

# A TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE STREAMING<sup>1</sup>

*STREAMING SERVICES TAXATION.*

Eduardo Mamed ABDALLA FILHO<sup>2</sup>

Silvio Marques GARCIA<sup>3</sup>

---

ISSUE DOI: 10.21207/2675-0104.2020.1087

---

## RESUMO

A presente pesquisa propõe-se a analisar a inconstitucionalidade da incidência tributária do Imposto Sobre Serviços (ISS ou ISSQN) sobre o conteúdo digital disponibilizado via streaming, averiguando a inobservância aos ditames previstos na Constituição Federal de 1988 quanto à acepção de prestação de serviço. Tendo em vista que a natureza jurídico-obrigacional dos serviços de streaming é “disponibilizar”; foi constatado a não incidência do ISS, pois a relação jurídica proporciona o surgimento de uma “obrigação de dar” e não “de fazer”. Dessa forma, plataformas de streaming não poderiam incidir na regra matriz do ISS, uma vez que o streaming não pode ser considerado uma prestação de serviço, por se tratar de cessão de um direito autoral por curto período, limitado ao uso, e com expressa vedação de reprodução.

**Palavras-chave:** Tributação. Streaming. ISSQN. LC 157/2016. Inconstitucionalidade.

---

<sup>1</sup> O presente artigo sintetiza a monografia de conclusão da pesquisa, realizada para o Programa Interno de Bolsas de Iniciação Científica (PIBIC 2019-2020) da Faculdade de Direito de Franca (FDF), Franca/SP.

<sup>2</sup> Graduando em Direito pela Faculdade de Direito de Franca. Bolsista no PBIC 2020 da Faculdade de Direito de Franca, com área de concentração da pesquisa em Direito Tributário. Estagiário Tributarista.

<sup>3</sup> Mestre em Direito (Unesp). Especialista em Direito Público (UNB/EAGU). Professor da Faculdade de Direito de Franca. Procurador Federal.

**ABSTRACT**

*This research proposes to analyze the unconstitutionality of the tax impact of tax on services of any nature (ISS or ISSQN) on the digital content made available via streaming, investigating the non-compliance with the dictates provided in the Federal Constitution of 1988 regarding the meaning of service provision. Bearing in mind that the legal-mandatory nature of streaming services is to “make available”; it was found that the inapplicability of the ISS, as the legal relationship provides for the emergence of an “obligation to give” and not “to do”. Thus, streaming platforms could not affect the ISS matrix rule, since streaming cannot be considered a service provision, as it is a short-term assignment of a copyright, limited to use, and with express prohibition of reproduction.*

**Keywords:** Taxation. Streaming. ISSQN. LC 157/2016. Unconstitutionality.

## 1. INTRODUÇÃO

A impulsão das novas tecnologias e a ascensão da era digital não apenas estabeleceram uma nova dinâmica de fluxos e atividades, como fortaleceram a figura do contribuinte como elemento chave para a nova economia mundial. Nesse cenário, a incidência tributária deve traçar um caminho que, ao mesmo tempo em que seja flexível para reconhecer a necessidade de inserção das novas realidades, assegure segurança jurídica ao contribuinte.

É certo que as atividades econômicas continuarão a se diversificar e que essa contínua mudança traz à tona inúmeros desafios para as autoridades tributárias ao redor do mundo, que se desdobram na busca de alternativas viáveis e adequadas para a tributação da economia digital.

A legislação, especialmente a tributária, deve exigir clareza na interpretação, resgatando o pensamento juspositivista de modo a eliminar as lacunas da lei, aplicando métodos baseados na interpretação com o intuito de clarificar a vontade legislativa.

A criação ou adequação de um determinado tributo a um serviço ou atividade desempenhado, deve ser pautada primordialmente na Constituição Federal, da Legislação Tributária e dos Preceitos Fundamentais: especialmente o Princípio da Legalidade.

A abordagem da incidência tributária do ISS sob os serviços de streaming encontra respaldo na Lei nº 157/2016, que estendeu o rol de serviços que constituem a hipótese de incidência do ISSQN, tornando os serviços de streaming tributáveis em seu item 1.09.

