



SUCESSÃO E DOCUMENTAÇÃO DA MEMÓRIA DIGITAL: UMA PERSPECTIVA DO ITCMD E TRIBUTAÇÃO DA RENDA-GANHO DE CAPITAL

Kildare Oliveira Teixeira¹

RESUMO

No contexto da rápida digitalização da sociedade, a memória digital emerge como um desafio complexo nas áreas de sucessão patrimonial e tributação. Este estudo explora a fusão entre tecnologia e legislação, abordando questões éticas, práticas e legais relacionadas aos ativos digitais na sucessão. A aplicação do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) e a tributação da renda-ganho de capital sobre esses ativos são áreas de preocupação. A intersecção dos direitos concorrencial e tributário também é discutida. O estudo adota uma abordagem construtivista, ancorada na Teoria dos Sistemas de Luhmann, e uma metodologia qualitativa, buscando compreender as complexidades legais e sociais da sucessão digital. O trabalho abrange cinco seções, incluindo a natureza dos bens digitais, a valoração da memória digital, a aplicação do ITCMD e da tributação da renda-ganho de capital, bem como as interações entre direitos concorrencial e tributário. O estudo almeja contribuir para a literatura jurídica e oferecer insights para formuladores de políticas, acadêmicos e profissionais do direito. Em resumo, a sucessão da memória digital demanda uma revisão profunda das leis fiscais para refletir a era digital em constante evolução.

Palavras-chave: Memória digital; Sucessão patrimonial; Tributação; Ativos digitais; ITCMD.

SUCCESSION AND DOCUMENTATION OF DIGITAL MEMORY: A PERSPECTIVE OF ITCMD AND INCOME CAPITAL GAIN TAXATION

ABSTRACT

In the context of society's rapid digitalization, digital memory emerges as a complex challenge in the areas of inheritance and taxation. This study explores the fusion of technology and legislation, addressing ethical, practical, and legal issues related to digital assets in inheritance. The application of the Inheritance and Donation Tax (ITCMD) and the taxation of income capital gains on these assets are areas of concern. The intersection of competition law and tax law is also discussed. The study adopts a constructivist approach, anchored in Luhmann's Systems Theory, and a qualitative methodology, seeking to understand the legal and social complexities of digital succession. The work covers five sections, including the nature of digital assets, valuation of digital memory, application of ITCMD and income capital gain taxation, as well as interactions between competition and tax law. The study aims to contribute to legal literature and offer insights to policymakers, academics, and legal professionals. In summary,

¹ Doutorando e Mestre em Direito





the succession of digital memory requires a deep revision of tax laws to reflect the ever-evolving digital age.

Keywords: Digital memory; Inheritance; Taxation; Digital assets; ITCMD.

INTRODUÇÃO

Em uma época marcada pela rápida digitalização da sociedade, o conceito de patrimônio não poderia deixar de acompanhar essa evolução. A memória digital, abarcando uma gama diversificada de ativos, desde e-mails e contas em redes sociais até criptoativos, inseriu-se firmemente no cerne das discussões sobre sucessão patrimonial e planejamento tributário. Esta fusão entre tecnologia e legislação traz consigo uma multiplicidade de desafios, alguns ainda não completamente mapeados pelas normas jurídicas vigentes.

Dentre esses, destacam-se questões éticas e práticas relativas ao tratamento dos ativos digitais em casos de sucessão, bem como a adequada aplicação do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) e da tributação da renda-ganho de capital sobre tais ativos. Tal cenário suscita o problema de pesquisa central deste artigo: como as leis fiscais, em particular o ITCMD e a tributação da renda-ganho de capital, estão equipadas para lidar com a complexidade inerente à sucessão da memória digital?

A relevância do tema não se limita ao campo acadêmico ou jurídico; ela permeia também a esfera social. A medida que a sociedade se torna cada vez mais digital, o impacto de não regulamentar adequadamente esses ativos pode ter consequências devastadoras, tanto para indivíduos quanto para entidades empresariais. Além disso, os aspectos éticos da sucessão digital apontam para dilemas contemporâneos sobre identidade digital e justiça fiscal, ampliando a importância da discussão para além dos muros dos tribunais ou das salas de aula de Direito.

Para uma análise profunda e contextualizada desse fenômeno, este estudo adota uma metodologia fundamentada na pesquisa bibliográfica e qualitativa. O construtivismo lógico-semântico servirá como pano de fundo teórico, permitindo uma abordagem que leve em conta a forma como o conhecimento é mediado por nossas experiências e interações com o mundo. Esta metodologia é essencial para compreender não apenas as lacunas legislativas, mas também os aspectos sociais que influenciam a formação e a transmissão do patrimônio digital.

O trabalho está dividido em cinco seções, que exploram respectivamente: a natureza e os tipos de bens digitais; as noções gerais sobre a Teoria dos Sistemas de Luhmann como lente

analítica; a memória digital, sucessão e sua valoração; a aplicação do ITCMD e da tributação da renda-ganho de capital à memória digital; e por fim, a intersecção dos direitos concorrencial e tributário na sucessão de ativos digitais e decisões jurídicas.

Espera-se que este estudo contribua para o desenvolvimento de um corpo de literatura mais robusto sobre o tema e ofereça contribuições valiosas para legisladores, acadêmicos e profissionais da área jurídica. Além disso, a pesquisa pode fornecer subsídios para a criação de políticas públicas mais eficazes e para o aprimoramento das práticas judiciais, ajudando a mitigar possíveis controvérsias e a promover uma abordagem mais justa e inclusiva da tributação e da sucessão digital.

Com o objetivo de capturar a complexidade e a dinâmica inerentes à matéria, o artigo busca equilibrar argumentos detalhados e sofisticados com uma exposição clara e acessível, adotando uma variedade de estruturas de frases que refletem tanto o rigor acadêmico quanto a fluidez necessária para a compreensão pública. Nesse sentido, o presente estudo aspira a ser não apenas um exercício intelectual, mas também uma intervenção jurídica e socialmente relevante na configuração atual do Direito e da Tecnologia.

