



Fundação Educacional do Município de Assis
Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis
Campus "José Santilli Sobrinho"

GABRIEL CAVINA DE ALMEIDA

O STREAMING PELA ÓTICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

**Assis/SP
2023**



Fundação Educacional do Município de Assis
Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis
Campus "José Santilli Sobrinho"

GABRIEL CAVINA DE ALMEIDA

O STREAMING PELA ÓTICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Monografia apresentado ao curso de Direito do Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis – IMESA e a Fundação Educacional do Município de Assis – FEMA, como requisito parcial à obtenção do Certificado de Conclusão.

Orientando: Gabriel Cavina de Almeida
Orientador: Leonardo de Gênova

Assis/SP
2023

FICHA CATALOGRÁFICA

CAVINA DE ALMEIDA, GABRIEL.

O STREAMING PELA ÓTICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO/ Gabriel Cavina de Almeida.
Fundação Educacional do Município de Assis –FEMA – Assis, 2023.

Orientador (a): Leonardo de Gênova

Trabalho de Conclusão de Curso – Fundação Educacional do Município de Assis, Curso de Bacharel em Direito, 2023.

CDD:
Biblioteca da FEMA

O STREAMING PELA ÓTICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

GABRIEL CAVINA DE ALMEIDA

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Instituto Municipal de
Ensino Superior de Assis, como requisito do
Curso de Graduação, avaliado pela seguinte
comissão examinadora:

Orientador:

Leonardo de Gênova

Examinador:

Fernando Antônio Soares de Sá

Assis/SP
2023

DEDICATÓRIA

Dedico esse trabalho à minha noiva, que me motivou e me apoiou em todos os momentos

AGRADECIMENTOS

Agradeço todo o apoio dos meus pais, com todos os desafios da faculdade, à minha noiva que me apoiou e incentivou em todos momentos e a meus irmãos pelo apoio e dedicação para que eu pudesse fazer a faculdade.

RESUMO

Este trabalho aborda o direito tributário em serviços de streaming no contexto brasileiro, examinando a viabilidade da aplicação do ISS sobre tais serviços. O crescimento da economia digital trouxe desafios regulatórios devido à evolução tecnológica e às leis pré-existentes. O estudo avalia a tributação do streaming sob o ISS e ICMS, destacando conflitos e guerra fiscal entre Estados e Municípios. O trabalho propõe a mitigação dessas questões por meio de uma reforma tributária, com foco na aprovação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) de 7 de julho de 2023, atualmente em tramitação no Senado, visando atualizar a legislação às transformações tecnológicas e econômicas.

Palavras-chave: Direito tributário, Streaming, Economia digital

ABSTRACT

This paper addresses tax law concerning streaming services in the Brazilian context, examining the feasibility of applying the ISS tax to such services. The growth of the digital economy has brought regulatory challenges due to technological evolution and existing laws. The study assesses the taxation of streaming under ISS and ICMS, highlighting conflicts and tax competition between States and Municipalities. The paper proposes mitigating these issues through tax reform, focusing on the approval of the Value-Added Tax (VAT) proposed on July 7, 2023, currently under consideration in the Senate, with the aim of updating legislation to align with technological and economic transformations.

Keywords: Tax Law, Streaming, Digital Economy

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - tipos de serviço VOD

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

TV	televisão
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IVA	Imposto sobre Valor Agregado
VOD	Vídeo on demand
OTT	Over-the-top
STF	Supremo Tribunal Federal
AVOD	Video Advertising on Demand
VOD	video on demand
SVOD	subscription VOD
SMOD	subscribing music on demand
FOD	free On Demand
LC	lei complementar
STJ	Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1. O STREAMING	11
2. TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA	21
3. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISSQN).....	24
4. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS).....	25
5. DISCUSSÃO.....	25
5.1. APLICABILIDADE DE IMPOSTOS SOBRE SERVIÇOS (ISS) EM SERVIÇOS STREAMING	26
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS	36
REFERÊNCIAS	37

INTRODUÇÃO

A sociedade, assim como os componentes da sua organização, tem se desenvolvido de forma célere nas últimas décadas e neste mesmo avançar, se tem assistido à transformação do Estado e das suas instituições (MOTA, 2021). A evolução tecnológica modificou a forma como a sociedade passou a disseminar o conhecimento e a troca de informações. As novas tecnologias, em especial a internet, têm possibilitado a expansão no acesso e na reprodução de obras literárias, musicais e audiovisuais (ANGST; BOFF, 2018). Desse modo, com o crescimento exponencial do universo digital houve uma transformação aguda na sociedade, não apenas no que respeita às interações, mas também no que se refere à economia como um todo. Surgem novos modelos de negócio, e outros, como a publicidade, sofrem uma modificação ou migração para o campo digital (MOTA, 2021).

Os avanços da Internet transformaram a indústria audiovisual, provocando mudanças na forma como o consumidor adquire e usufrui dos novos conteúdos de cinema e TV. As mudanças foram possíveis pelo uso de uma nova tecnologia denominada *streaming*, serviço de distribuição *on-line* de conteúdo multimídia (OLIVEIRA, 2019). O consumo de conteúdo em plataformas de *streaming* é parte da rotina de grande parte dos consumidores e vem alterando as práticas e formas de relacionamento com a mídia (MONTARDO et.al, 2021). Desde então foi possível assistir a filmes, séries ou escutar música sem a necessidade de fazer *download*, o que torna praticamente instantâneo o acesso aos conteúdos *online* (DE PONTES et al. 2017).

O streaming revolucionou a forma como as pessoas consumiam conteúdo audiovisual, conferindo maior autonomia ao consumidor ao libertá-lo das grades de programação preestabelecidas, bem como da necessidade de sair de casa para ter acesso a filmes, séries, documentários, dentre outros (FREIRE, 2018).

Observa-se que ao se deparar com as modificações oriundas da massificação do uso da internet, foram modificadas as modalidades de negócio, havendo um crescimento exponencial do comércio eletrônico (SANTOS, 2023). Logo, a exploração da tecnologia de *streaming* e o seu mercado, nos últimos anos, apresentou e vem apresentando um crescimento exponencial, tanto na economia brasileira, como na do restante do mundo (AKASHI, 2022).. Após uma discreta entrada no País no início dos anos de 2010, é

evidente o exponencial crescimento das grandes companhias de *streaming* no Brasil, que vêm cada vez mais ocupando espaço na vida dos brasileiros (BARREIRA, 2019).

Além disso, considera-se o impacto que a pandemia da COVID-19 no ano de 2020, teve sobre a economia, a reconfiguração do comércio, com a tendente migração para o setor digital e os reflexos tributários que isso acarretou, incluindo a contribuição para o aumento do interesse em construir uma tributação da economia digital efetiva e harmônica (MOTA, 2021).

Para Silva e Sucro (2021), a pandemia do novo Corona vírus, ao impor restrições à livre circulação de pessoas, levou a uma interrupção do serviço de cinemas, teatros, casas de shows e afins, com crescimento acentuado das assinaturas de serviços de entretenimento via streaming durante os meses de isolamento. Neste cenário a *internet* possibilitou uma nova forma de convivência entre os indivíduos e também uma nova estrutura mercantil. novos produtos, serviços e formatos de transações foram criados no intento de suprir ou facilitar toda e qualquer necessidade da sociedade atual (Mota, 2021). O Direito, ciência que incide diretamente sobre os fatos sociais, se vê na obrigação de acompanhar e regulamentar a modernização trazida pela era digital. Todavia, suas constantes mutações técnicas desencadeiam hipóteses que, à época da elaboração do conjunto normativo de cada país, sequer poderiam ter sido imaginadas por seus legisladores (HANNA, 2020).

1. O STREAMING

O termo *streaming* tem origem da língua inglesa, e tem sua tradução livre para o português, em termos técnicos da área é geralmente adotada no sentido de “fluxo de mídia” ou simplesmente “*transmissão*” (ABDALLA et al. 2020).

No âmbito do direito, o conceito de streaming, o Superior Tribunal de Justiça, determina:

Streaming é a tecnologia que permite a transmissão de dados e informações, utilizando a rede de computadores, de modo contínuo. Esse mecanismo caracteriza-se pelo envio de dados por meio de pacotes, sem que o usuário realize download dos arquivos a serem executados. No streaming de música, por exemplo, não se usa a memória física do computador (HD), mas, sim, a conexão à internet para transmissão dos dados necessários à execução do fonograma.

A tecnologia de streaming permite a transferência de áudio ou vídeo em tempo real sem que o usuário conserve uma cópia do arquivo digital em seu computador, e é exatamente nesse ponto que reside a mudança de paradigma, pois, diferentemente do que acontecia há poucos anos, hoje, o que importa é o acesso, e não mais a propriedade ou a posse da mídia física (seja vinil, CD ou qualquer outra forma de corporificação da obra) ou virtual (BRASIL STJ, 2017)

O autor Barreira (2019), explica que muito embora a palavra *streaming* seja cada vez mais frequente no vocabulário da sociedade, é imperativo trazer também o ainda relativamente pouco conhecido conceito de uma aplicação ou de um serviço *OTT - Over The Top*.

Segundo Giuseppe Richeri (2021), existem novos setores da televisão que estão crescendo tanto em termos de público quanto de recursos, e entre esses os mais promissores são os serviços de televisão que utilizam a web como uma infraestrutura de distribuição e de acesso: os chamados serviços over the top (OTT).

De acordo com Silva et al. (2013), *OTT* significa o fornecimento de um serviço, geralmente um vídeo, sem que o provedor de internet (ISP, da sigla em inglês de Internet Service Provider) esteja envolvido no controle ou na distribuição do conteúdo em si.

Neste contexto, Violin et al. (2020), descreve que os chamados “serviços” over *the top* (*serviços OTT*) são assim denominados em função de transmitirem “conteúdo audiovisual, mensagem e voz por meio de plataformas IP e, portanto, fora do controle dos distribuidores tradicionais desse conteúdo (como as empresas de radiodifusão, operadores de TV por assinatura e empresas de telefonia).

