



CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIFACIG

Neuziane Aparecida Gomes

**TRIBUTAÇÃO DE PLATAFORMA STREAMING
E O EMPASSE ENTRE ESTADOS E
MUNICÍPIOS**

Manhuaçu/MG

2021

Neuziane Aparecida Gomes

**TRIBUTAÇÃO DE PLATAFORMA STREAMING
E O EMPASSE ENTRE ESTADOS E
MUNICÍPIOS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado no Centro Universitário Unifacig, como parte das exigências para a obtenção do título bacharel em Direito.

Área de Concentração: Direito Tributário
Orientador (a): Prof. Barbara Amaranto de Souza Ribeiro

Banca Examinadora

Data da Aprovação: 29/11/2021

Bárbara Amaranto de Souza; Centro Universitário UNIFACIG

Eliana Pacheco Guimarães; Centro Universitário UNIFACIG

Milena Cerqueira Temer; Centro Universitário UNIFACIG

Manhuaçu

2021

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária

CRFB - Constituição da República Federativa do Brasil

DL - Decreto Lei

HD - Disco Rígido de um dispositivo, onde armazena-se os dados

ICMS - Imposto sobre Circulação de mercadorias e Serviços

ISS - Imposto Sobre Serviços

ISSQN - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

LC - Lei Complementar REsp - Recurso Especial

STJ - Superior Tribunal de Justiça

RESUMO

A presente pesquisa tem como finalidade expor as plataformas de streaming no Brasil, sob a ótica do Direito Tributário. Analisando suas tributações e respectivas competências, além de analisar a legalidade da incidência do ISS e ICMS. De modo a trazer uma melhor compreensão sobre o tema tratado com o surgimento das plataformas e a tecnologia streaming, analisar em conjunto com o Direito Tributário Brasileiro, seus aspectos e sua incidência de tributação sobre as plataformas streaming, a fim de analisar de quem seria a competência e quais seriam de fato os tributos passíveis de incidência. Como Metodologia este trabalho trouxe a pesquisa teórico-dogmática, versando sobre direito Tributário, visto que, analisou dados sobre dispositivos legais, jurisprudência e Doutrina que versam sobre a incidência tributária sobre as Plataformas Streaming, delimitando sua competência e fazendo uma analogia entre as mesmas para, conforme a natureza tributária, elucidar a qual ente federativo compete, e se compete, trazendo em evidência as divergências doutrinárias e o olhar jurisprudencial sobre o tema.

Palavras Chaves: Plataformas de Streaming; Tributação; ICMS; ISS.

ABSTRACT

This research aims to expose streaming platforms in Brazil from the perspective of Tax Law. Analyzing their taxes and respective competences, in addition to analyzing the legality of the incidence of ISS and ICMS. In order to bring a better understanding of the topic dealt with with the emergence of platforms and streaming technology, analyze together with the Brazilian Tax Law, its aspects and its incidence of taxation on streaming platforms, in order to analyze who would be the competences and which would in fact be the taxes subject to incidence. As a Methodology, this work brought theoretical-dogmatic research, dealing with Tax Law, as it analyzed data on legal provisions, jurisprudence and Doctrine that deal with the tax incidence on Streaming Platforms, delimiting their competence and making an analogy between them to , according to the tax nature, to elucidate which federative entity competes, and if competes, highlighting the doctrinal divergences and the jurisprudential view on the subject.

Keywords: Streaming Platforms; Taxation; ICMS; ISS.

SUMÁRIO

1. Introdução	7
2. O Surgimento das Plataformas Streaming	10
3. Da Discussão acerca da Tributação Nas Plataformas de Streaming	13
4. As Divergências doutrinárias	18
5. O Olhar Jurisprudencial sobre o Tema	22
6. Conclusão	26
7. Referências	28

1. INTRODUÇÃO

Com o exponencial avanço da tecnologia, surgiram uma infinidade de plataformas novas tecnológicas que revolucionaram o mundo do entretenimento, inclusive, de prestação de serviços, de modo que não existem mais fronteiras estabelecidas entre os países para a chegada dessas mudanças e, diante dessa realidade inovadora, é imperioso que o Direito venha a regulamentar tais relações.

Dentre essas inovações encontra-se o serviço de plataforma de streaming, que vem causando discussão e debates, entre Estados e municípios, em razão de seu exponencial crescimento, de forma que cada um destes entes possui grande interesse em tributar o serviço para aumentar sua arrecadação, dentro de sua competência, estabelecida pela Constituição da República (CRFB) em seus artigos 155 e 156.

Para viabilizar a tributação sob o referido serviço, foram estabelecidos dispositivos normativos que permitem a incidência tanto do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN ou ISS), de competência municipal, quanto do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), de competência estadual, o que corrobora para um grande conflito de interesses entre os referidos entes federativos, sendo tal embate balizado no ordenamento jurídico pátrio que veda a bitributação.

Nesse arcabouço jurídico tem-se a Lei Complementar (LC) nº 157/2016, que fez adição do item “1.09” na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, estabelecendo como fato gerador do ISS a “disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdo de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da rede mundial de internet, ressalvada a imunidade tributária de livros, jornais e periódicos”.

Já em relação a disposição de incidência do ICMS, em 29 de setembro de 2017, o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) editou o Convênio ICMS 106, que estipulou a incidência do referido tributo sobre a comercialização de transferência de dados via internet, o que abarca o serviço de streaming e o coloca no rol de arrecadação dos estados, bem como softwares, programas, jogos eletrônicos, entre outros (BRASIL, 2015).

Diante do disposto, levando em conta a contraposição acima exposta, o presente trabalho tem como objetivo geral analisar a natureza jurídica do serviço de streaming, demonstrando suas características e estudando e expondo a possibilidade de incidência tributária sobre o mesmo, sob a égide da legislação pátria vigente, bem como do estudo doutrinário e jurisprudencial, com o intuito de clarear e opor a controvérsia jurídica que abrange o tema, de modo a estudar para formação de opiniões sobre o complexo tema, analisando de forma clara e objetiva qual imposto incide sobre as plataformas de streaming e a quem cabe a competência para cobrar.