Conclui-se com a apresentação das limitações e imprecisões que a norma de incidência

do ISS possui no caso dos serviços de streaming, demonstrando de forma silogística se o

ordenamento jurídico comporta a tributação dos serviços de cessão de um direito autoral por curto período, limitado ao uso e com expressa vedação de reprodução.

## **2. CONCEITOS E CARÁTERÍSTICAS DO ISS**

### **2.1 CONCEITUAÇÃO DE SERVIÇO**

A legislação tributária não apresenta uma definição de serviço. Para tanto, faz-se necessário estender a análise do conjunto de várias leis, no intuito de se perscrutar o significado como ato tributário.

O Supremo Tribunal Federal em sede do RE 651.7031 define serviço como:

“o conceito de “serviço” tributável pelo ISS está relacionado ao oferecimento de uma utilidade para outrem, obtida pelo exercício de atividades materiais ou imateriais realizadas com habitualidade e intuito de lucro, que pode estar atrelada ou não à entrega de bens. Logo, de acordo com o conceito recentemente fixado pela suprema corte, a existência de uma obrigação de fazer é irrelevante para incidência do ISS, inexistindo, portanto, óbices à incidência do tributo municipal sobre a atividade de streaming”. (GOMES et al., 2019).

Consequentemente, em acordo com o entendimento do STF, para a incidência do ISS, seria irrelevante se obrigação é de fazer, inexistindo nessa hipótese óbices à incidência do tributo municipal sobre a atividade de streaming.

Analisando no contexto da legislação tributária, enfoque da presente pesquisa, “a definição, o conteúdo, e o alcance dos contratos, conceitos e formas de direito privado que foram utilizados, [...], para definir ou limitar competências tributárias pela Constituição Federal, [...] não podem ser alterados pela legislação tributária (FABRETTI, 2005, p. 146).

Esse entendimento encontra respaldo no texto tributário. O Art. 110 do CTN taxativamente dispõe:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. (BRASIL, 1966).

Como assevera Hugo de Brito Machado (2004a, p. 02), "não existem conceitos indiscutivelmente exatos. Todos os conceitos oferecem alguma margem de imprecisão, seja porque são ambíguos, seja porque são vagos". Essa definição enquadra-se notadamente no conceito tributário de serviço.

Sinteticamente, tem-se que a definição de que “serviço é qualquer prestação de fazer”. Assim, fazendo conexão com o tema central do trabalho, apenas prestações de fazer poderiam ser definidas pela lei complementar 116/2003, como fatos geradores do ISS haja vista o comando constitucional do artigo 156, III.

Questiona-se a incidência tributária do Imposto sobre serviços de qualquer natureza ou de outra categoria tributária atualmente existente na legislação brasileira, tratando-se da disponibilização dos denominados serviços de streaming através do ambiente virtual.

Nesse cenário disruptivo, impõe-se a evolução do Direito no sentido de contemplar as relações jurídicas modernas em relação às mídias digitais.

## **2.2 AS PLATAFORMAS DE STREAMING E A CONCEITUAÇÃO DE STREAMING**

Augusto Zimmermann aponta e classifica os ‘direitos virtuais’ como a quinta geração ou dimensão dos Direitos Humanos. Essa classe intenta em resguardar o direito à informação e segurança cibernética, direito à honra virtual, direito à imagem virtual entre muitas questões, exatamente em virtude do massivo e exponencial uso da rede de internet.

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”.

Por ser uma tecnologia relativamente nova, e ainda vista como o novo paradigma no mundo virtual, é difícil encontrar um consenso em sua conceituação no âmbito da rede mundial de computadores. Algumas premissas são conceitualmente semelhantes. O streaming de mídia ou

simplesmente streaming é uma técnica de transferência de dados na qual os dados são processados de forma única e contínua. Seu funcionamento se dá pelo recebimento dos dados, coleta e processamento, de forma simultânea e ininterrupta, simplificando e diminuindo o consumo de dados para a conclusão da tarefa.

Nesse sentido, “O processo de transmissão de um fluxo contínuo de áudio e vídeo em tempo real via internet é muito similar à transmissão de áudio e vídeo por estações de rádio e TV. Somente que, em vez de utilizar o ar para suas transmissões, as estações transmitem via Internet”. (FOROUZAN, 2010, p. 912).