Percebe-se, inicialmente, que *OTT* é uma definição extremamente ampla para basicamente qualquer coisa (conteúdo ou serviço) provida por meio da internet pública. Assim, plataformas como *Skype, Netflix, Whatsapp, Youtube*, entre outros, são serviços (ou aplicações) *Over The Top* (BARREIRA, 2019).

Nesse âmbito, Silva et al. (2013) determina que:

O termo **over-the-top** vem da expressão over the counter [top] medications, que significa "remédios que podem ser comprados diretamente na farmácia, sem a necessidade de receita médica". Os serviços OTT por extensão são aqueles disponíveis para contratação direta com o operador, sem um intermediário, no caso o provedor de internet.

O Serviço OTT não deve ser confundido com o VOD. Na realidade o OTT é um conceito mais amplo, e alguns players podem ser enquadrados em ambos os conceitos.

Os principais pontos conceituais de diferença são: – O OTT consiste na entrega de um serviço via internet, podendo ser áudio, vídeo, aplicativos; já o VOD abrange apenas vídeo; – O serviço VOD tem como pilar a disponibilização do conteúdo para acesso na hora em que o cliente desejar, durante um determinado período de tempo, enquanto no OTT inclui também a disponibilização de conteúdos pagos em uma programação fixa, entregue via internet.

Os players de serviços OTT podem ser separados em dois grupos: –

Conteúdo gerado pelo usuário: Dailymotion, YouTube
 Conteúdo negociado com distribuidoras ou detentoras de conteúdo: Amazon, Netflix, iTunes, Hulu (SILVA; DA SILVA, 2013).

A Netflix é uma das pioneiras em streaming de entretenimento e lidera o mercado OTT premium no mundo (AZEVEDO, 2020).

De acordo com Silva e Coutinho (2019), este serviço se popularizou no Brasil nos últimos anos principalmente por conta da melhora na velocidade de conexão dos equipamentos com a internet, de modo que o referido termo é advindo do vocábulo americano a partir da junção das palavras stream (correr, flui, direção e etc.).

O gênero do streaming se subdivide em várias espécies, dentre as quais estão:

o simulcasting e o webcasting. Enquanto na primeira espécie há transmissão simultânea de determinado conteúdo através de canais de comunicação diferentes, na segunda, o conteúdo gravado ou ao vivo é disponibilizado pela web.

Assim, no simulcasting ocorre a transmissão de um programa gerado por outros meios, tais como o rádio e a televisão, simultaneamente via internet. A atuação do usuário é passiva, usufruindo das obras transmitidas conforme a programação predefinida pelo provedor do serviço. Já no webcasting, o conteúdo oferecido pelo provedor é transmitido pela internet, havendo a possibilidade ou não de intervenção do usuário na ordem de execução (BRASIL STJ, 2017)

Na visão de Mota (2021) o *streaming* diz respeito ao modo de entrega da mídia, que ocorre em fluxo, em pequenos “pacotes”, sem a necessidade do download prévio e completo para que seja consumida. De acordo com Fernandes (2016), apesar da semelhança, uma vez que ambos usam a Internet, o Streaming se difere do download. Ou seja, se no download ocorre a transferência dos dados do programa de software para o hardware do dispositivo eletrônico, no caso do streaming, os dados não ficam salvos no dispositivo de propriedade do usuário (ALMEIDA, 2019).

De acordo com Silva et al. (2013), o conteúdo pode ser entregue a partir de diversos dispositivos para os quais o provedor está adaptado para oferecer o serviço no formato necessário. Além disso, há dois modos de visualização do conteúdo e são eles:

Streaming: o conteúdo não é arquivado pelo usuário, a mídia é constantemente

reproduzida à medida que chega ao usuário se tiver capacidade de internet para isso. Nesse caso, o usuário assiste enquanto carrega, correndo o risco do programa travar por alguns instantes, ou pode também esperar o arquivo estar completamente carregado para assistir. Exemplo: Youtube, HBO Go, Telecine Play. Novas tecnologias como internet via cabo e fibra ótica melhoram a qualidade e rapidez desse modo de visualização, incentivando sua expansão.

Download: o conteúdo deve ser baixado, sendo um arquivo no computador do usuário (ou outro dispositivo). Esse conteúdo é acessado e visualizado, sem precisar de internet uma vez que o download foi concluído. Exemplo: Saraiva Digital e Sky Online, ambos exigem que baixe um aplicativo próprio que gerencia os filmes arquivados apagando o conteúdo quando necessário (SILVA; DA SILVA, 2013).

O *Streaming* é uma tecnologia que surgiu a partir do *download* progressivo, esta tecnologia é utilizada por diversas empresas que compartilham conteúdo com seus clientes de forma simultânea ou em nuvem, conteúdos esses que podem ser consumidos basicamente sem a necessidade de *download* do mesmo (SOLER et.al, 2020). Diante disso, Almeida (2019) pontua que a desmaterialização do veículo em que se armazena o bem representa um desafio ainda maior à tributação, visto que a nuvem não é de propriedade do usuário dos dados.

Nesse contexto é primordial que se entenda o conceito de armazenamento em nuvem, uma vez que, segundo Pinheiro (2012), a computação em nuvem representa um desafio à atual legislação tributária, que tem como pressuposto bens tangíveis e barreiras físicas, posto que se baseia na virtualização total da disponibilidade dos dados, pouco importando, assim, o local de acesso aos dados ou o dispositivo utilizado pelo usuário.

De um modo geral, apresenta-se nos itens abaixo as diferentes formas de características essenciais da computação em nuvem de acordo com National Institute of Standards and Technology (NIST) (2011):

Serviço on-demand: o usuário pode ter acesso unilateralmente ao ambiente virtual, sem necessidade de interação humana;

Amplio acesso à rede: o usuário pode acessar o ambiente virtual através de diferentes dispositivos eletrônicos;

Agrupamento de recursos: os recursos do provedor são agrupados para servir a múltiplos usuários, com a atribuição e redistribuição dos diferentes recursos físicos e virtuais de acordo com a utilização do usuário, de forma simultânea;

Rápida elasticidade: o atendimento às demandas dos usuários se dá de forma eficiente e rápida, dado que os recursos podem ser providos e liberados de forma elástica;

Serviço sob medida: sistemas de nuvem controlam e otimizam o uso de recursos de forma automática, aproveitando a capacidade de medição adequada ao tipo de serviço (MELL, GRANCE, 2011).

Outro aspecto importante se dá sobre o critério de classificação das modalidades de streaming. O streaming se subdivide em duas modalidades principais, dentre as quais estão: o streaming interativo, também chamado de webcast on-demand e o streaming não interativo, também conhecido como simulcasting (ANGST; BOFF, 2018). Sob essa perspectiva, de acordo com STJ (2017), determina:

Streaming não interativo é aquele em que a recepção de conteúdos pelo usuário se dá em tempo real, contínuo, da programação ou do evento disponibilizado na rede, em tempo e modo predeterminados pelo transmissor da obra. Não há nenhuma possibilidade de interferência do usuário no conteúdo, na ordem ou no tempo da transmissão.

Streaming interativo, o fluxo de informação depende da ação do usuário, que determina o tempo, o modo e o conteúdo a ser transmitido. No caso de músicas, por exemplo, o usuário tem à sua disposição uma grande base de dados de obras musicais e pode escolher quais gostaria de ouvir, a ordem e o momento, montando listas de reprodução próprias, sem a vinculação a uma programação predeterminada pelo provedor do conteúdo, como ocorre normalmente nas transmissões radiofônicas (BRASIL STJ, 2017).

Barreira (2019) pontua que é inevitável que muitas das alterações introduzidas pelas tecnologias transformem também o cotidiano dos indivíduos, revolucionando completamente a maneira pela qual consumimos serviços. O conteúdo pode ser disponibilizado sob forma de música (*Spotify, Deezer, Tidal* etc.), filmes/séries (*Netflix, Amazon Prime Video, Hulu* etc.), jogos (*Twitch, HitBox, Beam, Azubu* etc.), entre outras. (MONTARDO et.al, 2021).

A produção audiovisual passou a ser distribuída também na internet por streaming, presente em interfaces de computadores pessoais, smartphones, tablets, consoles de games e smart TVs, viabilizando novos modelos de negócios (AZEVEDO, 2020). Desse modo, o streaming foi ganhando seu espaço na vida das pessoas, que passaram a utilizá-lo com mais frequência e, em muitas vezes, em substituição ao conteúdo disponibilizado via TV por assinatura (BARREIRA, 2019).

Nesse cenário, Hanna (2020), explica:

O conteúdo passou a ser disponibilizado aos clientes de forma remota, os quais conseguem acessar uma gama incontestável de filmes, séries e documentários

armazenados em seu acervo, podendo contemplá-los de forma instantânea e por meio de diversos aparelhos, bastando que estejam conectados à internet e sejam compatíveis com a plataforma. Essa forma de transmissão de conteúdo conferiu maior autonomia aos usuários, libertando-os das grades de programação, assim como das interrupções com propagandas comerciais (HANNA,2020).

De Almeida (2019) discorre que as plataformas de streaming oferecem acesso às mídias de forma gratuita, que costumam ser remuneradas por anúncios atrelados, que estão relacionados a algum canal de TV por assinatura; ou paga, comumente por assinatura. Portanto, existe a tendência por um aumento no consumo do *streaming*, seja no Brasil e no mundo, incentivando que muitos substituam progressivamente seus tradicionais serviços de TV por assinatura pela nova e mais barata tecnologia (BARREIRA,2019).

Alguns exemplos disponíveis no mercado de acordo com De Almeida (2019):

Gratuitos: *Crackle; Viki; TED; YouTube;*

Atrelados: *HBO Go; Sony Play; Fox Play; TNT Go;*

Pagos: *Netflix; Looke; Amazon Prime Video; Crunchyroll; Deezer; Spotify; Apple Music; Hulu; YouTube Premium (DE ALMEIDA,2019).*

Assim, por flexibilizar os moldes tradicionais de consumo de mídia, as plataformas de streaming têm atraído cada vez mais a atenção de usuários, e, por conseguinte de empresas voltadas à exploração desse novo nicho econômico (FREIRE, 2018). Logo, as inovações tecnológicas passam a oferecer oportunidades valiosas para as empresas reinventarem seus modelos de negócio em meio aos avanços digitais, o que é inevitável e acontecem em ritmo acelerado (DOS SANTOS, 2021). As tendências no mercado de entretenimento aqui demonstradas fizeram com que muitos países encarem o streaming como verdadeira “mina de ouro fiscal” (QUINTELA, 2018). Entes tributantes em todo o mundo permanecem atentos à nova economia digital, especialmente tendo em vista o valor que movimentam anualmente (BARREIRA, 2019).