Além disso, como objetivo específico este trabalho fez uma abordagem sobre a natureza jurídica dos serviços de streaming, com o objetivo de verificar se é possível a tributação deste pelos impostos apresentados sendo dada a competência para o mesmo aos Estados ou Municípios, ou se seria necessário a elaboração de uma legislação específica para as plataformas com a finalidade de estabelecer limites e competência para tal tributação.

Justifica-se a importância de tal tema, pois com o exponencial avanço da tecnologia, surge uma infinidade de novas inovações tecnológicas que revolucionou o mundo do entretenimento, inclusive, de prestação de serviços, de modo que não existem mais fronteiras estabelecidas entre os países para a chegada dessas mudanças e, diante dessa realidade inovadora, é imperioso que o Direito venha a regulamentar tais relações.

A metodologia da pesquisa, teórico-dogmática, sendo bibliográfica, com o manuseio de doutrinas, interpretação de artigos e jurisprudência, de natureza teórica; tendo também como enfoque a pesquisa qualitativa, haja vista a utilização de varias fontes a fim de buscar a explicação do tema, se preocupando sempre com os aspectos da realidade, abordando também para isso uma pesquisa explicativa, uma vez que se considera que a função aqui levantada é identificar os fatores que justificam a legalidade da tributação das plataformas e suas competências.

Versando sobre o Direito Tributario o procedimento para a pesquisa será a documental, onde se utilizou fontes diversificadas para a elaboração deste trabalho, tendo como uma de suas principais características, trazer uma riqueza

de informações através da análise e discussão de informações documentais, entendimentos consagrados, contextualização histórica e sociocultural. Permitindo que através de estudo de documentos posasse-se obter conhecimento a respeito do problema analisado (GIL, 2008)

Para a confecção deste trabalho a seleção das referências se deu de forma indireta, utilizando o ordenamento jurídico, entre Constituição Federal, Leis e Códigos, além de doutrinas publicadas por estudiosos das áreas jurídicas, Constitucionalistas e Tributaristas além de utilizar também julgados.

Esse trabalho será dividido em cinco partes, de início será feita uma introdução sobre o tema, apresentando a problematização, os objetivos do trabalho tanto geral como específico, a justificação do assunto e a divisão do mesmo. Em seguida será abarcado a respeito do surgimento das plataformas streaming no Brasil, suas tecnologias e a sua crescente ascensão. Analisar-se-á também quais as evidências normativas que ensejariam a tributação nessas plataformas, para mais adiante traçar as divergências doutrinarias e o olhar jurisprudencial sobre o tema.

2. O SURGIMENTO DAS PLATAFORMAS STREAMING

Os novos negócios jurídicos têm surgido no Brasil, abarcando produtos que contestam os da lei vigente em ordenamento jurídico pátrio para fins de incidência tributária. Uma das maiores complexidades do direito tributário atualmente é a classificação das atividades digitais efetuadas como sendo uma mercadoria ou um serviço (GRUPENMACHER, 2018).

É necessário diferenciar os dispositivos tributários que se referem a tributação sobre os ICMS e ISS, de modo que se possa demonstrar sua natureza e área de atividade com o objetivo de estabelecer e distinguir em qual esfera tributaria deve se enquadrar a cobrança pois existe grande divergência entre Estados e municípios, onde os entes federativos batalhão pela competência de implementar o tributo sobre esse produto (PISCITELLI, 2017).

Assim para fazer essa distinção com a finalidade de avaliar de quem é a competência, é necessário primeiramente entender o que é a plataforma streaming e sua natureza antes de definir a natureza do ICMS e do ISS.

Segundo a Universidade Federal do Pará (2008), streaming é a tecnologia que permite que o usuário abra um arquivo sem mesmo esperar o termino do download do mesmo, isso acontece porque no streaming acontece um fluxo de arquivos nos quais se tem a compressão de dados que serão enviados, de modo que se possa aperfeiçoar o envio, permitindo o envio dos dados de forma muito mais rápida do que em um download.

De forma a estabelecer do que se tratam as plataformas streaming, o Superior Tribunal de Justiça, se manifestou de forma a determinar o que o seria o streaming, como se vê no julgado abaixo.

RECURSO ESPECIAL. DIREITO AUTORAL. INTERNET. DISPONIBILIZAÇÃO DE OBRAS MUSICAIS. TECNOLOGIA STREAMING. SIMULCASTING E WEBCASTING. EXECUÇÃO PÚBLICA. CONFIGURAÇÃO. COBRANÇA DE DIREITOS AUTORAIS. ECAD. POSSIBILIDADE. SIMULCASTING. MEIO AUTÔNOMO DE UTILIZAÇÃO DE OBRAS INTELECTUAIS. COBRANÇA DE DIREITOS AUTORAIS. NOVO FATO GERADOR. TABELA DE PREÇOS. FIXAÇÃO PELO ECAD.

VALIDADE. [...] 2. **Streaming é a tecnologia que permite a transmissão de dados e informações, utilizando a rede de computadores, de modo contínuo.** Esse mecanismo é caracterizado pelo envio de dados por meio de pacotes, sem a necessidade de que o usuário realize download dos arquivos a serem executados. 3. O streaming é gênero que se subdivide em várias espécies, dentre as quais estão o simulcasting e o webcasting. Enquanto na primeira espécie há transmissão simultânea de determinado conteúdo por meio de canais de 10 comunicação diferentes, na segunda, o conteúdo oferecido pelo provedor é transmitido pela internet, existindo a possibilidade ou não de intervenção do usuário na ordem de execução. [...]