### **2.3 CONCEITUAÇÃO E CARACTERÍSTICAS DO ISS**

É sabido que a carga tributária é geralmente tratada como solução dos problemas fiscais e econômicos brasileiros, especialmente em face das crises vividas atualmente. 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.

Reitera-se que o tributo é o gênero, que constitui uma prestação pecuniária, oriunda de uma relação jurídica, materializada por um fato gerador. Dentre as espécies de tributos encontram-se os impostos, e entre eles o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, ou somente ISS, que por sua vez, torna-se mais relevante o seu estudo e incidência na medida em que cresce os setores da economia do país, e especialmente sobre a ótica da tributação dos meios digitais, visto que a prestação de serviços nos dias de hoje é uma das principais fontes de geração de riqueza e de arrecadação tributária.

Trata-se de um imposto cuja competência tributária pertence ao ente municipal ou ao Distrito Federal, que tem como fato gerador a prestação dos serviços enumerados, de forma taxativa, na lei supracitada. Logo da leitura do dispositivo constitucional sobre o ISS, depreende-se quais seriam os serviços tributáveis pelo imposto, e especialmente os serviços intributáveis, ou seja, aqueles conferidos à competência dos Estados (ou do Distrito Federal).

Dessa forma, só surge a obrigação tributária de recolher ISS ao Município diante de fato concretamente ocorrido, sendo o imposto exigível

pela ocorrência do fato (prestar serviço), e não por sua potencial ocorrência.

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. Dessa realidade retira-se como exemplo, a celebração de um contrato, pois este fato, unicamente, não representa nenhuma obrigação tributária (diferentemente do que ocorreria no direito civil) pois aqui, o contrato firmado é mero dever de cumprimento do serviço, não implicando dizer que esse será efetivamente cumprido.

Outra característica relevante para efeito do ISS é a independência de habilitação do prestador dos serviços, importando tão somente a atuação concretamente ocorrida e não a regularidade desta.

O ISS não incide sobre lucro; portanto, lucro para o prestador é circunstância de nenhuma importância para a incidência do imposto, devendo se ater apenas à indagação de se houve, ou não efetiva prestação de serviço.

O ponto mais importante a ser elencado para o estudo das características do ISS, contudo, é o que concerne à da materialidade do imposto. O termo “serviços” pressupõe uma análise menos restritiva, atribuindo um sentido de verdadeira prestação de serviço, compreendendo um negócio jurídico pertinente a uma obrigação de “fazer”. Esse é um ponto do tema que requer um entendimento não apenas etimológico da palavra serviço, mas também à fixação do que se deve entender como “serviço” à luz do nosso ordenamento constitucional para fins de incidência tributária do ISS, começando pelas características dos serviços que já compunham a lista anexa à Lei complementar nº 116/2003, como assim propõe o tópico seguinte.

## **2.4 SERVIÇOS DA LEI Nº 116/2003 E A SÚMULA VINCULANTE Nº 31**

A legislação anterior à Lei nº 157/2016, já trazia um extenso rol de serviços que constituem a hipótese de incidência do ISS, com diversos serviços, divididos em 40 itens ou gêneros, variando desde serviços de informática e congêneres a serviços de obra de arte encomendadas.

Sendo assim, não se pode interpretar a palavra “serviço” no sentido econômico ou amplo, o que incluiria toda e qualquer a atividade

inserida no setor terciário da economia, bem como todo e qualquer negócio jurídico de bens econômicos imateriais. É imperioso destacar que a lei em comento define como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços constantes da Lista anexa à Lei Complementar n. 116/2003.

Não cabe assim ao intérprete, ao aplicador da lei e muito menos ao legislador infraconstitucional preencherem as lacunas possíveis. O caput do artigo primeiro da Lei nº116/2003 menciona expressamente que o fato gerador do ISS é a prestação dos serviços da lista anexa. Assim, não tributável os serviços não contidos nela, em virtude da taxatividade de serviços sujeitos ao ISS.

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.

Apesar de eminentemente atual, a questão da fixação do que deve ser entendido como “serviço” à luz do ordenamento jurídico pátrio para fins de tributação e outras definições de que carece o tema, ostentam urgência, mas são discutidas bem antes da popularização dos serviços de streaming.