A importância do streaming não se dá apenas pela facilidade desse tipo de serviço para o consumidor, mas também, segundo Santos (2023):

Vem como uma forma de mitigação da pirataria ante ao acesso ao conteúdo audiovisual de maneira ilegal, de modo que a gestão de música e vídeos, entre o produto e autor passa a ser intermediado pela empresa que detém a tecnologia de transmissão, blindando, de certo modo, os direitos autorais de práticas de pirataria (SANTOS, 2023).

Desse modo, a autora complementa:

Visando resguardar os direitos autorais e propriedade intelectual das obras, o usuário "concorda em não arquivar, reproduzir, distribuir, modificar, exibir, executar, publicar, licenciar ou criar trabalhos derivados, colocar à venda ou utilizar (exceto nas formas expressamente autorizadas por estes Termos de uso.) (SANTOS, 2023).

Visto isso, os serviços dentre as ofertas de streaming de filmes e séries existentes hoje no mercado, é possível vislumbrar diferentes modalidades na prestação efetiva do serviço, na qual Barreira (2019) destaca:

Há o streaming "em sentido estrito", fornecido via Amazon Prime, Netflix etc. Permite assistir filmes e séries por diversos aparelhos sem a necessidade de download do arquivo em que se encontram, se utilizando do fluxo de dados contínuo a partir de um servidor que pode ou não estar no mesmo estado ou país do usuário. Paga-se um valor fixo para ter acesso ao catálogo, modelo denominado de flat rate.

O modelo acima descrito também se verifica em serviços que, apesar de receberem a nomenclatura on demand e serem prestados por operadoras tradicionais de televisão por assinatura, nada mais são do que verdadeiro streaming em sentido estrito.

Muito embora a legislação (Lei 12.485/11 e Lei Complementar 157/16) busque separar este serviço das demais prestadoras, em razão do fato de que o acesso é garantido via operadora de televisão por assinatura, o mecanismo é o mesmo, ainda que (muitas vezes) faturado junto da assinatura tradicional de TV paga. Uma forma efetivamente diferente daquela prestada por companhias como Netflix, Hulu e outras, que também recebe a denominação "on demand", é o aluguel de filmes e séries específicos, mediante um valor determinado, que permanecem disponíveis na televisão por uma quantidade pré-definida de horas (BARREIRA, 2019)

Leite et.al (s.d.) realça que dentre os modelos de negócio que utilizam o streaming como ferramenta de transmissão de conteúdo, as empresas que utilizam os modelos chamados SVOD (*subscribing video on demand*) e SMOD (*subscribing music on demand*) para a transmissão de filmes, séries e músicas, surpreendentemente foram os que alcançaram maior sucesso em termos de rentabilidade no Brasil e no mundo.

De acordo com Silva et al. (2013) o VOD (*video on demand*) apresenta dois modelos de comercialização, são eles:

Transactional VOD (TVOD): é o modelo em que o usuário paga por transação, podendo comprar ou alugar a mídia. No caso de aluguel, ao realizar o pagamento, o usuário compra o direito de visualização do conteúdo por um período de tempo determinado, geralmente um ou dois dias. No caso de compra, o usuário realiza o download do conteúdo e o armazena em seu disco rígido.

Subscription VOD (SVOD): neste modelo de comercialização o usuário paga uma taxa periódica (mensal, anual, etc. dependendo de cada pacote), para ter acesso ilimitado a um acervo. Assim, o usuário compra o direito de visualizar todo o conteúdo de um catálogo quantas vezes desejar durante o tempo que durar a assinatura paga. Um caso especial de SVOD é de operadoras de TV por assinatura que possuem uma plataforma com acervo disponível sem custo

adicional para seus clientes (assinantes), porém, assume-se que o valor da taxa do SVOD está incluído na assinatura, não sendo um serviço gratuito.

Free On Demand (FOD): esse modelo disponibiliza um acervo de filmes grátis para os usuários, basta se cadastrar no site. A receita vem de propagandas no próprio site e no início do filme (SILVA; DA SILVA, 2013).

Os Serviços de SVOD são serviços digitais simples. As empresas de SVOD adquirem ou produzem obras audio-visuais, fazem uma curadoria de acervo e distribuem este acervo através de seu portal para vários clientes (BARRADAS et al., 2021). Ou seja, esse sistema SVOD (*Subscription Video on Demand*) é a maneira de oferecer conteúdo ao usuário por meio de uma assinatura. Desta forma, o espectador paga uma taxa mensal ou anual e pode desfrutar dos vídeos sem publicidade (MEDIA STREAM, 2021).

O VOD é um Mercado em expansão, com surgimento de diferentes tipos de modelos de negócio, os provedores oferecem diferentes tipos de serviço, que podem variar (SILVA, 2018). Os tipos de serviços de VOD estão demonstrados na tabela 1 abaixo.

Tabela 1 - Tipos de Serviço VOD

Modelos de Negócio	Forma de transmissão de conteúdo	Tipo de conteúdo disponibilizado	Porte Econômico
Acesso Gratuito (financiado por publicidade AVoD) Assinatura mensal (SVoD) Aluguel ou venda (TVoD) Catch up TV (via TV paga) Híbridos	Serviços over-the-top (OTT), em que os conteúdos são transmitidos aos usuários pela internet. Redes dedicadas das operadoras de TV por Assinatura.	Documentários Variedades Notícias Conteúdos gerados pelos próprios usuários Filmes e séries. Esportes Conteúdo infantil	Grande porte, inclusive de outros segmentos de mercado. Médio porte Franja de mercado, pequenos e independentes, sem atuação prévia na oferta de conteúdos audiovisuais

Fonte: Adaptado de Silva (2018) (Panorama do VoD no Brasil Perspectivas do VoD no Brasil e no mundo, MIS, São Paulo, 2018).

De acordo com Panorama do VoD no Brasil (2018), os Modelos de Negócio do VOD são:

AVoD fornece aos espectadores um conteúdo gratuito e obtém receita por meio de publicidade. Dessa forma, ao invés de os assinantes pagarem pelo acesso, são os anunciantes que remuneram o negócio, em geral, por cada mil acessos. Para que o modelo AVoD seja bem-sucedido, faz-se necessária uma grande audiência que gere um número significativo de acessos e publicidade. (Exemplos de experiências bem-sucedidas de AVoD são o YouTube e o Vimeo).

Assinatura ou Subscription VoD (SVoD)- Nesse modelo de negócio, o espectador faz um contrato no qual, mediante um pagamento fixo mensal/anual, o assinante tem acesso ilimitado ao conteúdo ofertado no catálogo do provedor. Esse pagamento mensal é renovado automaticamente, a menos que haja uma manifestação contrária por parte do assinante. Os usuários podem navegar livremente por uma grande seleção de vídeos de entretenimento como filmes, séries e programas de TV. (Exemplos de experiências bem-sucedidas em âmbito internacional: Netflix, Amazon Prime Video, HBO GO, Hulu Plus. No Brasil, o Netflix constitui o principal SVoD em popularidade).

Catch-up TV • Neste caso, a oferta de conteúdo depende de vínculo com outro serviço, em geral, TV por assinatura. Para reter o cliente e agregar valor ao serviço prestado, todos ou parte dos programas exibidos nos canais de TV por assinatura são disponibilizados ao assinante, geralmente por curto espaço de tempo, após sua exibição no canal de origem. No Brasil, contudo, há serviços que disponibilizam ainda uma vasta gama de conteúdos por tempo indeterminado, além dos exibidos nos canais, sendo o conceito de catch up TV, então, ampliado. Geralmente, não se exige nenhum pagamento extra para acessá-lo. (Exemplos de experiências bem-sucedidas no Brasil: Globosat Play, HBO Go e etc).

Aluguel / Venda ou Transactional VoD (TVoD), • O TVoD envolve uma assinatura gratuita para o serviço com um pagamento à la carte, por compra ou aluguel, para assistir a um conteúdo específico. No caso do aluguel, o usuário paga um valor para assistir a determinada obra, que fica disponível por um determinado número de horas. Em geral, o conteúdo é recebido através de uma rede dedicada ou de OTT, por streaming ou download temporário. Já na opção venda, o espectador paga um determinado valor para ter acesso ilimitado à obra adquirida, via streaming e/ou através do download do arquivo da obra. Os ofertantes de serviços de VoD mais populares são iTunes e Google Play

Modelos híbridos - Combinação de modelos, sendo os mais comuns: a. Aluguel ou venda + Catch up b. Aluguel + Assinatura c. Acesso Gratuito + Aluguel ou venda • Além disso, provedores podem aproveitar sua posição em algum segmento de distribuição de conteúdo audiovisual para ofertar conteúdos em outro modelo de negócio (SILVA, 2018).

Um dos grandes atrativos das plataformas VOD é a possibilidade de consumir conteúdos televisivos de maneira personalizada, fora do fluxo linear (RIOS, 2021). Pois, serviços digitais por assinatura têm a necessidade de conseguir prever e otimizar o fluxo de clientes. A gestão deste fluxo é necessária para garantir que, em média, o serviço consiga conquistar mais assinantes novos do que perde (BARRADAS et al.,2021).

As plataformas sob demanda vêm enfrentando mudanças acerca do licenciamento de obras audiovisuais, que ao invés de atuarem apenas como provedores, também passaram a criar seus próprios conteúdos (AZEVEDO, 2020). No caso, a plataforma VOD se consolidou através do modelo de agregador de conteúdo, atraindo público ao centralizar em um único espaço produções de outros estúdios e emissoras (RIOS, 2021). Os serviços clássicos, como a TV aberta, mídia impressa (jornais e revistas) e rádios vêm perdendo espaço para os serviços online (SILVA; DA SILVA, 2013).