(REsp 1559264/RJ, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 08/02/2017, DJe 15/02/2017) **(Grifo nosso)**

Além disso, CARVALHO (2013) acredita que existam dois tipos de streaming:

A atividade consistente na transmissão de sinais de imagem e som pelo ambiente virtual é denominada streaming. Seu exercício pode desdobrar-se na transmissão pura e simples de música ou obras televisivas (webcasting) a serem escolhidas pelo consumidor, ou na emissão simultânea e inalterada de um programa tradicional de rádio ou televisão (simulcasting) A diferença reside na possibilidade do usuário escolher a faixa musical ou a imagem que deseja ouvir (CARVALHO, 2013, p. 106).

As plataformas streaming permitem, portanto, que os usuários tenham acesso a dados transmitidos pela rede sem a necessidade de baixar de forma definitiva para a memória do aparelho utilizado (HD) (PINHEIRO, 2017).

Squier firmou a patente por inventar um sistema de transmissão e distribuição de sinais sobre linhas elétricas que, posteriormente, foi adquirida pela empresa North American Company. Essa tecnologia criada por Squier serviu de base para a inovação com o streaming, como é denominado, essa inovação só se

estabeleceu na década de 1990, quando iniciaram as primeiras transmissões de mídia entre sistemas computadorizados (BENTO NETO, 2016).

Semelhante ao sistema de televisão, o usuário pode ter acesso ao um conteúdo exibido instantaneamente, ou escolher um entre os exibidos pela plataforma (FRANCISCO, 2016).

Deste modo, os streaming são plataformas onde os conteúdos são transmitidos no exato momento em que os usuários acessam as plataformas, não ocorrendo o download de dados, e muito menos a transferência permanente desses dados aos usuários. Além disso, esse serviço garante maior segurança, aos donos dos direitos autorais, uma vez que os usuários pagam antes mesmo de terem acesso aos arquivos, gerando um maior conforto e evitando possíveis divulgações ilegais, sendo a plataforma uma cessão temporária de direitos de acesso aos dados (RAYBURN, 2007).

3. DA DISCUSSÃO ACERCA DA TRIBUTAÇÃO NAS PLATAFORMAS DE STREAMING.

Carvalho (2009) acredita que o direito nasce da necessidade de regular as condutas humanas a fim de pacificar a sociedade. Nesse sentido, onde existe a conduta humana existe a necessidade de regularizar tais situações, isso acontece principalmente pelo fato do direito ser a garantia da pretensão jurídica do Estado.

Dessa forma, não poderia ser diferente com as plataformas de streaming, onde existe a necessidade de regulamentar as atividades desempenhadas e desenvolvidas por tais plataformas (FRANCISCO, 2016).

A partir do surgimento da internet o Estado passou a ter o dever de tutelar as novas tecnologias, de modo a regulamentar as novas relações jurídicas que vinham surgindo (GRECO, 2000). Mesmo com a força que já possuía, após e durante esse cenário de pandemia, as plataformas streaming atingiram patamares avassaladores, crescendo e se expandindo cada vez mais. Tornou-se “o normal” as pessoas isoladas necessitarem de alguma distração, o que acabou sendo as plataformas streaming o que até é explicado pelo surgimento de novas plataformas nos últimos tempos; sendo necessário o Estado regulamentar sobre as mesmas.

É certo que as coisas estão mudando e com isso as preferências das pessoas, o que antes era um poder absoluto da TV agora pertence às Plataformas Streaming, dessa forma cabe ao ordenamento jurídico ser mais claro quanto às suas leis, evitando assim que aconteça brechas e dualidades no regulamento e na cobrança de tributos (FRANCISCO, 2016).

A regulamentação das plataformas, ocorre através do direito tributário afim de aumentar as receitas, o aumento da arrecadação tem feito com que o direito tributário tente tributar sobre as novas tecnologias que estão surgindo, sendo o setor da tecnologia alvo cada vez mais da Fazenda Pública (CARBONAR, 2017)

Além disso, no direito tributário as leis complementares têm entre as suas funções, dirimir os fatos geradores dos tributos, de modo a limitar a competência tributária outorgada à união, estados, Distrito Federal e municípios, de modo a prevenir a bitributação e conflitos federativos, que poderiam vir surgir caso um

ente federado cobre tributo em competência de outro ente federado (SCHOUERI, 2017)

Sendo rol taxativo, em relação aos serviços que poderiam ser passíveis de cobrança de ISS ou ICMS, a Lei Complementar 116/2003 dispõem:

Art. 1º. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

[...]

§ 2º. Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Nesse sentido a conclusão que se extrai é a de que uma vez que os serviços estejam previstos no rol da referida Lei Complementar, já haveria a previsão da incidência do ISS, bastando apenas que lei municipal preveja a atividade como fato gerador do imposto (COELHO, 2000).

Destarte cumpre analisar de modo geral os impostos sobre as plataformas que adviriam com as leis complementares onde surgiram novas possibilidades de hipótese de incidência do ISS, encontramos a maior divergência desta lei e o motivo de geração de dúvida o item 1.04 da LC 157/16, descreve como sendo serviço a elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos, independentemente da arquitetura construtiva da máquina em que o programa será executado, incluindo tablets, smartphones e congêneres, enquadrando-se aí o software por download.

Em contrapartida o item 1.09 da LC 157/16 autoriza os municípios a tributarem as atividades desenvolvidas pelas plataformas de distribuição de conteúdo e vídeos, através da tecnologia streaming, ao dispor que a mera disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdo de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet, respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos

(exceto a distribuição de conteúdo pelas prestadoras de Serviço de Acesso Condicionado, de que trata a lei 12.485, de 12 de setembro de 2011, sujeita ao ICMS), está sujeita à incidência de ISS.

Ao passo que o ISS, grafado no artigo 156, III da Constituição da República, a competência é Municipal, in verbis: “compete aos Municípios instituir impostos sobre: [...] III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar (BRASIL, 1988).

Neste diapasão a hipótese de incidência do ISS, como evidencia Carvalho (2014), é, sucintamente, prestar serviços, com ressalvas as hipóteses de incidência do ICMS. Definido pelo autor a hipótese de incidência como um verbo que se conecta a um complemento.