Como já mencionado, 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, já analisado no capítulo anterior, em suma, designa uma prestação de fazer.

No sentido de cessar esse tipo de discussão em virtude de inexatidões jurídicas, deveria a legislação infraconstitucional, amparada pela doutrina e pela vontade suprir as lacunas legislativas, colmatando essas carências e promovendo a integração do direito sob a orientação dos princípios.

Ademais, como se percebe, a inconstitucionalidade advinda da Lei complementar 157/2016 é material, parcial e direta, e precisa ser trabalhada com a devida atenção aos detalhes que perfazem o caminho até se chegar à efetiva declaração da norma. A Lei que alterou a LC nº 116/2003, especialmente no tocante à sua lista anexa, adicionando novos serviços, que já foram discutidos nos capítulos anteriores, trouxe uma afronta ao dispositivo constitucional referente à competência dos municípios na tributação do imposto sobre serviços de qualquer natureza.

A LC nº 157/16 que adiciona os subitens 1.03, 1.04 e 1.9 à lei do ISS trouxe, entre outras, discussão sobre a constitucionalidade ou não da alteração legislativa, que se inicia com uma dúvida: afinal, empresas como Netflix ou Spotify, operando um serviço de disponibilização de seus conteúdos preencheriam a regra matriz de incidência tributária do ISS?

O texto referente ao subitem “1.09” da atual LC 116/2003 usa precisamente o termo “disponibilização” dos conteúdos denominados streaming, e como já enfatizado, tal disponibilização não caracteriza uma prestação de serviços, cujo objeto retrata uma obrigação de fazer. Sobre a inconstitucionalidade da cobrança tributária dos “serviços” que comportam obrigação de dar, já se manifestou o STF em Súmula Vinculante nº 31, cujo fundamento foi o fato de que serviços como locação de bens móveis, na verdade, não possuem natureza jurídica de serviços tributáveis pelo ISS, pois essencialmente, não são serviços e sim mera obrigação de dar.

### **3. A ATUAL TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE STREAMING NO BRASIL**

Em 10 de setembro de 2015, foi aprovado pela Câmara dos Deputados, o projeto base que objetivava expandir a incidência do ISS à empresas fornecedoras de serviços de streaming, popularizando-se com a alcunha de “Imposto Netflix”.

Posteriormente, o projeto de lei foi aprovado com grande margem no Senado Federal e sancionado pela presidência da república no final de 2016.

O texto evidencia a clara intenção do legislador de modernização do rol de serviços tributáveis por meio do ISS ao trazer várias atividades relacionadas à cibernética, tais como a “computação em nuvem”, o “acesso à rede de computadores”, a “disponibilização de conteúdos e aplicativos em página eletrônica”, a “hospedagem de dados” e a “cessão temporária de arquivos”.

O legislador encarou serviços de transmissão online de músicas, séries e filmes oferecidas por empresas como Netflix e Spotify, por exemplo, como uma prestação de serviços efetiva, em que há obrigação de fazer. Ocorre que no caso dos serviços narrados, há a presença da obrigatoriedade de dar, sendo tais empresas desse tipo de mercado, meras cedentes de um direito autoral adquirido por elas, quer dizer, apenas armazenam o conteúdo, só os cedendo ao consumidor por um tempo

determinado. Tal entendimento é similar ao que fundamentou a súmula vinculante 31 do STF, que impediu a cobrança do imposto municipal sobre a locação de filmes em VHS, DVD, sobre a locação de cartuchos e discos com jogos de videogame e demais operações de locação de bens móveis.

Embora o legislador tenha dado caráter de serviços que comportam obrigação de fazer, e tenha o presidente da República corroborado tal qualificação, sancionado a Lei nº 157/16, ao observar com mais acuidade verifica-se incoerente o tratamento legal dado aos “serviços streaming” quanto à sua tributação pelo ISS, uma vez que observada a verdadeira natureza, tem-se que a Netflix, por exemplo, concede a seus assinantes uma autorização para acesso a um conteúdo alocado em certo servidor e nessa circunstância, não resta a realização de um serviço, mas a permissão do acesso e da visualização de um conteúdo próprio, assim como acontece nas espécies de “locação”, sendo a grande diferença que os filmes, documentários e séries, atualmente, estão ao alcance do controle remoto, disponibilizados de maneira mais cômoda do que em tempos passados, em que se utilizava das locadoras tradicionais.