A força competitiva dos serviços SVOD em relação à TV paga pode ser destacada pelo exemplo da Netflix, caso de maior sucesso internacional (RICHERI, 2017). O autor acrescenta:

Aqueles que decidirem assinar um serviço de TV paga principalmente para ter acesso a uma gama de desenhos animados (para as crianças), filmes recentes e clássicos, podem encontrar nos serviços SVoD melhores condições para satisfazer suas necessidades: mais títulos, mais variedade, mais flexibilidade de consumo a um menor preço, e também acesso a um grande número de séries de sucesso (RICHERI, 2017).

Outro ponto a destacar dos serviços SVOD, é que esse, alterou a lógica dos canais de exibição e também os papéis dos players dessa indústria (SILVA; DA SILVA, 2013). As empresas cinematográficas e os grandes grupos de mídia, que licenciavam seus conteúdos para essas plataformas, também passaram a se inserir nos modelos de negócios digitais (AZEVEDO, 2020). O advento do VOD, fez com que, em mercados maduros como nos EUA, alguns filmes fossem lançados antes em VOD antes que nas salas de cinema (SILVA; DA SILVA, 2013).

Silva (2018), explica que a expansão de VoD tem atraído a entrada de diferentes tipos de players no mercado, que segundo a autora, são os grupos econômicos fortes de outros segmentos de mercado, que passaram a ofertar serviços no VoD e grupos pequenos e independentes, sem atuação na oferta de conteúdos audiovisuais.

O Netflix é o serviço de Streaming de maior notoriedade, e foi criado em 1997, sua atividade inicial era a entrega de DVD's via correio e em 2007 foi lançada efetivamente a plataforma de Streaming nos Estados Unidos (FERNANDES, 2016). E segundo o autor, o lançamento no Brasil ocorreu em setembro de 2011.

2. TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA

O direito tributário é um ramo da ciência jurídica dotado de relativa autonomia e responsável pelo conjunto de princípios e regras que disciplinam a atividade financeira do Estado e as relações jurídicas que tem por objeto o dever de prestar tributo (BRITO, 2022). De modo a promover uma abordagem acerca dos princípios constitucionais no âmbito do Direito Tributário, sua aplicação em determinar a origem da relação entre o governo e o contribuinte corresponde ao aspecto principal da hipótese de incidência (SANTOS; COUTINHO, 2019).

A necessidade de que o Estado cobre tributos de seus cidadãos, visando o funcionamento da máquina pública e de suas instituições, é quase que inerente à sua própria existência (BARREIRA, 2019). O tributo é gênero e comporta cinco espécies, de acordo com entendimento da doutrina, e são eles: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições, assim, segundo Miranda (2015).

Hanna (2020) determina o Estado, como entidade soberana apta a organizar politicamente uma sociedade, carece de recursos capazes de assegurar os objetivos fundamentais descritos no ordenamento jurídico do país. A autora pontua ainda que para tanto, atua com base em seu poder constitucional de tributar, de forma a arrecadar fundos e gerar receitas suficientes para garantir seu próprio desenvolvimento.

A criação ou adequação de um determinado tributo a um serviço ou atividade desempenhada, deve ser pautada primordialmente na Constituição Federal, da Legislação Tributária e dos Preceitos Fundamentais: especialmente o Princípio da Legalidade (ABDALLA FILHO et al.2020). A atuação do Estado manifesta-se pelo poder de tributar que, desde os primórdios, envolve a tensão entre o caráter impositivo do poder estatal e as liberdades do cidadão (COSTA, 2018).

Levi Brandão (2019) explica que:

O Brasil constitucionalizou o direito tributário; ao passo que a Constituição Federal apresenta um grande rol de artigos destinados a organizar o sistema tributário nacional, estabelecendo competências, capacidades, regras de repartição de receitas e outras necessárias ao funcionamento do sistema tributário, dispostos entre os artigos 145 ao 162 (BRANDÃO, 2019).

Ou seja, os preceitos constitucionais tributários estão majoritariamente concentrados entre os art. 145 e art. 162 da Constituição Federal (TOMÉ, 2018). E dispõe-se:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

(...)

Art. 162. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios divulgarão, até o último dia do mês subsequente ao da arrecadação, os montantes de cada um dos tributos arrecadados, os recursos recebidos, os valores de origem tributária entregues e a entregar e a expressão numérica dos critérios de rateio.

Parágrafo único. Os dados divulgados pela União serão discriminados por Estado e por Município; os dos Estados, por Município.

A carga tributária traz em seu bojo diversos meios de arrecadação fiscal que financiam o setor público em seus mais variados setores, servindo de forma basilar para os planos de governo dos entes tributantes (ABDALLA FILHO et al.2020). Desse modo, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 146º, incumbiu à Lei Complementar a competência de criar as respectivas hipóteses de incidência de cada tributo, além da mensuração relativa às bases de cálculo, alíquotas e os respectivos contribuintes, no sentido de verificar em que momento ocorre, na prática, o Fato Gerador (SANTOS; COUTINHO, 2019).

No Brasil, a competência tributária é uma matéria regida de forma exclusiva pela Constituição, sendo que o constituinte, ao criar as regras constitucionais, outorgou competência às diferentes pessoas jurídicas de direito público (União, Estados-membros, Municípios e Distrito Federal) para que instituíssem seus próprios tributos (SCHOUERI, 2019, p. 257 apud AKASHI 2022).

O Direito Tributário brasileiro há anos vem desenvolvendo direitos fundamentais do contribuinte para que, ultimamente, o indivíduo não se torne refém do poder estatal (ora representado em seu viés arrecadatário/ de tributar) (BARREIRA, 2019). Desse modo, Abdalla Filho et al. (2020) explica que a carga tributária é geralmente tratada como solução dos problemas fiscais e econômicos brasileiros, especialmente em face das crises vividas atualmente.

Barreira (2019) determina que:

É essencial retomar à Constituição Federal de 1988, que institui primariamente o princípio da legalidade, em seu art. 5º, II, e a legalidade tributária, em seu artigo 150, I, ao ordenamento jurídico brasileiro. a legalidade tributária em sua forma constitucionalmente positivada determina que a lei seja o veículo que institui ou majora a cobrança do tributo. A Constituição, primariamente, toma para si grande responsabilidade e preocupação com esse princípio ao descrever, com detalhes, os aspectos da obrigação tributária. A Constituição, primariamente, toma para si grande responsabilidade e preocupação com esse princípio ao descrever, com detalhes, os aspectos da obrigação tributária (BARREIRA, 2019).

A carga tributária traz em seu bojo diversos meios de arrecadação fiscal que financiam o setor público em seus mais variados setores, servindo de forma basilar para os planos de governo dos entes tributantes (ABDALLA FILHO et al.2020). No Brasil, o Supremo Tribunal Federal (STF) adota a teoria quinquipartite dos tributos, segmentando-os em cinco importantes categorias que são: impostos; taxas; contribuições de melhoria; empréstimo compulsório; e (e) contribuições especiais (HANNA, 2020).

Dos Santos (2021), cita dentre os principais tributos no Brasil:

O ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação), o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), o ISS (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza), o PIS (Programas de Integração Social), a COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social), o IR (Imposto de Renda), a Contribuição Social sobre o Lucro e as Contribuições sobre a folha de pagamento (DOS SANTOS, 2021).

De acordo com Piscitelli (2019), o Brasil, diferente da maioria dos países, não possui um único imposto que contempla a tributação indireta de bens e serviços. Na qual da tributação brasileira atual que recai sobre o consumo são:

IPI (Imposto sobre Produto Industrializado),

ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação)

ISS (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza) (DOS SANTOS, 2021).

A competência para criar tributos que oneram o consumo está dividida entre os três entes da Federação: União, estados e municípios (PISCITELLI, 2019).

3. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISSQN)

Os atuais itens da lista de cobrança do ISS acabam por onerar serviços altamente populares, cuja análise exige primeiramente, compreender o conceito fático deste, ou seja, a forma com que são disponibilizados para o usuário de determinado conteúdo de mídia (ABDALLA FILHO et al.2020).

Segundo Barreira (2019), a Constituição Federal se utiliza do termo “serviço” para delimitar a competência dos municípios para exigir o ISS, Imposto sobre Serviços. Complementando o referido dispositivo, o art. 1º da Lei Complementar nº 116/03 dispõe:

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 (BARREIRA, 2019).

Silva (2017), desenvolve:

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN – consagra-se como uma das principais fontes de receita dos Municípios brasileiros. Considera-se que na maioria das cidades, ele é o principal modo da arrecadação, ao lado do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU e do Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis – ITBI (SILVA, 2017)

O ISS não incide sobre todo e qualquer serviço indistintamente. Para fazer nascer a obrigação de pagar o imposto é preciso que o serviço encontre correspondência com a lista instituída pelo art. 1º da Lei Complementar 116/2003. Para tanto, deverão ser consideradas a natureza e a essência do serviço prestado, não importando o nome dado a ele pelas contribuintes.

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é aplicado sobre a venda econômica de serviços, entendidos como bens imateriais, no qual se pressupões necessariamente, a presença de um prestador e a presença de um tomador dos serviços considerando que ninguém presta serviço a si próprio, bem como um preço para a operação (SILVA, 2017).

Nesse contexto, Abdalla Filho et al. (2020) destaca que uma importante e peculiar característica do ISS diz respeito ao seu aspecto temporal, vez que o mesmo é devido independentemente do pagamento da outra parte pelo serviço realizado, incidindo, portanto, da mesma forma, pois o serviço já foi feito. Deste modo, Leite et al. (2018) complementa que apenas com a efetiva conclusão dos serviços prestados é que ocorre o respectivo fato gerador tributário com a verificação do seu aspecto temporal.

4. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS)

O ICMS, de acordo com o Portal da Fazenda, é a sigla que identifica o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. Ou seja, segundo a Lei 6.374/89 – Lei Estadual que dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, dispõe-se:

Artigo 1º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incide sobre: (Redação dada ao artigo pela Lei [10.619/00](#), de 19-07-2000; DOE 20-07-2000)

I- operação relativa à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias em qualquer estabelecimento;

II - prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via;

III- prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV- fornecimento de mercadorias com prestação de serviços.