Acerca do aspecto espacial relevantíssimo para o tema estabelece Geraldo Ataliba:

Designa-se por aspecto espacial a indicação de circunstâncias de lugar, contidas explícita ou implicitamente na hipótese de incidência, relevantes para a configuração do fato imponible. Os fatos imponíveis – como fatos concretos da vida real, inseridos no mundo fenomênico – acontecem num determinado lugar. A ubiquação dos fatos imponíveis é essencial à configuração da obrigação Tributária (ATALIBA, 2006, p. 104).

O extinto artigo 12 do DL 406/68 estabelecia, como norma o sujeito ativo era Município do serviço do prestador, contudo a jurisprudencial do STJ destonava da lei, determinando como devido o imposto no local da prestação do serviço, ou seja, onde ocorreu o fato gerador, corroborando com o princípio da territorialidade (SABBAG, 2017).

O Supremo Tribunal de Justiça posicionou-se conforme a legislação pátria, observando como padrão o aspecto espacial o local do ponto prestador dos serviços, conforme o Recurso Repetitivo REsp 1117121/SP.

O aspecto temporal estabelece Ataliba (2006, p. 94), definindo “como a propriedade que esta tem de designar (explícita ou implicitamente) o momento em que se deve reputar consumado (acontecido, realizado) um fato imponible”.

Entretanto o aspecto pessoal a Carta Magna, no art. 156, III, ao determinar competência dos Municípios para estabelecer o ISS de qualquer natureza, definiu o sujeito ativo, englobando o Distrito Federal, conforme o art. 32, §1º da CRFB. Vislumbra-se que o estabelecimento do sujeito ativo do Imposto Sobre Serviços está conectado ao critério espacial (JARDIM, 2016).

No tocante ao ICMS, a Carta Magna delegou competência aos Estados e a ao Distrito Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (BRASIL, 1988);

Assim, não se pode deixar de citar que a CF/88 determinou que existe a possibilidade que fosse escolhido pela relevância dos produtos e serviços, sendo de competência dos Entes relacionados em previsão legal à sua instituição e decidir se será operação extrafiscal, como está grafado o art. 155, §2º, III da Carta Magna, determinando que “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços” (PAULSEN, 2017).

A respeito do aspecto material do ICMS, nota-se que este se diferencia em muito do ISS, pois possui mais de um fato gerador, sendo elencados no art. 2º da Lei Complementar nº 87/96. Com referência ao aspecto espacial, Jardim destaca que “a realização de operações mercantis ou prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação sujeita-se à incidência no território do Estado ou do Distrito Federal que seja titular da competência tributária em relação ao ICMS”. (JARDIM, 2014, p. 326).

Quanto ao aspecto temporal, é relevante citar que em muitas ocasiões o legislador não fez distinção entre fato gerador e o aspecto temporal, diante desta baliza, que o art. 12 da LC nº 86/1996 traz as hipóteses de ocorrência do fato gerador, em suma esse dispositivo elucida o fato temporal da norma mãe, em razão de atecnia legislativa (JARDIM, 2014).

Para ilustrar o inciso I do artigo supracitado, define que se dá como ocorrido o fato gerador com a partida maciça do produto do estabelecimento

empresarial, contudo não se define como fato gerador do tributo, na verdade, é o transporte de produtos mercantis, de forma que texto legal, cuidou de determinar o prisma temporal do imposto (JARDIM, 2014).

Como elucidado acima, os entes federativos competentes para estabelecer o ICMS são os Estados e do Distrito Federal, deste modo, eles são os sujeitos do polos ativos da obrigação tributária. Contudo para definir o sujeito passivo, a Lei Kandir (Lei complementar n. 87/1996), em seu art. 4º, estabelece que comporá o polo passivo da obrigação (Brasil, 1996).

Conforme já destacado, finaliza-se em externar que, o ordenamento tributário recente aponta que no Direito Tributário, é impossível incidir o ISS e ICMS no serviço que engloba serviços de streaming. Com relevância ao que a legislação estabelece para a tributação do ISS sobre o streaming, entende-se que a natureza jurídica deste é de obrigação de dar, análoga ao que ocorre a locação, não sendo prestado serviço de fato passível de tributação pelo auferido imposto (BAPTISTA, 2005).

É sabido que ordenamento tributário estabelece para tributação, não determina como passível de cobrar o imposto, pois a referida deve obrigatoriamente balizar-se pela regra matriz de incidência do tributo, que não o caso trazido a baila, dessa forma é tangível a clara ilegalidade no item 1.9 da Lista Anexa à Lei Complementar 116/2003 (BALEEIRO, 2010).

Com relação ao ICMS, analogamente é impossível a incidência, de modo que a maneira de se estabelecer o tributo em face do alegado fato gerador deturpa ferozmente o princípio da legalidade, que estabelece a tributação e cobrança galgando-se em Convênio, não por dispositivo legal (MACHADO, 2001).

4. AS DIVERGÊNCIAS DOUTRINÁRIAS

Com o avanço da tecnologia as indústrias audiovisuais se viram na necessidade da digitalização dos conteúdos de redes, o que causou diversas mudanças, principalmente o aumento de downloads ilegais de obras, desrespeitando assim os direitos autorais (NAYANNI; VIEIRA, 2017).

E nesse contexto as empresas criaram plataformas que possibilitaram os usuários a acessarem conteúdos mediante o pagamento de uma taxa ou assinaturas; criando-se dessa forma plataformas streaming que permitiu aos usuários o acesso a esses conteúdos, de modo a coibir o download ilegais de conteúdos. Funcionando as plataformas através de uma assinatura periódica, concedeu ao usuário o acesso ao seu conteúdo, tendo um grande crescimento nos últimos anos. E como não poderiam ser diferentes, essas empresas se tornaram alvos da fiscalização, que vendo esse mercado crescer decidiram por tributar impostos sobre elas, todavia a tributação das plataformas ocorreu sobre a incidência do ICMS e ISS causando assim uma tributação sobre o mesmo fato gerador; dependendo do ordenamento tributário para determinar qual imposto incorreria se é que existe legalidade em tributar tais plataformas (GRILLI; MOREIRA, 2017).