1 DOS BENS DIGITAIS

A jornada de cada usuário pela rede global de computadores é marcada pela acumulação de uma miríade de informações: manifestações de vontade, ativos digitais de valor, traços de personalidade. Esse acúmulo virtual, esse patrimônio virtual, requer proteção, uma vez que seu proprietário pode se tornar incapaz, falecer ou, ainda, ter seus direitos legados violados (SILVA; MATTEU, 2022).

Conforme a visão de Zampier (2021, p. 91), a denominação para esse patrimônio digital, resultado de uma vida inteira, é:

A opção neste estudo, até para que seja seguida a nomenclatura utilizada pelo Código Civil, será denominar tais ativos como bens. E, em sendo bens, como se apresentam em um ambiente diferente do convencionalmente tratado por nossa legislação, o melhor seria considerá-los bens digitais, como fruto da verdadeira revolução tecnológica digital operada em nossa sociedade nas últimas décadas. Assim, restaria clara que se está diante de legítimos bens jurídicos, com notória implicação neste novo ambiente.



Para conduzir a precisa classificação e conceituação dos bens digitais, torna-se imperativo determinar se eles se encaixam na categoria de bens corpóreos ou incorpóreos, segundo a classificação advinda do Direito Romano e abraçada pela doutrina jurídica. Bens corpóreos são tangíveis, acessíveis aos sentidos humanos, como livros, animais e carros. Já os bens incorpóreos carecem de transferência de cessão de direitos, representando os direitos das pessoas sobre as coisas, os quais podem ou não ter valor econômico (ZAMPIER, 2021).

Devido à sua intrínseca natureza, os bens digitais não podem ser classificados como bens corpóreos, uma vez que carecem de presença física. Nesse sentido, sua classificação mais apropriada é como bens incorpóreos, já que suas informações são alojadas em plataformas virtuais, abarcando tudo o que é compartilhado e postado online. Vale salientar que somente os bens corpóreos estão sujeitos a transações de compra e venda, ao passo que os bens incorpóreos devem ser transferidos por meio de cessão de direitos, os quais podem ou não ter valor econômico.

É de suma importância estabelecer um conceito para bens digitais, mesmo que até o presente momento a legislação brasileira não tenha feito isso. Tal definição é essencial para calcular o valor dos bens de uma pessoa falecida, determinar o imposto aplicável, localizar tais bens e, posteriormente, incorporá-los ao espólio. Segundo Emerenciano (2003, p. 93), bens digitais:

Representam conjuntos organizados de instruções, expressos na forma de linguagem de alto nível, armazenados digitalmente e passíveis de interpretação por computadores e dispositivos semelhantes que executam funções predefinidas. Distinguem-se por sua natureza não tangível, inalcançável diretamente pelos sentidos humanos, e por seu tráfego por meio de ambientes de rede de telecomunicações, visto que não estão fisicamente vinculados a suportes físicos.

Lara (2016), por sua vez, descreve que bens digitais são processados por dispositivos eletrônicos e podem ser armazenados em formato de *bytes* em variados dispositivos, como *tablets*, computadores e celulares. De maneira mais concisa, os bens digitais são interpretados como bens incorpóreos, compreendendo informações pessoais de alguma utilidade, que podem ou não ter valor econômico, inseridas na *internet* por um usuário.

Diante disso, no tocante ao conceito de bens digitais, é possível identificar duas categorias: aqueles passíveis de valoração econômica, geralmente integrantes da herança e geradores de direitos hereditários; e aqueles desprovidos de valoração econômica, dependentes da última vontade do falecido, prevalecendo sobre a vontade dos herdeiros. Em ausência de

última vontade, os herdeiros somente podem buscar a posse dos bens por meio de ação judicial (SILVA; MATTEU, 2022).

Quanto à classificação, os bens digitais podem tanto ser patrimoniais quanto existenciais, muitas vezes podendo se encaixar em ambas categorias simultaneamente. Entre os bens digitais com valoração econômica, destacam-se redes sociais, milhas aéreas, criptomoedas, investimentos em bolsa de valores, enquanto bens digitais sem valoração econômica incluem perfis em redes sociais não utilizados profissionalmente, contas de e-mail, *blogs*, contas em plataformas de compartilhamento de mídia, contas em serviços de *streaming*, entre outros (BUFULIN; CHEIDA, 2020).

Apesar das redes sociais terem sido inicialmente concebidas para interações entre usuários, a monetização atual as tornou ferramentas valiosas para publicidade, carregando na atualidade considerável valor econômico. Para além do aspecto econômico, as plataformas digitais também armazenam conteúdo desprovido de valor material, como mensagens trocadas entre usuários, vídeos e fotos, que também são considerados patrimônio do indivíduo e, em certos casos, sujeitos à sucessão.

No que se refere às criptomoedas ou moedas digitais, a Receita Federal afirmou em 2019, por meio da Instrução Normativa nº 1888, que tais moedas são equiparadas a ativos financeiros, estando sujeitas, portanto, à tributação por ganhos de capital e devendo ser declaradas no imposto de renda. Com isso, é possível concluir que as moedas digitais são consideradas bens digitais, por possuírem valor econômico, devendo compor o patrimônio do falecido e estando sujeitas à sucessão.

2 NOÇÕES GERAIS SOBRE A TEORIA DOS SISTEMAS DE LUHMANN

A elaborada Teoria dos Sistemas Sociais proposta pelo sociólogo alemão Niklas Luhmann estabelece uma estrutura enriquecedora para dissecar a interação entre diversas entidades sociais, como direito, economia e tecnologia (LUHMANN, 1995). Dentro do contexto do estudo acerca da sucessão e registro da memória digital, os *insights* advindos da teoria de Luhmann podem ser aplicados de forma perspicaz ao cenário do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) e à tributação dos ganhos de capital, revelando-se a partir de múltiplas perspectivas. Na esfera da herança digital, emergem três sistemas primordiais: o sistema legal-tributário, o sistema tecnológico e o sistema social.