5. DISCUSSÃO

As transformações tecnológicas das últimas décadas mudaram radicalmente a dinâmica do mercado de mídia e entretenimento. A difusão da internet e da tecnologia banda larga alteraram a maneira como nos comunicamos e conseqüentemente os hábitos dos consumidores (SILVA; DA SILVA, 2013). A globalização proporcionou rupturas do consumo convencional dos meios de comunicação analógica, reorganizando o modo de vida social a partir do processo de digitalização das mídias e conexão em rede, criando uma nova dimensão espaço-temporal (AZEVEDO,2020). Com isto, as condições de crescimento e as perspectivas da indústria audiovisual dependem, obviamente, da combinação de muitos fatores. Entre elas, as três principais são os recursos disponíveis, o comportamento do consumidor e a intervenção do Estado em termos regulatórios (RICHERI, 2017). Porém, o texto da tributação atual não consegue se adequar à essas novas tecnologias, gerando insegurança jurídica, guerras fiscais, bitributações e

necessidade de criar cada vez mais legislações complementares com um intuito de se adequar o velho ao novo (DOS SANTOS, 2021).

Nessa perspectiva, analisaremos o que atualmente se discute sobre o streaming no que diz respeito à sujeição à tributação na forma tradicional, uma vez que sua natureza de economia digital suscita questionamentos.

Almeida (2019) explica que, não há ainda um entendimento consensual sobre se as plataformas de streaming prestam um serviço, ou se disponibilizam mercadorias a serem consumidas pelos usuários. Nisto, o autor Barreira (2019), pontua que embora as novas tecnologias e a economia digital constituam um ato/fato/evento juridicamente qualificado, com relevância sob o ponto de vista econômico, exteriorizando riqueza e capacidade econômica, isso por si só não basta para que o Estado possa atuar com seu poder tributário. Pois, existe ainda uma dificuldade de definição desse serviço, das tecnologias utilizadas, dos novos entrantes nesse mercado, além da falta de dados disponíveis para projeção de tendências (SILVA; DA SILVA, 2013).

5.1. APLICABILIDADE DE IMPOSTOS SOBRE SERVIÇOS (ISS) EM SERVIÇOS STREAMING

A tributação da economia digital envolve a imposição de ônus sobre diversas atividades e transações que se verificam pelo uso maciço da internet, que expandiu as possibilidades de realização de operações comerciais (PISCITELLI, 2019). Segundo a autora:

Isso vale, naturalmente, tanto para o comércio de bens físicos, por meio de plataformas digitais ou sites de e-commerce, quanto para as operações que envolvem bens e serviços digitais, como programas de computador, acesso à conteúdo de áudio e vídeo disponibilizado via streaming, computação na nuvem e outros (PISCITELLI, 2019).

Com a inclusão dos serviços de streaming no rol de incidência do ISS, diversas questões quanto à constitucionalidade da referida arrecadação passaram a ser discutidas (SANTOS; COUTINHO, 2019). O debate enredado acerca da aplicação do imposto às plataformas de streaming reside em sua natureza complexa e na ausência de regulamentação específica para o setor (INTELIGOV, 2021). Com efeito, se percebe que à medida que se inserem no contexto social operações, em especial novas tecnologias ou serviços atípicos, o Direito Tributário busca alcançar essas materialidades para tributar às rendas por elas geradas (GOMES, 2021). O que para Santos et al. (2019), demanda uma

análise crítica quanto à aplicabilidade de sua cobrança e, principalmente, no que se refere aos efeitos práticos nos preços das mensalidades pagas pelos consumidores.

A questão da tributação dos serviços de streaming foi incluída no texto da Lei Complementar Nº 157/2016 que alterou a LC Nº 116/2003 que dispõe sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, o ISS (GOMES, 2021). Ou seja, a LC nº 116/2003, norma responsável pela regulamentação do referido imposto, apenas caracteriza que a tributação deverá recair sobre os “serviços de qualquer natureza”, assim descreve Hanna (2020), que pontua ainda, que tais serviços deverão estar previstos no rol da sua lista anexa, comportando, todavia, interpretação extensiva aos casos congêneres. Essa inclusão deu-se no bojo do surgimento de novos tipos de serviços em face dos avanços da tecnologia. (GOMES, 2021).

A dificuldade em definir se as plataformas de streaming prestam realmente um serviço, e, se for, como se daria a arrecadação do ISS, traz uma discussão que vai desde a definição de quem tem a competência para sua arrecadação, até a receptividade da mesma pela Constituição Federal de 1988 (ALVES et al.,2018). O Brasil na Constituição Federal de 1988 adotou o modelo político de Estado Democrático de Direito, o que equivale dizer que o povo tem acesso à formação da vontade estatal e influencia os negócios estatais (ALVES, 2014). Esse ato de atribuição de funções é a competência legislativa de se criar regras específicas para a realização de determinados fins almejados pelo ente político (GOMES, 2019). Em contraponto a essa ancestralidade do sistema tributário, temos o fenômeno da economia digital, que hoje está entrelaçada com a economia tradicional, dificultando um delineamento claro e objetivo de onde começa uma e termina a outra (DOS SANTOS, 2021). As relações com o conteúdo mudaram, se tornaram mais complexas e difíceis de serem analisadas pelos modelos de comunicação tradicionais, pois passaram a englobar diversos tipos de atividades em diferentes níveis (AZEVEDO, 2020).

Desta forma, Brandão (2019) pontua:

A partir da segunda metade do século XX, vislumbrava-se a necessidade de uma reforma tributária no Brasil, tendo como cenário o governo militar, passo positivo sendo dado com a Emenda Constitucional (EC) nº 18, de 1º de dezembro de 1965, que, pela primeira vez, criou um sistema tributário brasileiro estruturado, com várias modificações nos impostos, trazendo como uma dessas modificações a instituição do então ISS e do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias (ICMS), de competência dos Estados (BRANDÃO, 2019).

Para fins tributários, nem todo serviço prestado constituirá hipótese de incidência tributária, uma vez que além da necessidade de caracterização de “serviço”, deve existir conteúdo econômico mensurável envolvido (HANNA, 2020). Diante disso, Silva et al. (2013), expõe que os bens podem ser classificados em bens de consumo não duráveis ou duráveis e bens de produção intermediários ou de capital. No que diz respeito aos serviços VOD, de acordo com as autoras, é pouco complicado estabelecer uma classificação, pois é um serviço e não um produto físico. Dessa forma, em meio ao contexto da sociedade digital, nota-se que, segundo Santos (2023):

Há a ampliação do conceito de mercadoria e de serviços, deparando com o conhecimento passando a ser tratado como mercadoria, presente em toda a atividade produtiva, ou seja, a sobreposição dos recursos intangíveis sobre os insumos físicos, reflexo das mutações tecnológicas, de informação e comunicação presentes na modernidade (SANTOS, 2023).

Para Abdalla Filho et al. (2020) o termo “serviço” pode ser interpretado, grosso modo, em dois sentidos:

Um sentido econômico amplo e um sentido jurídico, onde o primeiro corresponde a toda a atividade que se insere no setor terciário da economia, abrangendo qualquer negócio jurídico relacionado a bens econômicos imateriais, e o segundo, em suma, designa uma prestação de fazer (ABDALLA FILHO et al.2020).

A obrigação de fazer abrange atos e/ou serviços a serem executados por determinado devedor. Trata-se, em verdade, no comprometimento do devedor em realizar algum ato que possa resultar em algum benefício ao credor (HANNA, 2020).

Em outra perspectiva, Santos esclarece:

Os bens intangíveis, típicos da Era digital, afloram o debate acerca da dificuldade de enquadrá-los como produto/mercadoria – obrigação “de dar” ou como serviços – obrigação “de fazer”. Isso porque, frente à perspectiva jurídica, as plataformas de streaming podem ser classificadas como cessão de direitos autorais, isto é, não há transferência de propriedade, apenas se restringindo ao mero licenciamento temporário (SANTOS, 2023).

O objeto do contrato de streaming é a disponibilização temporária de conteúdo de áudio/vídeo por meio da internet acessada por smartphones, tablets, tv’s inteligentes, computadores e outros dispositivos (SZELBRACIKOWSKI, 2017) Trata-se, portanto, de uma cessão temporária de direito de acesso a determinados conteúdos, assim afirma o autor.

No ponto de vista de compreensão do serviço como prestação humana pertinente a uma obrigação de fazer, Freire (2018) explica que, permite, inclusive, distinguir a materialidade do ISS de outras que lhe sejam semelhantes, mas que na verdade estejam

ligadas a uma obrigação de dar, cuja essência consista na entrega de um bem móvel ou imóvel a terceiro.

De acordo com Leite et al. (2018.)

O entendimento do STF é que a fixação do ISSQN implica o critério jurídico estipulado para a configuração do fato gerador, na medida em que só se considera efetivo serviço prestado aquele objeto de conclusão, ou seja, somente poderá ser considerado como local da prestação aquele em que ocorrer o término dos serviços (...). Apenas com a efetiva conclusão dos serviços prestados é que ocorre o respectivo fato gerador tributário com a verificação do seu aspecto temporal (LEITE, DINIZ, GUIMARÃES, 2018)

No que diz respeito ao streaming, o crescimento expressivo do setor e a importância que ele foi adquirindo no mercado brasileiro, sobretudo quando comparado a TV, acabou por despertar o interesse de Estados e Municípios em relação à sua tributação (FREIRE, 2018). A Constituição Federal concede competência aos Municípios para tributar qualquer serviço, desde que caracterize uma prestação, uma obrigação de fazer (VIOLIN; MOREIRA; JUNIOR, 2018).

De acordo com Santos (2023):

Se por um lado os estados defendem a incidência do ICMS sobre a atividade de streaming, pautado na tese de que as plataformas de streaming possuem a natureza de prestação de serviço de comunicação, após a edição do Convênio 106, de 2007, o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) autorizou os estados a instituírem o referido imposto sobre a tecnologia de streaming, a equiparando a uma mercadoria digital e deixando de entendê-la como serviço de comunicação (SANTOS, 2023).