Segundo GALVÃO (2018), as divergências sobre a tributação das plataformas streaming se deu principalmente, pelo grande avanço das plataformas nos últimos tempos, dessa forma a fiscalização viu-se a necessidade de tributar os serviços, o que gerou conflitos entre estados e municípios sobre de quem seria tal competência.

Quanto ao ICMS, a alegação foi sobre a transferência eletrônica de dados, o que foi feita a tributação em alguns Estados, sendo suspensa e retomada através do convênio 181/17, que passou a determinar o local que ocorre o fato gerador, onde se criou meios dos próprios estados criarem leis para realizarem a tributação das plataformas em âmbito estadual (GALVÃO, 2018).

Todavia a grande questão que se discutiu são os limites sobre o imposto do ICMS e se de fato ele abrangeria as empresas de transferência eletrônica de dados. Essa discussão se inicia pela própria natureza das plataformas streaming.

Considerando uma análise do Direito Civil e do Código Tributário Nacional, discutiu-se se a mercadoria poderia abranger bens imateriais, intangíveis, e ocorrendo tal possibilidade, a tributação do ICMS sobre as plataformas streaming poderia incorrer sobre mais de um fato gerador, como comunicação e mercadoria. Porém segundo o código comercial em vigor na promulgação da Constituição, mercadoria seria bem tangível, no entanto o STF considera que a definição de mercadoria no Código Comercial estaria ultrapassada, cabendo novas atualizações da definição de mercadoria (BRASIL, 1966).

Mas é importante ressaltar que mesmo se considerarmos que a mercadoria abrange também os bens intangíveis, o ICMS, só poderia ser cobrado se o fato gerador sofresse circulação jurídica, o que de fato não acontece, uma vez que as plataformas utilizam assinaturas que seriam contratos de licenças de uso, ou seja não acontece a transferência de titularidade, não podendo se falar em circulação jurídica. Dessa forma fica claro que essas empresas são simplesmente meios de comunicação audiovisual, não podendo ser encaixado aqui como uma prestação de serviço para a incidência do ICMS (CASSONE, 2018).

Em relação ao ISS a Lei Complementar 157/16 de forma expressa incluiu a transferência eletrônica de dados como serviço a ser tributado pelo ISS, todavia o fato não impediu a tributação das Plataformas de Streaming utilizando item da LC 116/03. E tudo se complica porque a Lei Complementar 157/16 trouxe expressamente a tributação dos serviços Streaming, o que gerou a permanência de sua tributação (BRASIL, 2016).

Todavia se formos analisar sob a ótica da Constituição Federal o ISS incide sobre a prestação de serviço, não devendo constar nada que não seja serviços, caso contrário estaríamos diante de uma extensão da competência constitucional que determinou os limites da incidência do ISS, o que seria ilegal (ALEXANDRE, 2017).

Ademais o próprio Direito Civil determinou que os contratos de prestação de serviço têm por objeto a obrigação de fazer, o que não ocorre com as plataformas que apenas cedem o uso, se assemelhando com uma locação de bens que não sofrem incidência do ISS, uma vez que estes contratos tem a obrigação de dar e ceder (NAYANNI; VIEIRA, 2017).

Ademais enquanto parte da doutrina acredita que as plataformas streaming estão realizando uma operação mercantil, mesmo a transferência de dados não sendo definitiva, devendo incidir sobre elas o ICMS; outra parte da doutrina acredita que sobre as plataformas deve incidir o ISS, uma vez que nesse entender as plataformas se encaixam na cobrança de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), onde foi mencionado na própria lei Complementar 11/2003, através da inclusão da Lei Complementar 157/2016, na lista de serviços, definição semelhante ao streaming: “Disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto, por meio da internet” (BRASIL, 2003).

Torna-se um ponto também divergente na doutrina os conflitos de competência para se cobrar o imposto, uma vez que deveria se definir se seria cobrado no lugar do estabelecimento do prestador ou no município para o qual deverá ser recolhido o imposto (BARTHEM NETO, 2005).

Dessa forma para alguns doutrinadores, as plataformas streaming não configuram serviço de comunicação, se for levar em consideração os precedentes do Supremo Tribunal Federal e a Lei Complementar nº 157/2016, todavia torna-se necessário analisar também as discussões sobre os conflitos de competências entre os entes tendo em vista as dificuldades em se definir o local do fato gerador.

De modo a melhor esclarecer o tema, é importante frisar que o serviço de comunicação tributável sujeito ao ICMS, é aquele prestado como atividade-fim do contribuinte; as plataformas streaming, mesmo sendo onerosos, são chamadas de “serviços de valor adicionado”, nos termos dos arts. 60 e 61 da Lei n. 9.472/1997, que para melhor entendimento se extrai:

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

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

[...]

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

armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

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

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

Não existindo assim um consenso a respeito da tributação dessas plataformas, podendo se considerar a competência dos municípios levando em consideração a Lei Complementar, todavia tal posicionamento não é absoluto.

5. O OLHAR JURISPRUDENCIAL SOBRE O TEMA

Com a constante mudança legislativa sobre a tributação dos serviços das plataformas de streaming, uma vez que como já informado as mesmas não possuem uma legislação própria, tornou-se necessário por diversas vezes a interferência dos Tribunais Superiores para dirimir e resolver os conflitos, tornando-se de extrema importância neste trabalho os julgados sobre o assunto (CARRAZZA, 2016).

Em relação a lista de serviços tributáveis pelo ISS, o STJ (REsp 1111234/PR) considerou que a lista é taxativa, não podendo ser cobrado impostos de outro que não estejam previsto na lei complementar 113/2006, conforme se verifica no julgado a seguir:

TRIBUTÁRIO - SERVIÇOS BANCÁRIOS - ISS - LISTA DE SERVIÇOS - TAXATIVIDADE - INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.

1. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento de que é taxativa a Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei 406/68, para efeito de incidência de ISS, admitindo-se, aos já existentes apresentados com outra nomenclatura, o emprego da interpretação extensiva para serviços congêneres.

2. Recurso especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08 (Grifo nosso).

REsp n. 1.111.234/PR, rel. min. Eliana Calmon, Primeira Seção (recursos repetitivos). DJe 08.10.2009.

Todavia apesar dessa taxatividade, o STF entendeu através de repercussão geral que a interpretação desse rol pode ser extensiva, como se verifica no julgado a seguir: RE n. 784.439/DF

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. ART. 156, III, DA CARTA POLÍTICA. OPÇÃO CONSTITUCIONAL PELA LIMITAÇÃO DA CAPACIDADE TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS POR MEIO DA ATRIBUIÇÃO À LEI COMPLEMENTAR DA FUNÇÃO DE DEFINIR OS SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS PELO ISS. LISTAS DE SERVIÇOS ANEXAS AO DECRETO-LEI 406/1968 E LEI COMPLEMENTAR 116/2003.

CARÁTER TAXATIVO COMPATÍVEL COM A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

1. Recursos extraordinários interpostos contra acórdãos do Tribunal de Justiça de Alagoas e do Superior Tribunal de Justiça relativos à exigência do ISS sobre determinadas atividades realizadas por instituição financeira. Processo selecionado, em caráter substitutivo, para dirimir a controvérsia constitucional definida no Tema 296 da repercussão geral. 2. O recurso extraordinário interposto contra o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça é inadmissível, porquanto as alegadas violações da Constituição Federal não se referem ao decidido neste acórdão, mas sim no julgamento efetuado pelo Tribunal de Justiça de Alagoas. 3. O argumento de suposta afronta ao art. 5º, LV, da Constituição Federal, ou seja, a pretensão de reconhecimento da violação dos direitos fundamentais processuais ao contraditório e à ampla defesa por não ter sido realizada prova pericial requerida não tem pertinência jurídica no caso. O acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Alagoas decidiu que os documentos juntados foram suficientes para a valoração adequado dos fatos arguidos, bastante, portanto, para a formação do convencimento judicial. Entendimento contrário ao certificado no acórdão do Tribunal de Justiça local demandaria reexame da prova dos autos. Aplicação da Súmula 279/STF que afirma o não cabimento de recurso extraordinário quando necessária nova valoração das provas. 4. O acórdão recorrido excluiu parte da autuação fiscal por dizer respeito à atividades já tributadas pelo IOF. Fê-lo com exame apenas de dispositivos do Decreto 6.306/2007, não tendo havido exame do tratamento constitucional deste imposto da União. Ausente o prequestionamento do art. 153, III, da Constituição Federal, o recurso não pode ser conhecido quanto ao ponto. 5. Ao determinar que compete à lei complementar definir os serviços tributáveis pelo ISS, a Constituição fez escolha pragmática para evitar que, a todo momento, houvesse dúvida se determinada operação econômica seria tributada como prestação de serviços ou de circulação de mercadorias, especialmente tendo em conta o caráter economicamente misto de muitas operações. 6. Os precedentes judiciais formados por este Supremo Tribunal definiram interpretação jurídica no sentido do caráter taxativo das listas de serviços. Nesse sentido: RE 361.829, Rel. Ministro Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ de 24.2.2006; RE 464.844 AgR, Rel. Ministro Eros Grau, Segunda Turma, DJe de 09.5.2008; RE 450.342 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Segunda Turma, DJ 03.8.2007. 7. **As listas de serviços preveem ser irrelevante a nomenclatura dada ao serviço e trazem expressões para permitir a interpretação extensiva de alguns de seus itens, notadamente se socorrendo da fórmula “e congêneres”. Não existe obstáculo constitucional contra esta sistemática legislativa.** Excessos interpretativos que venham a ocorrer serão dirimíveis pelo Poder Judiciário. 8. **Embora a lei complementar não tenha plena liberdade de qualificar como serviços tudo aquilo que queira, a jurisprudência do Supremo Tribunal**

Federal não exige que ela inclua apenas aquelas atividades que o Direito Privado qualificaria como tais. Precedentes nesse sentido julgados em regime de repercussão geral, a saber: RE 592.905, Rel. Ministro Eros Grau, e RE 651.703, Rel. Ministro Luiz Fux, em que examinadas as incidências do ISS, respectivamente, sobre as operações de arrendamento mercantil e sobre aquelas das empresas de planos privados de assistência à saúde. 9. O enquadramento feito pelo Tribunal local de determinadas atividades em itens da lista anexa ao DL 406/1968 não pode ser revisto pelo Supremo Tribunal Federal. Eventual violação da Constituição Federal apresenta-se como ofensa reflexa e a análise do recurso extraordinário demanda a reavaliação das provas produzidas no processo. 10. Recurso extraordinário interposto contra o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça não conhecido. Recurso extraordinário contra o acórdão do Tribunal de Justiça de Alagoas parcialmente conhecido e, no mérito, não provido. 11. Tese de repercussão geral: **“É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se, contudo, a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva.”** (GRIFO NOSSO)

RE n. 784.439/DF, rel. min. Rosa Weber, Tribunal Pleno. DJe 15.09.2020.

Dessa forma, através do RE n. 784.439/DF, admitiu-se a tributação sobre atividades inerentes as que estão taxadas em lei, em virtude de uma interpretação mais extensiva, mesmo a lista de serviços a ser tributado ser taxativas.