No âmbito do sistema legal-tributário, desdobram-se as leis e normas que regem a tributação na sucessão, incluindo os tributos ITCMD e ganho de capital. Tal sistema opera com os fundamentos da justiça fiscal e captação de receita, com o objetivo de assegurar a devida tributação da transmissão de bens. Por outro lado, o sistema tecnológico compreende as plataformas digitais e mecanismos técnicos que viabilizam a existência e transferência de bens digitais. Movido pelos princípios da justiça fiscal e arrecadação de receita, tal sistema, em algumas situações, pode complicar a aplicação das normas tributárias caso as plataformas não estejam adaptadas para possibilitar a transferência de ativos digitais após o óbito de um usuário.

Desta feita, o sistema social está atrelado às normas e expectativas culturais concernentes à herança e à memória do falecido. Tal sistema pode conferir valor à preservação dos bens digitais como uma maneira de honrar o falecido, fato que pode conflitar com as lógicas dos sistemas legal-tributário e tecnológico.

Nesse sentido, a Teoria dos Sistemas proporciona um entendimento das tensões e conflitos potenciais entre esses sistemas. Por exemplo, uma política de plataforma digital que não permita a transferência de bens após o falecimento de um usuário (sistema tecnológico) pode entrar em choque com as normas tributárias que requerem a tributação desses bens (sistema legal-tributário) e com as expectativas dos herdeiros que desejam conservar a memória do falecido (sistema social).

A resolução dessas tensões demanda uma abordagem integrada que leve em consideração a lógica e necessidades de todos os sistemas. Por exemplo, poderá ser essencial revisar as políticas das plataformas digitais e as normas tributárias para viabilizar a transferência e tributação adequada dos bens digitais, ao mesmo tempo que se respeita a relevância desses bens para a memória e luto dos herdeiros.

Em conformidade ao entendimento de Luhmann, cada sistema social opera conforme sua própria lógica e normas, sendo "fechado" em relação aos outros sistemas, contudo "aberto" a interações e influências externas (LUHMANN, 1995). Isso implica que, enquanto a legislação tributária (um sistema) e a tecnologia digital (outro sistema) operam sob suas próprias prerrogativas, elas também interagem e impactam uma à outra (NOVAES, 2023).

Luhmann argumenta que a sociedade é integrada por diversos sistemas sociais, cada qual com sua própria lógica, linguagem e *modus operandi*. Esses sistemas, abrangendo direito, economia, ciência, arte, religião e política, são autopoieticos, ou seja, geram e perpetuam seus elementos por meio de suas próprias atividades (LUHMANN, 1995).

Tal interação torna-se clara ao examinar a evolução das leis tributárias brasileiras em resposta ao surgimento de bens digitais. A tecnologia digital, ao instaurar novas modalidades de bens, abala o sistema jurídico-tributário, compelindo-o a se ajustar para acolher essas novas formas de propriedade (MOLLICA 2011). Nesse sentido, o sistema legal permanece "aberto" à influência do sistema tecnológico.

A complexidade dessa interrelação é exacerbada quando levado em conta que a sucessão de bens digitais engloba não apenas o sistema legal e o sistema tecnológico, mas também o sistema social de família e herança. Cada um desses sistemas ostenta suas próprias normas e lógicas, e o processo de herança digital demanda uma coordenação e equilíbrio criteriosos entre eles (WALTHER, 2011).

Compreender como esses sistemas se influenciam mutuamente é de grande relevo para elaborar políticas e estratégias adequadas que harmonizem as necessidades e desafios de cada sistema (VITA; DINIZ, 2011). Desse modo, a Teoria dos Sistemas de Luhmann disponibiliza uma perspectiva valiosa para enfrentar os desafios intrincados que a sucessão da memória digital impõe à tributação e legislação.

A teoria dos sistemas de Luhmann proporciona uma moldura para analisar esses processos e buscar soluções para possíveis conflitos e desequilíbrios. A título de ilustração, o sistema de família e herança pode funcionar alicerçado em uma lógica emocional e relacional, almejando preservar a memória do falecido e garantir um processo de luto saudável. Contudo, essa lógica pode colidir com a lógica legal e econômica da tributação, que busca garantir a equitativa distribuição de recursos e a geração de receitas (LUHMANN, 1995).

Adicionalmente, a lógica do sistema tecnológico, que enfoca eficiência, segurança e facilidade de utilização, pode não estar apta a lidar com os aspectos emocionais e sociais da herança digital. As políticas de muitas plataformas digitais, por exemplo, não permitem a transferência de contas após o falecimento de um usuário, o que pode entrar em conflito com as expectativas e necessidades dos herdeiros.

Nesse sentido, a aplicação da teoria dos sistemas de Luhmann pode contribuir para identificar essas tensões e buscar soluções que preservem a autonomia e lógica de cada sistema, ao mesmo tempo que se esforça para alcançar um ponto de equilíbrio. Isso pode envolver a formulação de normas legais e práticas tecnológicas que reconheçam e respeitem o valor emocional e social dos bens digitais, bem como a necessidade de tributação justa e eficaz (LUHMANN, 1995).



Portanto, a teoria dos sistemas de Luhmann dispõe uma abordagem integrada e holística para abordar a complexidade da herança digital. Ela proporciona uma compreensão mais aprofundada das diversas dimensões envolvidas nesse processo e pode contribuir para a formulação de políticas e práticas que promovam uma gestão mais equitativa e eficiente dos bens digitais após o falecimento de um indivíduo.

3 MEMÓRIA DIGITAL, SUCESSÃO E SUA VALORAÇÃO

A temática da preservação digital e a evolução da memória nas instituições estão intimamente entrelaçadas. A memória digital transcende a mera retenção de documentos em formato binário; ela penetra na subjetividade dos momentos vividos pelos produtores de informações. A memória digital não se limita apenas a armazenar conteúdos em formato digital, mas também abrange o valor atribuído aos objetos digitais gerados e/ou coletados, bem como às conexões preferenciais entre eles, as escolhas pessoais que capturam apenas uma fração do conhecimento humano (OLIVEIRA, 2008, p.30).