Nessa ótica, Gomes (2021) salienta que:

O denominado serviço de comunicação, e mais especificamente, a transmissão de conteúdo audiovisual dá o tom da discussão atualmente, porque é por meio da Internet que o maior fluxo de comunicação (e informação) atinge o maior número de usuários, sendo essa a principal razão pelo qual os serviços prestados pela Internet crescem vertiginosamente, ao ponto de muitos indivíduos consumirem apenas produtos advindos dessa tecnologia (GOMES, 2019)

Segundo Pinheiro (2005), o conceito de comunicação vem do latim *communicare*, que significa tornar comum, compartilhar, trocar opiniões, associar, conferir. O ato de comunicar implica em trocar mensagens, que por sua vez envolve emissão e recebimento de informações. E por sua vez, Curi (2021) destaca que o conceito de prestação de serviços de comunicação compreende:

(i) o fornecimento de um canal que seja apropriado para realização a comunicação;

(ii) fornecida por um terceiro, que irá disponibilizar o preço, mas não participa da comunicação e

(iii) por um tomador de serviços que pode ou não realizar essa comunicação (CURI, 2021)

Em contexto jurídico, Gomes (2021), explica que conquanto o conceito de comunicação seja abrangente, pois existe uma infinidade de canais para ela se fazer presente, a telemática, regra geral, não tem sido objeto de maiores reflexões por aqueles que operam com a disciplina do Direito Tributário, sendo estudada com mais detalhes pelo Direito Regulatório.

O autor Gomes (2021) determina:

O estudo dos canais tecnológicos de comunicação pode ajudar na investigação científica para se descobrir qual é o limite do poder de tributar dos entes políticos envolvidos na trama. Ou seja, quando prestar serviços de comunicação será a hipótese de incidência do ICMS ou do ISS? Evidentemente, em se tratando da comunicação transmitida pela Internet (transmissão de conteúdo audiovisual) por empresas que não operam especificamente pela Internet.

Uma vez que, a falta de um consenso quanto à natureza jurídica dessa tecnologia e de nuances encontradas na doutrina e jurisprudência acerca do alcance da materialidade do ISS e do ICMS, leva a um ambiente de insegurança jurídica (FREIRE, 2018). O que para, Santos (2023), é o descompasso entre a legislação tributária e as revoluções ocorridas na economia digital, abrindo espaço para múltiplos debates acerca da natureza jurídico-obrigacional das plataformas de streaming e do Ente federado capaz de abarcar tal competência. E a autora explica ainda:

No que diz respeito ao Sistema Tributário Nacional brasileiro, este se apresenta como obsoleto ante às novas modalidades de comércio e riquezas presentes na economia virtual, ocasionando, principalmente, uma guerra fiscal entre estados e municípios que buscam atrair o fato gerador para sua competência tributária, garantindo, assim, a ampliação da arrecadação, mas, na mesma direção, esbarrando no fenômeno da bitributação (SANTOS, 2023).

Desde que entrou em vigor, a Lei Complementar no 157/2016, houve inúmeras discussões em municípios do Brasil. Uma vez que, a lei complementar compete estabelecer normas gerais, nas hipóteses de conflitos de competência ou para regular as limitações que estão postas na própria Constituição (SILVA, 2017).

A Lei complementar nº 157, de 29 de dezembro de 2016, dispõe:

Altera a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992 (Lei de Improbidade Administrativa), e a Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, que "dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de

transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências".

Desse modo, Macedo (2018) complementa:

Segundo a corrente dicotômica, a lei complementar teria por função apenas dispor sobre conflito de competência e limitações ao poder de tributar. Dessa forma se asseguraria a autonomia dos Municípios porquanto não seria dado ao legislador federal definir, dentre os serviços não vedados pela Constituição, quais seriam suscetíveis de sofrer a incidência do ISS (MACEDO, 2018)

Nesta conjuntura, Abdalla Filho et al. (2020) elucida que a abordagem da incidência tributária do ISS sobre os serviços de streaming que encontra respaldo na Lei nº 157/2016, estendeu o rol de serviços que constituem a hipótese de incidência do ISSQN, tornando os serviços de streaming tributáveis em seu item 1.09. anexa à lei dispõe:

1.09 - Disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da Internet, respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos (exceto a distribuição de conteúdos pelas prestadoras de Serviço de Acesso Condicionado, de que trata a Lei Nº 12.485, de 12 de setembro de 2011, sujeita ao ICMS)"

Desta forma, após a inserção do item "1.09" à Lista de Serviços anexa à Lei Complementar (LC) nº 116 de 2003. Neste contexto, Macedo (2018) comenta:

O novo item prevê a tributação pelo ISS da disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet, por considera-la como um serviço – e um serviço distinto da prestação de serviço de comunicação e transporte transmunicipal. Em outras palavras, situa no âmbito de competência dos Municípios a tributação da tecnologia streaming (MACEDO, 2018).

Os Municípios receberam o poder de instituir o ISS, desde que ocorra sobre serviços previamente definidos em Lei Complementar, que servirá como meio de distinção daqueles serviços abarcados pelo Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) (HANNA, 2020).

O ISS possui como fato gerador a prestação de serviços não tributada pelo ICMS e, mais precisamente, aqueles serviços previstos na lista anexa à LC nº 116/2003, ainda que tais serviços não se constituam como atividade preponderante do prestador (BRANDÃO, 2019). Desta forma, o ISS não deverá incidir sobre aqueles serviços acobertados pela competência dos Estados-membros, haja vista que, eles, recairá a incidência do ICMS (HANNA,2020). Para alguns, plataformas de streaming realizam operação mercantil e deveriam, por consequência, ser pautadas pelo Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)(INTELIGOV,2021). A Constituição Federal de 1988 define a materialidade do ISS como sendo a própria prestação do serviço, diferenciando dos serviços sujeitos ao ICMS, conforme lista anexa da LC nº 116/03

(BRANDÃO, 2019). É certa que a Constituição Federal de 1988 deu aos municípios a possibilidade de tributar grande espectro de serviços, ressalvados aqueles serviços passíveis de tributação pelo ICMS, contudo relegou essa possibilidade às leis complementares fazerem elenco dos serviços a serem tributados (MPX BRASIL, 2020).

De acordo com Macedo (2018), o primeiro critério material previsto pela Constituição Federal para a incidência do ICMS diz respeito a operações de circulação de mercadorias. Dessa forma, trata-se de materialidade descrita através de três substantivos igualmente importantes para a exata compreensão dos fatos jurídicos passíveis de tributação pelos estados: “operações”, “circulação” e “mercadorias (MACEDO, 2018)

Nessa circunstância, Szelbracikowski (2017) discute:

O artigo 156, III, da Constituição Federal não permite a tributação de cessão de direitos. Apenas possibilita que os municípios tributem “serviços de qualquer natureza, não compreendidos no artigo 155, II, definidos em lei complementar”, os quais pressupõem uma obrigação de fazer. Nesse sentido, a previsão contida no artigo 156, III, da CF, analisada em conjunto com o artigo 155, II, da CF, revela uma repartição clara de competências tributárias: aos Estados caberá tributar, em regra, as obrigações de dar (operações de circulação de mercadorias) e, excepcionalmente, três obrigações de fazer: prestação de serviços de comunicação e de transporte interestadual e intermunicipal. As demais obrigações de fazer ficarão, também em regra, sob a competência impositiva e exclusiva dos Municípios, o que justifica a expressão “não compreendidos no artigo 155, II”. (SZELBRACIKOWSKI, 2017).

Ao referir-se a “serviço” como núcleo da materialidade do ISS, Freire (2018) determina:

A Constituição pressupõe um conceito de certos fatos que poderiam ser adotados como hipótese de incidência pelo legislador, tornando, portanto, imprescindível buscar o sentido e o alcance desse termo para delimitar com clareza a área sobre a qual poderá ser criada o imposto municipal (FREIRE, 2018).

Considerando que o ISS é a principal fonte de recursos dos municípios, Santos e Coutinho (2019), explicam que a doutrina de arrecadação passou por algumas alterações, por meio da supracitada Lei Complementar nº 157/2016, sob a justificativa de se ajustar à atual realidade brasileira e promover a diminuição da Guerra Fiscal entre os municípios. Todavia, Szelbracikowski (2017), discute que, há inconstitucionalidade quanto à previsão de tributação de negócios jurídicos que não se qualificam como serviços, como é o caso do streaming (item 1.09 da lista de serviços) e do armazenamento e hospedagem de dados (item 1.03). O que, segundo o autor, remete a refletir sobre a necessidade de reforma do sistema tributário nacional.

Uma vez que, a possibilidade de tributar tais operações, dada sua alta rentabilidade, tem despertado o interesse dos Estados e Municípios em atrair para o seu âmbito de competência tal tecnologia, acirrando ainda mais a guerra fiscal entre eles (FREIRE, 2018). A guerra fiscal entre ICMS e ISS traz desarmonia entre os entes federados e até perda de receita decorrente de falhas na legislação e uso de um sistema obsoleto e rígido que não mais acompanha o desenvolvimento da economia (DOS SANTOS, 2021).

Santos (2023), explica que:

A tese defendida pelos municípios buscou enquadrar nos ditames da Lei Complementar nº 116, de 2003. Entretanto, só conseguiu, de fato, ser efetivada após a edição da Lei Complementar nº 157, de 2016, de modo que as plataformas de streaming passaram a constar nas hipóteses de atividades sujeitas à incidência do ISSQ, cabendo, desse modo, aos municípios tributarem tal tecnologia (SANTOS, 2023).

Na ótica de Piscitelli (2019):

O ICMS devido em uma dada operação de circulação de mercadorias será incluído em sua própria base de cálculo. Essa providência resulta no aumento nominal da alíquota, sem que o crédito gerado para o próximo da cadeia reflita tal majoração, pois será calculado considerando a alíquota padrão do imposto.

O ISS, de outro lado, ainda que incida sobre o consumo, genericamente, não adota qualquer mecanismo de créditos ao longo da cadeia, sendo um imposto largamente cumulativo (PISCITELLI, 2019).

Diante disso, Gomes (2021), relata que a LC 157/2016 inseriu no sistema outros tipos de prestação serviços atendendo as mudanças ocorridas na economia contemporânea, sobretudo em relação aos serviços prestados por provedores de streaming (GOMES, 2021).