### **3.1 DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA**

Antes de adentrarmos na questão intrínseca ao problema da tributação dos serviços de streaming, imperioso discorrer sobre a regra matriz de incidência tributária. Pretende-se fundamentalmente determinar através dessa, uma compreensão mais clara da competência tributária do ISS.

A incidência normativa é decomponível em duas operações formais que Paulo de Barros de Carvalho chama de “subsunção e implicação” (CARVALHO, 2019, p. 289). A primeira, consiste em se reconhecer que uma ocorrência concreta (um fato jurídico, relatado na linguagem competente instituída pelo sistema) inclui-se na classe de fatos conotados no antecedente de outra norma. Na segunda operação temos a implicação da tese devido à ocorrência da hipótese, o que, no direito, implica no necessário surgimento de uma relação jurídica.

Assim, na cadeia de positivação, as palavras vagas ganham sentido. Mas não qualquer sentido, pois mesmo na indeterminação semântica existem sentidos que não podem ser dados a certos vocábulos.

Conforme amplamente descrito no capítulo anterior, o problema insurge preponderantemente na incapacidade de exatidão na definição legal de serviço aplicada ao caso dos streamings.

A regra-matriz de incidência tributária é uma norma jurídica que prescreve a incidência tributária. O seu antecedente descreve um fato lícito com conteúdo econômico e seu conseqüente estabelece uma relação jurídica que tem por sujeito ativo o Estado, ou quem lhe faça as vezes. O sujeito passivo desta relação será uma pessoa, física ou jurídica, acometida do dever jurídico de prestar o objeto, qual seja, entregar uma certa quantia em dinheiro. Essa relação é designada por relação jurídica tributária. Trata-se de norma primária, de conduta, geral e abstrata.

O antecedente da regra-matriz designa uma classe de acontecimentos que, ocorrido no mundo fenomênico e relatados em linguagem competente, fazem a norma tributária incidir.

No enunciado da hipótese, localizam-se três critérios para descrever objetivamente um fato real: material, temporal e espacial. O critério material refere-se a um comportamento de pessoas liberado das coordenadas de tempo e espaço.

Para que a hipótese se aperfeiçoe, o comportamento deverá vir acompanhado de suas coordenadas de tempo e espaço. Tanto espaço como tempo podem ser analisados de duas formas. Assim o critério temporal da regra-matriz será: a) o tempo (instante ou momento) em que determinado fato deverá ocorrer para que este, seja incluído na classe conotada pela hipótese, que designaremos de tempo para o fato ou, b) o momento em que se considera ocorrido o fato descrito na hipótese, ou tempo no fato (BATISTA, 2005).

Explicando melhor: no caso do ICMS, o critério material é realizar operações de circulação de mercadoria. O critério temporal seria o momento da saída da mercadoria do estabelecimento. Assim, a regra-matriz nesse caso estatui que a ação de realizar operações de mercadorias só é tributável no momento em que a mercadoria sai do estabelecimento. Dois critérios, portanto: 1. A realização de circulação de mercadoria e; 2. O momento em que a mercadoria sai do estabelecimento.

Aplicando-se a presente exemplificação ao caso do ISSQN, imposto implicado nos serviços de streaming, dificultosa a constatação do fato gerador, seja pelo critério temporal, seja pelo critério do tempo ou do momento.

#### **4. QUESTÕES CONTROVERTIDAS ACERCA DA INCIDÊNCIA DO ISS SOBRE OS SERVIÇOS DE STREAMING**

A recente celeuma instaurada a partir dessa inovação em matéria tributária, deve-se pelo fato de existir entendimento no sentido de que os contratos de streaming não se subsumiriam na definição de serviço para fins de incidência do ISSQN. Aqueles que militam pela existência de inconstitucionalidade na LC 157/2016 fundamentam no precedente formalmente vinculante criado na edição da Súmula Vinculante 31, a qual firma o entendimento de que é inconstitucional a incidência dessa exação sobre operações de locação de bens móveis.