O afastamento da rigidez do controle documental e a cultura do livre acesso os aproximaram de uma nova era experimentada pelas instituições de memória. Protocolos de interoperabilidade, tecnologias de metadados e, acima de tudo, a cultura do livre acesso criaram condições para estabelecer uma rede universal de instituições de memória, emancipando-as da custódia tradicional por meio da tecnologia da informação. O resultado é notório na ampliação da visibilidade das instituições provedoras, na exposição de seus trabalhadores e no impacto amplificado de seus esforços (GALINDO, 2014, p. 17).

Conforme Pinheiro e Granato (2012), a memória transcende a exclusividade do domínio histórico e passa a ser investigada por diversas disciplinas, tornando-se um objeto de estudo interdisciplinar. Monteiro, Carelli e Pickler (2006) afirmam que a memória pode ser considerada como um conjunto de informações registradas, documentos e representações que podem ser consultados, representando a memória social de longo prazo.

Segundo Galindo (2014, p. 11-12), no âmbito da Ciência da Informação, a memória:

Tende a se assemelhar mais à noção de reserva de informação, evocando a essência de registros que carregam a memória da herança cultural humana. A memória gerada ontem possui, na área de Ciência da Informação, a mesma relevância como objeto de estudo que os registros centenários, escolhidos por sua representatividade no contexto histórico ou patrimonial. A Ciência da Informação não tem como incumbência

reconstituir o passado histórico-memorial; ao invés disso, busca compreender a natureza dos registros e os fenômenos subjacentes à criação, tratamento e ao uso social da informação.

Monteiro, Carelli e Pickler (2008) apontam três temporalidades que dividem a memória: a memória oral, a memória escrita e a memória digital, que não ocorrem de maneira sequencial, mas sim coexistem, influenciadas pelas técnicas de comunicação e transmissão do conhecimento.

A memória oral foi praticada por sociedades anteriores à escrita, transmitindo conhecimento por meio de narrações, rituais e mitos. Baseava-se principalmente na memória biológica para preservar a sabedoria, através da comunicação “cara a cara”. Nesse contexto, os mais idosos desempenhavam o papel de guardiões da memória coletiva. Contudo, nas sociedades orais, havia uma tendência ao esquecimento, já que o que não era repetido constantemente acabava se perdendo.

Com o advento da escrita, os registros ganharam suportes físicos. A memória se desvinculou do indivíduo/comunidade, tornando-se objetiva e impessoal. A escrita ampliou a memória biológica, que passou a ter alcance a longo prazo. Na sociedade da palavra escrita, a memória foi externalizada por meio de registros, com uma tendência à preservação por tempo indefinido e maior capacidade de armazenamento que a tradição oral. A solidificação da palavra escrita, com a materialização do livro, sedimentou a memória na sociedade (MONTEIRO; CARELLI; PICKLER, 2008).

Inicialmente, a memória digital é explorada à luz dos componentes de um computador, que servem como metáfora para entender a memória: as memórias RAM, intermediária e ROM. No contexto da sociedade digital, as relações de espaço e tempo estão constantemente em fluxo, rompendo com a linearidade. O tradicional espaço para registrar informações, como a mente dos indivíduos ou o suporte físico do papel, dá lugar a um novo espaço virtual, o ciberespaço. Dentro desse ambiente virtual, a preservação não é a prioridade; o esquecimento é recorrente, visto que documentos outrora disponíveis são retirados da rede. Curiosamente, esse esquecimento aproxima a sociedade digital da oralidade das sociedades antigas (MONTEIRO; CARELLI; PICKLER, 2008).

Oliveira e Mello (2012, p. 55) enfatizam que “para muitos pesquisadores, a memória é a base do conhecimento, uma forma de ligar eventos no tempo, relacionando acontecimentos do passado a eventos presentes.”



Ainda conforme Oliveira e Mello (2012, p. 56):

A memória não se limita à verdade, mas à construção de significados. Por isso, duas pessoas que compartilharam uma mesma situação frequentemente têm recordações diferentes. Essas lembranças são reminiscências de experiências vividas, reconstruídas e até inventadas. Vale lembrar que a formação dessas lembranças é moldada por uma perspectiva específica, que está conectada ao ponto de vista e à história anterior da testemunha.

Além disso, Le Goff ressalta que a memória não se limita meramente à habilidade de reter informações. Na verdade, ela engloba um complexo conjunto de funções psíquicas que capacitam os indivíduos a recuperar não apenas impressões e informações passadas, mas também aquilo que eles interpretam como sendo parte de um tempo anterior. Dessa forma, a memória não é um mero depósito de dados, mas uma construção ativa e dinâmica que dá forma à nossa percepção do passado (LE GOFF, 2003).

O conceito de memória digital engloba a vasta gama de ativos e informações digitais gerados, compartilhados e armazenados online. Essa abrangência abarca desde publicações em plataformas de redes sociais e fotografias digitais até e-mails e dados de saúde digitais. A memória digital representa, de maneira abrangente, nossa presença e interações no mundo online (CARROLL; ROMANO, 2010). À medida que a era digital avança, a memória digital ganha uma natureza intrinsecamente ligada à vida e identidade pessoal de cada indivíduo.

Todavia, a sucessão digital apresenta uma série de desafios, tanto éticos quanto técnicos. Do ponto de vista ético, surgem questões relacionadas à privacidade, ao consentimento e ao acesso aos dados pessoais após o falecimento de um indivíduo, tornando a sucessão digital um tema sensível (EDWARDS; HARBINJA, 2013). Tecnicamente, a complexidade de acessar, armazenar e transferir ativos digitais faz da sucessão digital uma tarefa intrincada (MAZZONE, 2013).