Logo, a autora Hanna (2020), aborda

Com a edição da nova LC, foi consagrada uma série de inovações consideráveis para efeitos tributários, dentre as quais se destaca a permissão dada aos Municípios que, mediante suas respectivas leis ordinárias, poderiam atribuir a responsabilidade pelo crédito tributário a um terceiro, desde que este estivesse vinculado ao fato gerador da obrigação tributária. Essa autorização, por sua vez, possibilitou a exclusão da responsabilidade do verdadeiro contribuinte da relação jurídico-tributária (...)(HANNA, 2020).

Nisso, Szelbracikowski (2017), explica

Não há como incidir ISS sobre “armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas, aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e congêneres”, segundo o disposto pela recente atualização do item 1.03 da lista de serviços pela LC 157/16. (SZELBRACIKOWSKI, 2017).

Sendo assim, Santos e Coutinho (2019), elucidam:

No instante em que a legislação determina a prestação de serviço como fator determinante da cobrança do ISS e, ao verificar especificamente a abrangência dos serviços de streaming, pode-se constatar que neste último caso não há uma ocorrência de serviços de natureza relativa a uma contraprestação, mas sim de uma disponibilização de dados (expressão dada pela própria Lei Complementar nº 157/2016, item 1.09) (SANTOS; COUTINHO, 2019).

Nesse contexto, tendo a prerrogativa de enumerar os serviços tributáveis em um rol taxativo que deverá ser observado pelo legislador Municipal, o legislador complementar não está livre para estabelecer definições que contrariem as balizas constitucionais, sobretudo no que diz respeito à materialidade do imposto (HARADA, 2017 apud FREIRE, 2018).

Alves et al. (2018) discorrem:

O dispositivo acrescido na lei aplica-se claramente às plataformas de serviços de streaming, visto que ao solicitar tal serviço, o usuário contrata e remunera a plataforma sem ânimo definitivo a fim de desfrutar os conteúdos multimídia que esta oferece. Logo, com a promulgação desta lei, o governo federal autorizou que os municípios atualizassem a sua legislação para estender a tributação do ISS para este tipo de “serviço”, e cobrassem uma alíquota mínima de 2% sobre o valor das assinaturas (art. 8º - A, LC 116/2003)(ALVES et al.,2018).

Uma vez que, a incidência do ICMS sobre as atividades de streaming, passou a ser uma possibilidade quando da edição do Convênio ICMS nº 181/2015 (FULGITINI, 2020, p. 131 apud AKASHI 2022). Os Estados para se valerem da possibilidade de tributar, editaram um Convênio estabelecendo os contornos da incidência do ICMS na hipótese de transações com softwares padronizados (DOS SANTOS, 2021). Porém, segundo a autora, esse instrumento legislativo, não tem o condão de superar as determinações da LC n. 116/2003.

Segundo Gomes (2021), a Constituição Federal outorgou competências aos Estados e o Distrito Federal para instituírem o ICMS sobre serviços de comunicação – Art. 155, II, CR, e de acordo com o autor:

O fato imponível do ICMS-comunicação é verificado sempre que, em razão de negócio jurídico entabulado entre as partes e sob a forma de regime jurídico de Direito Privado, prestador e tomador de serviços celebrarem entre si contrato de prestação de serviços de comunicação.

O interesse dos Estados e dos municípios na tributação das mencionadas tecnologias pode ser explicado em virtude da importância do setor no mercado brasileiro (BRITO, 2022). A falta de legislação própria não traz uma definição exata sobre qual tributo deverá incidir sobre a plataforma e, dessa maneira, cabe aos municípios e estados estabelecerem a tributação (INTELIGOV, 2021). Entretanto, em abril de 2018, passou a produzir efeitos no ordenamento jurídico brasileiro duas normas aparentemente

incompatíveis entre si: o item 1.09 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/03 e o Convênio ICMS nº 106/17. (MACEDO, 2018)

Em perspectiva mais aprofundada, Freire (2018) determina:

O confronto dos pressupostos constitucionais do ICMS-Mercadoria com a base de funcionamento do streaming conduza à inconstitucionalidade da sua incidência, há de se mencionar o empenho dos Estados em reservar competência para tributação dessas e de outras tecnologias ligadas à informática, o que se evidencia, sobretudo, por meio dos diversos convênios ICMS celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária CONFAZ.

Um desses é o convênio ICMS 181, de 28 de dezembro de 2015, que autoriza as unidades federadas, nele especificadas, a conceder redução da base de cálculo do referido imposto nas operações com “softwares, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres, padronizados, ainda que sejam ou possam ser adaptados, disponibilizados por qualquer meio, inclusive nas operações efetuadas por meio da transferência eletrônica de dados (FREIRE, 2018).

O convênio ICMS 106/17, publicado em 5/10/17, procurou suprir uma lacuna no ordenamento ao estabelecer uma diretriz para os Estados tributarem bens digitais, sem suporte físico, conforme, Franco Filho (2017), que discute ainda:

O Convênio trouxe diversas inovações que objetivam adequar a cobrança do imposto estadual à dinâmica dos negócios com bens virtuais. O ICMS incidirá só uma vez, no Estado onde se localiza o consumidor final do bem, independentemente da localização do vendedor. Cria-se a ficção de que as operações com bens digitais são importações ou saídas internas e os vendedores ficam obrigados e inscrever-se como contribuintes em todos os Estados de Destino. O convênio passa a produzir efeitos em 1/4/18 e caberá a cada Estado editar leis que se adequem ao novo regime de apuração (FILHO, 2017)

Todavia,

Segundo aqueles que entendem pela incidência do ISS sobre tais operações, esses convênios representariam um nítido conflito de competência com o imposto municipal, na medida em que confrontam diretamente com o previsto no item 1.09 da lista de serviços anexa à LC nº 116/03, que define como serviço, para fins de incidência do ISS, a “disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdo de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet” (BRASIL, 2003 apud FREIRE 2018).

Dessa forma, Szelbracikowski (2017), explica:

A utilidade comumente negociada entre as empresas e os consumidores é o conteúdo comunicado (filmes, vídeos, séries, músicas, novelas, etc) que, em função da aludida tecnologia, é acessado em tempo real desde que haja acesso a um serviço de comunicação (já tributado pelo ICMS) que disponibilize internet.

Por essas razões, não havendo serviço de comunicação, o streaming igualmente não pode ser tributado pelo ICMS (artigo 155, II, da CF) (SZELBRACIKOWSKI, 2017).

Além disso, de acordo com Funaro e Andrade (2021), à jurisprudência do STJ (culminando na Súmula 334) de que o provedor de acesso à internet não presta serviço de comunicação, e sim serviço de valor adicionado, não estando, assim, sob a alça da competência tributária dos estados. Especificamente em relação ao serviço de streaming.

A súmula n. 334 dispõe:

O serviço prestado pelos provedores de acesso à Internet cuida, portanto, de mero serviço de valor adicionado, uma vez que o prestador se utiliza da rede de telecomunicações que lhe dá suporte para viabilizar o acesso do usuário final à Internet, por meio de uma linha telefônica.

Conclui-se, portanto, que, nos termos do artigo 110 do Código Tributário Nacional, não podem os Estados ou o Distrito Federal alterar a definição, o conteúdo e o alcance do conceito de prestação de serviços de conexão à Internet, para, mediante Convênios Estaduais, tributá-la por meio do ICMS. Como a prestação de serviços de conexão à Internet não cuida de prestação onerosa de serviços de comunicação ou de serviços de telecomunicação, mas de serviços de valor adicionado, em face dos princípios da legalidade e da tipicidade fechada, inerentes ao ramo do direito tributário, deve ser afastada a aplicação do ICMS pela inexistência na espécie do fato imponible.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto, conclui-se que há uma discussão entre diferentes autores que consideram que o imposto de competência municipal (ISS) e o imposto de competência estadual (ICMS) não são adequados para solucionar o problema da tributação por streaming. Uma vez que para esses, o fato gerador do ICMS não pode ser constituído em streaming, pois, o conteúdo não é propriedade do consumidor, além de definido pela sumula 334 do STJ. A incidência de ISS, também não se mostra adequada, pois nestes termos, o streaming deixa dúvidas ao que corresponde ao conceito de serviço.

REFERÊNCIAS

- ABDALLA FILHO, Eduardo Mamed. GARCIA, Silvio Marques. *A tributação dos serviços de streaming*. In **Revista de Iniciação Científica e Extensão**: Franca, v. 5, n. 1, 2020. p. 101-121
- AKASHI, Brenno Stocchero. **A tributação da tecnologia de streaming**. Curitiba: UniCuritiba, 2021. Monografia.
- ALMEIDA, Clara Leitão de. **Tributação sobre streaming no âmbito do sistema tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: FGV, 2019. Trabalho de Conclusão de Curso.
- ALVES, Domitila Duarte. *Serviços Públicos* In **Semana Acadêmica**. ed. 64, v. 01. 2014. 34p. Disponível em: <<https://semanaacademica.org.br/artigo/servicos-publicos>>
- ALVES, Joana Pereira. et. al. **A legalidade da tributação dos serviços de streaming**. Online: JusBrasil, 2018. Disponível em: << <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/a-legalidade-da-tributacao-dos-servicos-de-streaming/637009505>>>
- ANGST, Flávia Holz. BOFF, Salete Oro. *A tutela dos direitos autorais nas plataformas de streaming*. In **XIII CODAIP**, Curitiba, 2019: v. 1, p. 187-199.
- AZEVEDO, Amanda. **Fruição entre telas: Design audiovisual aplicado ao serviço de streaming Globoplay**. João Pessoa: UFPB, 2020.
- BARBIÉRI, Luiz Felipe. et. al. **Câmara aprova texto da reforma tributária em 2º turno**. Brasília: G1, 2023. Disponível em: <<https://g1.globo.com/politica/noticia/2023/07/07/camara-aprova-texto-da-reforma-tributaria-em-2o-turno.ghtml>>
- BARRADAS, Gabriel Bouhid. VEJA, Rafael Consentino de la. *Encontrando a voz em serviços de SVOD*. In **Arquivos do CMD**, v. 9, n. 1, jan/jul, 2021. Disponível em: <<https://periodicos.unb.br/index.php/CMD/article/view/47648/36495>>
- BOLZANI, Isabela. **Reforma tributária: por que o IVA é visto como um imposto ‘moderno’?**. Online: G1, 2023. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2023/07/06/reforma-tributaria-por-que-o-iva-e-visto-como-um-imposto-moderno.ghtml>>
- BRANDÃO, Levi Brito. **A incidência do Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza sobre o streaming**. Brasília: UNICEUB, 2019. Trabalho de Conclusão de Curso.
- BRASIL. **Constituição Federal**. Brasília: Congresso Nacional, 1988.