Já em relação ao ICMS, o STF decidiu através do julgado RE n. 572.020/DF, que para que ocorra a incidência do ICMS, é necessário que o serviço se enquadre como “aquele em que um terceiro, mediante prestação negocial-onerosa, mantém interlocutores (emissor/receptor) em contato por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza”,

Segue a ementa de tal julgado para melhor compreensão:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. HABILITAÇÃO DE APARELHOS CELULARES. A LEI GERAL DE TELECOMUNICAÇÕES (ART. 60, § 1º, DA LEI Nº 9.472/97) NÃO PREVÊ O SERVIÇO DE HABILITAÇÃO DE TELEFONIA MÓVEL COMO ATIVIDADE-FIM, MAS ATIVIDADE-MEIO PARA O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. A ATIVIDADE EM QUESTÃO NÃO SE INCLUI NA DESCRIÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO CONSTANTE DO ART. 2º, III, DA LC 87/1996, POR CORRESPONDER A PROCEDIMENTO TÍPICAMENTE PROTOCOLAR, CUJA FINALIDADE REFERE-SE

A ASPECTO PREPARATÓRIO. OS SERVIÇOS PREPARATÓRIOS, TAIS COMO HABILITAÇÃO, INSTALAÇÃO, DISPONIBILIDADE, ASSINATURA, CADASTRO DE USUÁRIO E EQUIPAMENTO, ENTRE OUTROS, QUE CONFIGURAM ATIVIDADE-MEIO OU SERVIÇOS SUPLEMENTARES, NÃO SOFREM A INCIDÊNCIA DO ICMS, POSTO SERVIÇOS DISPONIBILIZADOS DE SORTE A ASSEGURAR AO USUÁRIO A POSSIBILIDADE DO USO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, CONFIGURANDO AQUELES TÃO SOMENTE ATIVIDADES PREPARATÓRIAS DESTES, NÃO INCIDINDO ICMS. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO AOS ARTS. 2º, 150, I, E 155, II, DA CF/88. DESPROVIMENTO DO RECURSO

EXTRAORDINÁRIO. 1. Os serviços preparatórios aos serviços de comunicação, tais como: habilitação, instalação, disponibilidade, assinatura, cadastro de usuário e equipamento, entre outros serviços, configuram atividades-meio ou serviços suplementares.

O serviço de comunicação propriamente dito, consoante previsto no art. 60, § 1º, da Lei nº 9.472/97 (Lei Geral de Telecomunicações), para fins de incidência de ICMS, é aquele em que um terceiro, mediante prestação negocial-onerosa, mantém interlocutores (emissor/receptor) em contato por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza. (Grifo nosso).

RE n. 572.020/DF, rel. p. acórdão min. Luiz Fux, Tribunal Pleno. DJe 13.10.2014.

Além disso, tal entendimento também foi seguido pelo STJ através do julgado repetitivo REsp n. 1.176.753/RJ,

Entendendo dessa forma que para que se ocorra a tributação pelo do ICMS é necessário que o serviço forneça a terceiros, mediante pagamento, os meios indispensáveis à transmissão de mensagens. Só incidindo tributo quando a atividade for prestada de forma onerosa e qualificada como serviço de comunicação (AMARO, 2008).

6. CONCLUSÃO

Não se pode negar a grandiosidade que as plataformas alcançaram no cenário atual, principalmente se formos levar em consideração a pandemia que afetou todo o mundo, onde a população necessitou se isolar dentro de casa, tornando-se as plataformas de streaming uma alternativa viável de distrações. Isso se demonstra principalmente pelos aumentos de plataformas streaming nos últimos anos. O que aumenta ainda mais a importância de definição a respeito da tributação dessas plataformas.

Considerando a importância, o consumo e a extensão desse serviço tornou-se necessário, a definição de sua tributação, sendo por isso que esse trabalho teve como objetivo abordar o conteúdo normativo do direito tributário que regulam a respeito das Plataformas de Streaming, analisando sob a ótica dos impostos ICMS e ISS.

E foi sobre essa perspectiva e com os estudos de legislação e doutrinas que este trabalho analisou o processo de tributação que vem ocorrendo nas plataformas. Num primeiro momento as plataformas tiveram que pagar impostos sobre a perspectiva do ICMS e ISS, pagando impostos sobre o mesmo fato gerador.

Como foi analisado neste trabalho o convênio 181/17, determinou o local que ocorre o fato gerador para a cobrança do imposto, criando meios dos próprios estados criarem leis para realizarem a tributação das plataformas em âmbito estadual, todavia o ICMS só poderia ser cobrado se o fato gerador sofresse circulação jurídica, o que não acontece nas plataformas streaming.

Em relação ao ISS, apesar de constar de forma expressa a transferência eletrônica de dados como serviço na Lei Complementar 157/16, o ISS incide sobre a prestação de serviço, não devendo constar nada que não seja serviços, se tornando ilegal estender tal competência.

Dessa forma por tudo que foi abordado neste trabalho concluímos que tanto o ICMS quanto o ISS não devem ser cobrados das plataformas streaming que realizam apenas a transferência eletrônica de dados, não cabendo nem aos

estados e nem os municípios competência para tributar, cabendo apenas a União; sendo indevida e ilegal qualquer tributação hoje sobre essas plataformas.

Todavia é importante frisarmos que como vimos e trazemos ponderações dos tribunais superiores, hoje as plataformas de streaming, podem se submeter ao pagamento do imposto sobre o ISS, com a adição da Lei Complementar n. 157/2016 em seu item 1.09, que acrescentou como mencionado, serviço similar a a definição de streaming, todavia essa discussão está longe de terminar.

7. REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário. 11 ed. Salvador: Juspodivm, 2017.

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 512.

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária, 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006,

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro, 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 367.

BAPTISTA, Marcelo Caron. ISS: do texto à norma, São Paulo: Quartier Latin, 2005.

BARTHEM NETO, Hélio. LC 116/03 – Conflitos de Incidência entre o ISS e o IPI. In Revista Dialética de Direito Tributário n. 123. São Paulo: Dialética, Dezembro de 2005.