Considerando-se como uma construção social em constante mutação, a memória digital é moldada por nossas interações e experiências online. Isso amplia a sucessão digital para algo além da simples transferência de ativos; trata-se da passagem de experiências, identidade e memórias pessoais. A apreensão desses desafios é de grande importância para desenvolver uma estrutura eficiente para a sucessão digital e a valoração da memória digital.

Delinear o valor da memória digital é uma tarefa muito difícil, uma vez que essa entidade é heterogênea e incorpora valor emocional, utilitário, de mercado e, ocasionalmente, financeiro (REID, 2011). Em uma perspectiva de construtivismo lógico-semântico, a valoração

é entendida como uma construção de significado influenciada pelo contexto e interações individuais. Por conseguinte, o valor da memória digital é altamente individual e contextual.

Contudo, determinados ativos digitais podem ter um valor significativo no mercado. Um exemplo são os criptoativos, que representam um tipo de ativo digital com valor de mercado estabelecido e frequentemente sujeito a obrigações fiscais (HOPKINS, 2019). Da mesma forma, domínios de *internet* ou contas em redes sociais com grande número de seguidores podem ter um valor comercial considerável.

A valoração da memória digital é complexa e diversificada, demandando uma abordagem pluridimensional. Atribuir valor financeiro a esses ativos pode ser desafiador, porém essencial para a aplicação eficaz de leis fiscais, como o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) e a tributação de ganhos de capital (PERELMUTTER, 2018). Portanto, é fundamental que a avaliação da memória digital seja conduzida de maneira ética, legal e precisa, abrangendo os variados tipos de valor que a memória digital pode englobar.

4 APLICAÇÃO DO ITCMD E A TRIBUTAÇÃO DA RENDA-GANHO DE CAPITAL À MEMÓRIA DIGITAL

A memória digital, por seu valor substancial, adquire o estatuto de um ativo sujeito à tributação, lançando um enigma sobre sua avaliação. No cenário tributário brasileiro, com seus contornos claramente definidos, destacam-se tributos como o ITCMD e a tributação da renda-ganho de capital, com fulcro na Lei nº 9.532/1997 (BRASIL, 1997). O ITCMD, como imposto estadual, incide sobre a transferência de bens e direitos herdados ou doados. Contudo, aplicar este imposto à memória digital é um enigma intrincado devido à sua natureza intangível e a sua frequente transcendência de fronteiras.

Enquanto a atual legislação permite a tributação da herança digital, é possível se defrontar com desafios pragmáticos e legais associados à identificação, valoração e acessibilidade de tais ativos. Por outro lado, a tributação da renda-ganho de capital recai sobre a lucratividade gerada pela venda de ativos. Nesse âmbito, ativos digitais, incluindo criptoativos e domínios online, podem se submeter a essa modalidade tributária, dada a sua propensão à valorização (HOPKINS, 2019).

Entretanto, a aplicação efetiva deste tributo requer a precisa determinação dos custos de aquisição e dos valores de venda desses ativos, constituindo um quebra-cabeça considerável.



Sob a ótica do construtivismo lógico-semântico, a tributação é um constructo social, delineado por políticas governamentais.

A ambiguidade legislativa e a complexa avaliação dos ativos digitais sublinham a urgência de uma abordagem mais refinada e adaptável à tributação da memória digital. Decifrar a intricada gama de leis tributárias no Brasil, sobretudo com o advento dos ativos digitais, revela-se de suma importância. Nas obras de Vita e Diniz, emerge uma exploração da interseção entre o direito concorrencial e o direito tributário, lançando luz sobre a interação desses domínios jurídicos e seus impactos recíprocos em contextos diversos, a exemplo da herança de ativos digitais (VITA, DINIZ, 2011).

Nesse sentido, Mollica escrutina o *modus operandi* pelo qual as sentenças judiciais podem gerar impacto nos precedentes jurídicos estabelecidos, especialmente no âmbito tributário (MOLLICA, 2011). Seu trabalho sublinha o potencial das decisões judiciais em interromper as expectativas sedimentadas dos contribuintes, uma inquietude particularmente relevante no cenário em mutação veloz dos ativos digitais.

Diante da complexidade crescente no campo dos ativos digitais, os legisladores brasileiros enfrentam uma tarefa árdua em adaptar estruturas fiscais tradicionais para abarcar esses novos tipos de propriedade virtual. Por exemplo, o ITCMD, com sua origem em bens e propriedades tangíveis, tem agora o desafio de avaliar o valor de 'memórias digitais', como contas de redes sociais, fotografias armazenadas em nuvens e até mesmo ativos em jogos online. A questão da valoração destes ativos torna-se particularmente desafiadora quando levado em consideração o quão intrinsecamente pessoais e, portanto, subjetivos eles podem ser. Não é como avaliar uma casa ou um carro; trata-se de ativos que possuem significados e valores emocionais distintos para cada indivíduo.

Por outro lado, a questão da tributação do ganho de capital em ativos digitais, tais como criptoativos, apresenta seus próprios conjuntos de desafios. Embora seja relativamente mais simples avaliar o valor de um Bitcoin, dadas as flutuações de mercado, a rápida mutabilidade desses ativos complica questões relacionadas ao tempo de posse e à base de custo. Além disso, a possibilidade de divisão e recomposição de criptoativos, como o fracionamento de um Bitcoin, gera dificuldades no cálculo exato do ganho de capital.

No entanto, essa complexidade não é apenas um obstáculo, mas também uma oportunidade para o desenvolvimento de novas metodologias tributárias. Nesse sentido, a interdisciplinaridade se torna indispensável. O estudo de Vita e Diniz sobre a confluência do

direito concorrencial e tributário poderia se expandir para abranger esses novos tipos de ativos, oferecendo novos insights sobre como abordar os desafios apresentados (VITA; DINIZ, 2011). Simultaneamente, a análise sobre o impacto das decisões judiciais no campo tributário pode se adaptar para considerar como os Tribunais estão, ou deveriam estar, respondendo a esses desafios emergentes.