BRASIL. **Lei Complementar n. 116**. Brasília: Congresso Nacional, 2003.

BRASIL. **Lei Complementar n. 157**. Brasília: Congresso Nacional, 2016.

COSTA, Leonardo de Andrade. *Sistema Tributário Nacional*. In **FGV DIREITO RIO**, 2018, p. 80. Disponível em: https://direitorio.fgv.br/sites/direitorio.fgv.br/files/u1882/sistema_tributario_nacional_2018_2_ok.pdf

CURI, Samyrah Righi. **O ICMS – comunicação no provimento da capacidade satelital**. São Paulo: PUC, 2021. Monografia.

FERNANDES, Maurício Gondran. **A tutela dos direitos autorais no consumo de produtos culturais nas plataformas de streaming**. Rio Grande: FURG, 2016. Trabalho de Conclusão de Curso.

FRANCO FILHO, Luiz Carlos Junqueira. **Notas sobre o convênio ICMS 106/17**. Online: Portal Migalhas, 2019. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/308561/notas-sobre-o-convenio-icms-106-17>

FREIRE, Bianca Reis. **Análise da tributação do streaming à luz da legislação tributária brasileira**. Lavras: UFLA, 2018. Trabalho de Conclusão de Curso.

FUNARO; DE ANDRADE. **A TRIBUTAÇÃO DO STREAMING**. Disponível em: <https://www.dsa.com.br/destaques/a-tributacao-do-streaming/>.

GOMES, Denis Vieira. *A incidência tributária sobre a transmissão de conteúdo audiovisual e a interpretação do item 1.09 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003*. In **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 147, n. 28 2021. p. 49-66.

HANNA, Antoneli Ghazo. **Análise da aplicabilidade do imposto sobre serviços (ISS) à disponibilização de conteúdos via streaming**. São Paulo: Mackenzie, 2020. Trabalho de Conclusão de Curso.

INTELIGOV. **Tributação em serviços de streaming: tudo que você precisa saber**. Online: Inteligov, 2021. Disponível em: <https://www.blog.inteligov.com.br/tributacao-servicos-de-streaming-2#:~:text=As%20plataformas%20e%20a%20tributa%C3%A7%C3%A3o&text=O%20tributo%20incide%20na%20presta%C3%A7%C3%A3o,nos%20mais%20diferentes%20setores%20econ%C3%B4micos>

JORGE, Nayanni Enelly Vieira. **Tributação da Netflix no Brasil: Incidência do ISS sobre streaming e a (in)constitucionalidade da LC 157/2016**. Brasília: UnB, 2017. Monografia.

LEITE, Clodoaldo Gonçalves. DINIZ, Wallace Mozzer. GUIMARÃES, Ronaldo Souza. *Aplicabilidade do imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN) à disponibilização de conteúdos via streaming: a inconstitucionalidade da inclusão do item 1.09 à lista de serviços anexa à Lei do ISS, através da Lei Complementar n. 156/2016*. Online: **Multivix**, 2018. Disponível em: <https://multivix.edu.br/wp-content/uploads/2018/08/aplicabilidade-do-issqn-a-disponibilizacao-de-conteudos-via-streaming.pdf>>>

MACEDO, Beatriz Carneiro Rios. **Conflito de Competência na Tributação de Streaming no Brasil**. Salvador: UFBA, 2018.

MÁXIMO, Wellton. **Entenda a reforma tributária aprovada pela Câmara**. Brasília: Agência Brasil, 2023. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2023-07/entenda-reforma-tributaria-aprovada-pela-camara>>

MEDIASTREAM. **VOD, SVOD e TVOD: conheça as diferenças desses modelos de monetização de vídeo no OTT**. Online: Mediastream, 2021. Disponível em: <<https://www.mediastream.com.br/blog/vod-svod-e-tvod-conheca-as-diferencas-desses-modelos-de-monetizacao-de-video-no-ott>>

MELL, Peter. GRACE, Timothy. *The NIST definition of Cloud Computing*. In **NIST**, 2011. Disponível em: <<https://nvlpubs.nist.gov/nistpubs/Legacy/SP/nistspecialpublication800-145.pdf>>

MELLO, Anderson. **O que é IVA e qual o seu impacto na economia do Brasil**. Online: Tax Group, 2023. Disponível em: << <https://www.taxgroup.com.br/intelligence/o-que-e-iva-e-qual-o-seu-impacto-na-economia-do-brasil/>>>.

MONTARDO, Sandra Portella; VALIATI, Vanessa Amália Dalpizol. *Streaming de conteúdo, streaming de si? Elementos para análise do consumo personalizado em plataformas de streaming*. **Revista Famecos**, v. 28, n. 1, 2021.

MOTA, Alexandre. *Jornalismo Live Streaming: histórico, proposições e desafios das notícias em tempo real nas mídias sociais*. In SILVA, Marcos Paulo da. BACCIN, Alciane. STORCH, Laura. **Pesquisa em jornalismo e democracia em tempos de pandemia**. Brasília: SBPJor, 2021.

MOTA, Karin Medeiros. **A tributação da economia digital: realismo ou ilusão?** Porto: Universidade do Porto, 2021. Dissertação.

MPX Brasil. **A possibilidade de cobrança de ISSQN dos serviços de streaming pela internet**. Online: MPX Brasil, 2020. Disponível em: <<https://www.mpxbrasil.com.br/Midia/Artigos/A-possibilidade-de-cobranca-de-issqn-dos-servicos-de-streaming-pela-internet-32/>>

OLIVEIRA, Alan de Freitas. **Comportamento de consumidores de serviços de streaming: um estudo de caso de usuários da Netflix no Brasil e em Portugal**. Porto: Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, 2019. Dissertação

PINHEIRO, Daíse Cristina de Sá. **O papel do plano de comunicação preventivo em momento de crise na organização**. Goiânia: UFG, 2005. Monografia.

PISCITELLI, Tathiane. *Tributação indireta da Economia Digital: o Brasil está pronto para aderir às orientações da OCDE?* In **Revista Direito Tributário Atual**. v. 43, p. 524-543, 2019.

PONTES, Leonardo de. PEREIRA, Luciana. BRAGA, Alexandre Santaella. *O conteúdo audiovisual distribuído em diversas plataformas: uma análise sobre os player “over-the-top” no Brasil*. In **CBGDP: USP**, 2017. Disponível em: <<https://pdf.blucher.com.br/designproceedings/cbgdp2017/040.pdf>>

RICHERI, Giuseppe. *A indústria audiovisual e os fatores estruturais da crise televisiva*. In **Matrizes**: São Paulo, vol. 1, n. 1, jan/abr, 2017. p.13-24.

RIOS, Daniel. *Televisão e plataformas: um estudo de caso sobre dataficação nos serviços SVoD Netflix e Amazon Prime Video*. In **Fronteiras – estudos midiáticos**. Unisinos: vol. 23, n. 1, 2021. Jan/abr., 2021. P. 68-79.

SANTOS, Ana Carolina de Souza dos. COUTINHO, Lucas. *ISS sobre os serviços de streaming: uma análise sobre a constitucionalidade jurídica e tributária*. **REGRAD**: Marília, v. 12, n. 1, p. 96-109, 2019.

SANTOS, Marcela Casé Melo Albuquerque. **A tributação do streaming no contexto da modernidade líquida: uma análise acerca da guerra fiscal na economia digital – ICMS vs. ISS**. Recife: UFPE, 2023. Trabalho de Conclusão de Curso.

SANTOS, Rafaela Gonçalves dos. *A guerra fiscal entre o ICMS e o ISS em relação aos contratos de streaming e software: um estudo acerca da reforma tributária prevista na PEC 45*. In **Caderno Virtual**. v. 1, n. 50, 2021. Disponível em: <<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/5371>>.

Súmula 334 do STJ. Disponível em: https://www.jusbrasil.com.br/sobre/sumula-334-do-stj?utm_source=google&utm_medium=cpc&utm_campaign=lr_dsa_assuntos_juridicos&utm_term=&utm_content=teste_b&campaign=true&gclid=CjwKCAjwjOunBhB4EiwA94JWsGqZYtk3rnqc-Lm9tFUzEhbAaYnPOPzVb_hnhdA49oo_SFxJL4X8oRoC6foQAvD_BwE.

SILVA, Luana Máira Rufino Alves da. *Panorama do VoD no Brasil: Perspectivas do VoD no Brasil e no mundo*. In **MIS**, 2018.

SILVA, Paula Brand. Silva. Thayná Teixeira da. **Proposição de modelo de negócio para entrada de um novo player no mercado de vídeo on demand**. Rio de Janeiro: Escola Politécnica, 2013. Trabalho de Conclusão de Curso.

STJ. **Recurso Especial n. 1559264/RJ. Rel. Min. Ricardo Villas Bôas**. Brasília: Superior Tribunal de Justiça, 2017.

SZELBRACIKOWSKI, Daniel Corrêa. **Novas medidas relacionadas à guerra fiscal de ISS**. São Paulo: APET, 2017. Disponível em: << <https://apet.org.br/artigos/novas-medidas-relacionadas-a-guerra-fiscal-de-iss/>>>

VIOLIN, Tarso Cabral. PARCELLI, Dionizio Moreira. ANDRADE JUNIOR, Aílton José de. *Imposto sobre serviços e a competência para tributação do streaming over the top* In **Revista de Direito Empresarial**. Belo Horizonte, ano 17, n. 2, p. 159-182. mai/ago, 2020