BENTO NETO, NAZIL. A incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS) sobre o streaming – (In) constitucionalidade do projeto de lei complementar n. 366/2013. In: Universidade Federal de Santa Catarina, Centro de Ciências Jurídicas, Florianópolis, 2016. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/166548>>. Acesso em: 23.Set.2021.

BRASIL. Código Tributário Nacional. 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. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 21. out. 2021.

BRASIL. CONFAZ, Convênio ICMS 181, de 28 de Dezembro de 2015
Disponível em:
<https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/CV181_15>.
Acesso em: 24.out.2021.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988.
Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.
Acesso em: 12.10. 2021.

BRASIL. Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 31 de dez. 1968. Seção 1, p. 11314.
Disponível em: < <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei406-31-dezembro-1968-376809-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 12.out.2021.

BRASIL. Lei n. 9.472, de 16 de julho de 1997. Dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações, a criação e funcionamento de um órgão regulador e outros aspectos institucionais, nos termos da Emenda Constitucional n. 8, de 1995. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17.07.1997.

BRASIL. Lei n. 12.485, de 12 de setembro de 2011. Dispõe sobre a comunicação audiovisual de acesso condicionado; altera a Medida Provisória nº 2.228-1, de 6 de setembro de 2001, e as Leis nºs 11.437, de 28 de dezembro de 2006, 5.070, de 7 de julho de 1966, 8.977, de 6 de janeiro de 1995, e 9.472, de 16 de julho de 1997; e dá outras providências.. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 12.09.2011.

BRASIL. Lei complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 16.09.1996.

BRASIL. Lei complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 01 de ago. 2003. Seção 1, p. 3. Disponível em <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/leicom/2003/leicomplementar116-31-julho-2003-492028-publicacaooriginal-1-pl.html>http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em 16.out.2021.

BRASIL. Lei complementar n. 157, de 29 de dezembro de 2016. Altera a Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, [...]. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 01.06.2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.111.234/PR, rel. min. Eliana Calmon, Primeira Seção (recursos repetitivos). DJe 08.10.2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE n. 572.020/DF, rel. p. acórdão min. Luiz Fux, Tribunal Pleno. DJe 13.10.2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE n. 784.439/DF, rel. min. Rosa Weber, Tribunal Pleno. DJe 15.09.2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RE-Sp n. 1.559.264/RJ, rel. min. Ricardo Villas Bôas Cueva, Segunda Seção. DJe 15.02.2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

CARBONAR, Alberto F. T. S. MEIRA, Liziane Angelotti Meira. Análise da incidência tributária do ICMS sobre as operações com software via download e

streaming. Revista de direito internacional econômico e tributário, Brasília, v. 12, n.1, p. 470.

CARVALHO, André Castro, Tributação de bens digitais: interpretação do art. 150, VI, d, da Constituição Federal. 1 ed. São Paulo: MP Editora, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. Derivação e Positivização no Direito Tributário, v. II. São Paulo: Noeses, 2013, p. 106.

CASSONE, Vittorio. Direito tributário. 28 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CONFAZ (Brasil). Convênio ICMS 106 - Conselho Nacional de Política Fazendária, de 29 de setembro de 2017. Publicado no DOU em 05 de out. 2017. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2017/CV106_17>. Acesso em: 16.out.2021.

FRANCISCO, Pedro Augusto P. GIORGETI, Valente Mariana. Da Radio ao Streaming. 1 ed. São Paulo: Azougue Editirial, 2016, p.260.

GALVÃO, Camila. ISS X ICMS na tributação do streaming e acesso a software na nuvem, 2018. Disponível em: <https://www.machadomeyer.com.br/pt/inteligencia-juridica/publicacoes-ij/tributario-ij/iss-x-icms-na-tributacao-do-streaming-e-acesso-a-software-na-nuvem>. Acesso em: 26. out. 2021.

GIL, Antonio Carlos. Delineamento da pesquisa. In: . (Org.). Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, Antonio Carlos. Pesquisa Social. In: . (Org.). Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GRECO, Marco Aurélio. Internet e Direito. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2000, p. 93-94.

GRILLI, Evandro; MOREIRA, Mendes André. É legítima cobrança de ISS para serviços como Netflix e Spotify? Veja opinião de tributaristas, 2017. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/Quentes/17,MI252903,41046-E+legitima+a+cobranca+de+ISS+para+servicos+como+Netflix+e+Spotify>. Acesso em: 05. Nov. 2021.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. Tributação do streaming e serviços over-the-top. In: PISCITELLI, Tathiane (coord.). Tributação da economia digital. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018.

JARDIM, Eduardo Marcial F. Manual de Direito Financeiro e Tributário. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. Tributação na Internet. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.). Tributação na Internet. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 94.

NAYANNI, Enelly; VIEIRA, Jorge. Tributação da Netflix no Brasil: incidência do ISS sobre streaming e a (in) constitucionalidade da LC 157/2016, 2017. Disponível em: bdm.unb.br/handle/10483/18684. Acesso em 23 jun. 2019.

PALSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PINHEIRO, Patrícia Peck. Direito digital. 6. ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2017.

PISCITELLI, Tathiane, Os desafios da tributação do comércio eletrônico, Revista Jurídica Luso Brasileira. São Paulo, v. 1, n. 3, p. 678, 2017.

SABAAG, Eduardo de Moraes. Manual de Direito Tributário. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 7. ed. São Paulo: Saraiva: 2017.

RAYBURN, Dan. Streaming e mídia digital: Noções básicas sobre negócios e tecnologia. Burlington: Focal Press, 2007.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARÁ. Disponível em:
<<http://www.ufpa.br/dicas/progra/protipos.htm>>. Acesso em: 25 de outubro 2021.

ZAMBELLI, Alex. Uma história de streaming media e o futuro da TV conectada. portal o guardião. Disponível em <<http://www.theguardian.com/media-network/media-network-blog/2013/mar/01/history-streaming-future-connected-tv>>. Acesso em 15 de Novembro de 2021.