Essa urgência na modernização das leis tributárias, especialmente em relação aos ativos digitais, ressalta a necessidade de um esforço coletivo. Juristas, economistas e tecnólogos precisam se unir para decifrar e estruturar o futuro desse panorama fiscal complexo. Não é apenas uma questão de ajustar impostos ou definir novas categorias de bens; é uma questão de reinterpretar o que significa possuir, transferir e valorizar bens em uma era cada vez mais digital.

A jurisprudência, nesse cenário, também deve acompanhar as mudanças aceleradas. À medida que as decisões judiciais começam a estabelecer precedentes sobre casos envolvendo ativos digitais, surgirá uma nova ordem tributária. Por último, é de grande relevo que essa revisão do sistema tributário ocorra de maneira transparente e inclusiva. A diversidade de ativos digitais, que vai desde dados pessoais até ativos financeiros complexos, exige uma abordagem flexível, mas precisa. A democracia participativa, nesse contexto, não é apenas um ideal a ser buscado, mas uma necessidade para garantir que o sistema tributário reflita as complexidades e diversidades da sociedade que busca representar.

Nesse sentido, a presença inescapável da memória digital na atualidade é inegável, com sua relevância projetada para continuar aumentando. Enfrentar os desafios que cercam a sucessão e a documentação da memória digital emerge como uma tarefa complexa, entrelaçando elementos legais, técnicos e éticos que demandam atenção. O ato de atribuir valor à memória digital se desdobra em um processo intrincado, um que clama por uma abordagem poliédrica que abrace a natureza diversa destes ativos.

O arcabouço tributário atual, incluindo tanto o ITCMD quanto a tributação da renda de capital, precisa arcar com uma transformação para harmonizar-se com esta nova realidade. A abordagem destes desafios pressupõe uma reanálise profunda de nossa compreensão em relação à memória digital, ao mesmo tempo que se reexaminam as estruturas jurídicas e fiscais que a regem. Com a aceleração rumo a um futuro cada vez mais digital, torna-se imperativo confrontar essas questões de maneira proativa, a fim de assegurar que a memória digital seja tratada com imparcialidade, dentro de parâmetros éticos e com conformidade legal.



Nessa perspectiva, a tributação das transferências de direitos de propriedade por meio de sucessão é uma camada adicional de complexidade a ser considerada dentro do planejamento sucessório. Tal ponto foi eloquentemente elucidado por Giovana Novaes, uma advogada de renome no cenário contencioso, ao contribuir para o Consultor Jurídico com seu artigo intitulado *O STF e a tributação de operações sujeitas a ganho de capital e ITCMD* (NOVAES, 2023).

A autora explora a ideia de que o planejamento de um legado engloba uma antecipação dos ônus tributários atrelados à transferência de direitos de propriedade através de sucessão, situação que emerge em casos de herança, legado ou doações em adiantamento de legítima. No centro deste contexto reside a indagação a respeito da tributação da herança sob o imposto de renda. Nesse âmbito, ela observa o esforço do Supremo Tribunal Federal (STF) em direção a uma resolução desta questão.

No caso de número ARE 1.387.761, a Suprema Corte, em uma decisão majoritária, endossou a visão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região. A tese defendida é de que a cobrança de Imposto de Renda sobre Ganho de Capital representa uma forma de dupla tributação. O ministro relator, Luís Roberto Barroso, observou que a tributação pretendida pelo órgão fiscalizador, em questão, resultaria em bitributação. Isso ocorreria porque também incidiria imposto sobre transferências de bens em decorrência de falecimento ou doação (NOVAES, 2023).

O cenário jurídico em questão abordava a doação antecipada de propriedades como forma de herança legítima, uma situação que isenta o doador de um acréscimo em seu patrimônio tributável. No entanto, há um contraponto. No RE 943.075, a 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal optou por não abordar a essência do recurso apresentado pela União. Este recurso contestava uma decisão anterior do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que identificava dupla tributação em casos de Imposto de Renda aplicado sobre propriedades herdadas. Segundo o ministro Nunes Marques, entrar no mérito da questão implicaria reavaliar a Lei 9.532/1997, algo que é proibido em sede de recurso extraordinário (NOVAES, 2023).

É de grande relevância destacar que, embora favoráveis aos herdeiros, tais decisões não estabelecem um precedente jurídico definitivo. Elas foram tomadas em instâncias menores ou monocraticamente, e não pelo Plenário da Suprema Corte. Assim, até que a questão seja submetida ao exame do Plenário, o conselho de especialistas em direito é altamente

recomendável para quem está envolvido em transações que podem implicar ganho de capital ou transferência de patrimônio sujeitas a impostos como o ITCMD.

Neste cenário, os herdeiros se veem obrigados a enfrentar dois impostos distintos sobre um mesmo patrimônio. Em conformidade com a Lei 9.532/1997, os herdeiros têm a opção de manter o valor histórico ou empregar valores de mercado para fins de tributação. A escolha dessa alternativa acarreta implicações substanciais e requer cautela. Apesar de existirem decisões judiciais favoráveis aos herdeiros, Novaes (2023) destaca que a jurisprudência relativa à questão da bitributação ainda carece de consolidação. A discussão acerca da aplicação de duas incidências tributárias sobre um mesmo evento permanece em aberto, e enquanto o Plenário não arbitra sobre o tema, é apropriado contar com assessoria jurídica especializada.

Em síntese, como evidencia Novaes (2023), o planejamento sucessório e a documentação da memória digital não somente encaram complexidades legais e emocionais, mas também confrontam desafios tributários substanciais que exigem uma análise minuciosa. Portanto, a tributação da memória digital e dos ativos digitais no Brasil está no limiar de uma transformação substancial. Diante do advento de novas formas de propriedade e de transação, o país enfrenta uma oportunidade e um desafio: adaptar seu sistema tributário de maneira justa, eficaz e contemporânea. A velocidade dessa mudança é incerta, mas a necessidade de mudar é indiscutível.

5 INTERSECÇÃO DOS DIREITOS CONCORRENCIAL E TRIBUTÁRIO NA SUCESSÃO DE ATIVOS DIGITAIS E DECISÕES JURÍDICAS

Dentro do emaranhado de regulamentos e legislações que regem o âmbito digital, uma consideração de notável importância é a interseção entre o domínio do direito concorrencial e o âmbito do direito tributário. Essa interseção é iluminada pelas investigações de Vita e Diniz, cujo trabalho explora as possíveis conexões entre esses dois domínios jurídicos e como eles podem influenciar-se mutuamente, especialmente em situações complexas como a transferência de ativos digitais (VITA; DINIZ, 2011).

Um dos principais enfoques delineados pelos supracitados autores reside na relevância da chamada litigação simulada (*sham litigation*) no contexto tributário, um princípio que se torna particularmente essencial ao considerar a transmissão de ativos digitais. O conceito de litigação simulada refere-se à situação em que uma ação judicial é instaurada com a principal



intenção de interferir na concorrência, em detrimento de proteger um direito legítimo. Esse aspecto ganha especial relevância quando aplicado à memória digital, dada a sua característica intangível e as dificuldades inerentes à valoração dos seus elementos (VITA; DINIZ, 2011).

As áreas do direito concorrencial e do direito tributário também se entrelaçam de maneiras substanciais em relação às transformações tanto de fatos como de aspectos jurídicos no contexto da ação revisional do artigo 471 do Código de Processo Civil (BRASIL, 2015). Sob esta perspectiva, as mutações nas circunstâncias, como as rápidas evoluções tecnológicas que afetam a natureza e o valor dos ativos digitais, podem ter implicações significativas na tributação desses recursos (VITA, 2013).

Contribuições de relevância à discussão também emergem da análise empreendida por Mollica. Este investigador examinou como as decisões proferidas pelo Poder Judiciário podem reverberar nos precedentes estabelecidos, sobretudo no âmbito da tributação (MOLLICA, 2011). Tais decisões judiciais têm o potencial de perturbar as expectativas solidificadas dos contribuintes, uma problemática que adquire maior pertinência no cenário dos ativos digitais, um domínio de rápida evolução e frequentemente incompreendido.

Em um desfecho perspicaz, a sucessão da memória digital ocupa uma encruzilhada de diversas áreas complexas do direito, englobando a legislação tributária, as leis de sucessão, o direito digital, a propriedade intelectual e, de modo crucial, o direito concorrencial. Isso demanda uma abordagem jurídica sofisticada e adequada, capaz de apreender a interconexão entre esses diferentes campos do direito.

A investigação de Mollica sobre as implicações das decisões na jurisprudência pátria estabelecida funciona como um lembrete marcante de que a lei não é uma entidade estática, mas sim um organismo em constante evolução, que necessita se ajustar às mutações na sociedade e na tecnologia. Tal realidade é particularmente evidente no caso da memória digital, onde a veloz evolução tecnológica frequentemente ultrapassa a capacidade da lei de se manter a par (MOLLICA, 2011).

A preocupação do referido autor com o potencial das decisões judiciais de abalar as expectativas sedimentadas dos contribuintes apresenta uma reflexão profunda sobre a natureza dinâmica do direito. No contexto dos ativos digitais, isso implica que os detentores desses recursos devem estar cientes de que o quadro legal que governa esses bens está sujeito a mutações. Este é um campo no qual a lei necessita se adaptar com celeridade às novas realidades, e as decisões judiciais têm um papel de muita importância nessa adaptação.

Portanto, a confluência das disciplinas do direito concorrencial e do direito tributário no universo da memória digital evoca uma necessidade contínua de contemplação e análise, a fim de assegurar que as leis e regulamentos se adequem às exigências de um contexto em mutação acelerada. Isso requer uma abordagem interdisciplinar à lei, capaz de responder às complexidades e desafios singulares emergentes na era digital.

CONCLUSÃO

Através da realização do presente estudo e diante da intrincada interseção entre a memória digital, a sucessão e tributação, torna-se evidente que os desafios enfrentados no âmbito legal contemporâneo são de grande magnitude. O arcabouço tributário, composto pelo Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) e pela tributação da renda-ganho de capital, está sob pressão para se adaptar à uma realidade virtual em constante evolução. A velocidade da transformação digital nos obriga a enfrentar as complexidades legais e técnicas que envolvem a herança e a valoração dos ativos digitais.

A memória digital, com sua abrangência cada vez maior, se entrelaça em uma trama que envolve a identificação, valoração e acessibilidade dos ativos digitais em cenários de sucessão. A indefinição em relação à tributação da herança digital e a desafiadora avaliação dos ativos virtuais amplificam a necessidade de uma abordagem mais adaptável e refinada no campo tributário. A compreensão construtivista de que a tributação é um constructo social destaca a relevância das políticas governamentais em moldar tal transformação.

Atribuir valoração à memória digital e tributar os ativos digitais são tarefas que transcenderam as fronteiras tradicionais das legislações fiscais. A complexidade se aprofunda quando se examina a tributação da renda-ganho de capital sobre ativos digitais, como os criptoativos, que requerem uma revisão das metodologias tributárias. A interdisciplinaridade emerge como uma resposta necessária para abordar essas questões emergentes, unindo o conhecimento jurídico, econômico e tecnológico.

A recente jurisprudência, embora ofereça vislumbres promissores, ainda carece de um precedente jurídico firme. As decisões em torno da dupla tributação sobre a herança digital mostram que os tribunais estão engajados na resolução dessas questões, mas a consolidação de tais precedentes ainda está pendente. Enquanto isso, os herdeiros se veem diante da difícil escolha de lidar com dois impostos sobre um mesmo patrimônio.



O desafio que se apresenta é, portanto, complexo e diversificado. À medida que a sociedade avança para um futuro digital, as leis fiscais e sucessórias precisam se adaptar para garantir que os ativos digitais sejam tratados com imparcialidade, ética e conformidade legal. A intersecção entre os direitos concorrencial e tributário também desenha um horizonte de possibilidades, abrindo espaço para inovações nas práticas jurídicas e na formulação de políticas públicas.

Em última análise, esta jornada pelo cruzamento da memória digital, sucessão patrimonial e tributação revela que a modernização das leis e a promoção de um diálogo interdisciplinar são fundamentais. A colaboração entre juristas, economistas e tecnólogos é essencial para enfrentar a complexidade dos ativos digitais, garantindo que a justiça e a eficácia prevaleçam em um mundo cada vez mais virtual. O desafio é grandioso, mas a necessidade é inegável - é hora de moldar um futuro tributário adaptado à era digital.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Instrução Normativa RFB nº 1888, de 03 de maio de 2019**. Institui e disciplina a obrigatoriedade de prestação de informações relativas às operações realizadas com criptoativos à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB). Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=100592> Acesso em: 18 ago. 2023.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 mar. 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em: 22 ago. 2023.

BRASIL. **Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997**. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 11 dez. 1997. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9532.htm. Acesso em: 22 ago. 2023.

BUFULIN, Augusto Passami; CHEIDA, Daniel Souto. **Direito sucessório e a herança digital: uma análise em perspectiva e os desafios do ordenamento jurídico brasileiro**. Revista de Direito Privado, São Paulo, Revista dos Tribunais, v. 105, 2020.

CARROLL, E.; ROMANO, J. **Your digital afterlife: When Facebook, Flickr and Twitter are your estate, what's your legacy?**. New Riders, 2010.

EDWARDS, L.; HARBINJA, E. **Protecting post-mortem privacy: Reconsidering the privacy interests of the deceased in a digital world**". Cardozo Arts & Entertainment Law Journal, v. 32, p. 83, 2013.





EMERENCIANO, Adelmo da Silva. **Tributação no Comércio Eletrônico**. IN: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.), Coleção de Estudos Tributários. São Paulo: IOB, 2003.

GALINDO, Marcos. **Tecnologia & Memória**. Revista IEB, n. 50, p. 179-190, 2010.

HOPKINS, J. **Digital Assets and Blockchain: The Impact of Decentralization on the Regulation of Digital Assets**. Case Western Reserve Journal of Law, Technology & the Internet, v. 10, n. 1, 2019.

LARA, Moisés Fagundes. **Herança digital**. Porto Alegre, RS: s.c.p., 2016.

LE GOFF, Jacques. **História e memória**. Campinas: Editora da UNICAMP, 2003.

LUHMANN, Niklas. **Social Systems**. Stanford University Press, 1995.

MAZZONE, J. **Facebook's Afterlife**. North Carolina Law Review, v. 90, p. 1643, 2013.

MOLLICA, Rogerio. **Parecer da PGFN extrapola e atinge coisa julgada**. Revista Consultor Jurídico, 25 set. 2011. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2011-set-25/parecer-492-pgfn-extrapola-atinge-coisa-julgada>. Acesso em: 18 jul. 2023.

MONTEIRO, Silvana Drumond; CARELLI, Ana Esmeralda; PICKLER, Maria Elisa Valentim. **A ciência da informação, memória e esquecimento**. DataGramZero, v. 9, n. 6, 2008. Disponível em: <http://basessibi.c3sl.ufpr.br/brapci/v/5249>. Acesso em: 20 ago. 2023.

NOVAES, Giovana. **O STF e a tributação de operações sujeitas a ganho de capital e ITCMD**. Consultor Jurídico, 16 maio 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-mai-16/giovana-novaes-stf-operacoes-sujeitas-ganho-capital-itcmd>. Acesso em: 11 jul. 2023.

OLIVEIRA, Albano Souza. **Horizonte compreensivo da biblioteca digital do pesquisador**. Dissertação de Mestrado (Ciência da Informação) – Universidade Federal da Bahia. Instituto de Ciência da Informação, 2008.

OLIVEIRA, Albano Souza; MELLO, Ricardo Coutinho Mello. **Esquecimento e desorganização; um grupo (in)formal de pesquisa**. In: SILVA, Rubens Ribeiro Gonçalves da (Org.). Preservação documental: uma mensagem para o futuro. Salvador: EDUFBA, 2012.

PERELMUTTER, B. S. Digital Heirlooms: Navigating the Future of Property, Privacy, and The Digital Afterlife. John Marshall Law Review, v. 52, n. 1, 2018.

PINHEIRO, Lena Vania Ribeiro; GRANATO, Marcus. **Para pensar a interdisciplinaridade na preservação; algumas questões preliminares**. In: SILVA, Rubens Ribeiro Gonçalves da (Org.). Preservação documental: uma mensagem para o futuro. Salvador: EDUFBA, 2012.

REID, K. **A Delicate Balance: Accounting for the Complex Issues Surrounding Digital Assets in an Estate Plan**". Journal of Business, Entrepreneurship & the Law, v. 5, n. 1, p. 319-343, 2011.





SILVA, Ellen Louisy da; MATTEU, Ivelise Fonseca de. **Herança Digital**: redes sociais na sucessão legítima e seus efeitos jurídicos. 2022. Revista de Direito Constitucional e Internacional. Vol. 131, 2022.

VITA, Jonathan Barros; DINIZ, M. L. C. **Direito concorrencial e direito tributário**: sham litigation em matéria tributária. Revista Tributária das Américas, v. III, p. 349-370, 2011.

WALTHER, B. R. **Digital assets and estate planning**. The CPA Journal, v. 81, n. 11, p. 68, 2011.

ZAMPIER, Bruno. **Bens digitais**: cybercultura, redes sociais, e-mails, músicas, livros, milhas aéreas, moedas virtuais. 2. ed. Indaiatuda, SP: Editora Foco, 2021.