Para corroborar a nova tese, oportuno mencionar que essa súmula de jurisprudência utilizou como julgado representativo o RE 116.121-3/SP, no qual o Supremo Tribunal Federal dirimiu algumas questões envolvendo a exação sobre serviços e o contrato de locação de bens móveis.

Nesse aresto, entendeu a Suprema Corte que a terminologia constitucional do ISSQN revela o objeto da tributação (serviços de qualquer natureza que não configurem prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior), conflitando com a Lei Maior o dispositivo legal que imponha esse tributo ao contrato de locação de bem móvel, uma vez que há distinção necessária entre a locação de bens móveis (obrigação de dar ou de entregar) e a prestação de serviços (obrigação de fazer).

Interpretando o art. 110 do Código Tributário Nacional, o STF aduziu que os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável.

No caso, o imposto pressupõe a prestação de serviços, e não o contrato de locação. Assim, de acordo com o disposto na Constituição Federal, não se tem como assentar a incidência do tributo na espécie, porque falta o núcleo dessa incidência, que são os serviços.

Ora, o streaming implica em uma distribuição de dados por meio de pacotes ao usuário, o qual não armazena a mídia a ser reproduzida – aliás, de acordo com a própria redação do subitem, disponibiliza-se o

conteúdo de direitos sem cessão definitiva. Ou seja, não existe serviço prestado, uma vez que não há obrigação de fazer, de natureza física ou intelectual, desenvolvida sob regime de direito privado. (GRUPENMACHER, 2016, p. 1.).

Ademais, os contratos de streaming também não se identificariam com as hipóteses do ICMS (art. 155, II, CRFB/1988), uma vez que: primeiro, não há circulação de mercadorias; segundo, não há comunicação propriamente dita entre o cedente (a empresa que disponibiliza o conteúdo) e o cessionário (usuário). (ibid).

Em síntese, não basta inclusão do serviço que se pretende tributar na lista anexa, mas, antes, é imprescindível que esse se enquadre nos requisitos do que é serviço, conforme retromencionado.

#### **4.1 DEBATE JURÍDICO ACERCA DA CONSTITUCIONALIDADE DA INCLUSÃO DO SERVIÇO DE STREAMING**

Inicialmente, cumpre destacar que diante da realidade da grande maioria dos municípios brasileiros, é impossível não pensar numa reforma tributária como alternativa para evitar o colapso das contas públicas.

Diante de toda essa realidade enfrentada pelos municípios, a necessidade de obtenção de recursos financeiros é latente, e conseqüentemente, faz com que esses municípios enfatizem a função fiscal dos seus tributos, motivo pelo qual, por vezes, o Poder Legislativo se utiliza de projetos de lei com a finalidade de criar a legalidade para certas práticas, como é o caso da cobrança de impostos, que só pode ser instituída mediante lei.

A transmissão de bens digitais pela internet merece atenção, visto que há muito tempo deixou de ser tendência, sendo uma realidade que se impõe no dia a dia do mercado digital, que por sua vez, só cresce e possui cada vez mais tecnologia, tornando-se assim, fato economicamente relevante, motivo pelo qual o debate acerca da tributação dos negócios jurídicos por detrás dessas transferências resta fundamental, colocando fim nessa incongruência trazida pela lei em comento.

Pontualmente, ao analisar o fato gerador ao qual incide o ISS, o termo “serviço” se refere a um trabalho prestado a terceiros, em caráter negocial e sob o regime de direito privado. Nesse diapasão, na cessão de direito de uso de um dado objeto mediante remuneração, o proprietário

permanece com a propriedade do bem que, com o término do contrato, lhe será restituído.

Dessa forma, não há como se falar na incidência do ISS, pois a relação jurídica proporciona o surgimento de uma “obrigação de dar” e não “de fazer”. Doutro modo, plataformas de streaming não poderiam incidir na regra matriz do ISS, pois conforme previamente visto, o streaming não pode ser considerado uma prestação de serviço.

#### **4.2 POSICIONAMENTOS CONTRÁRIOS À INCONSTITUCIONALIDADE DA TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE STREAMING**

Trata-se no presente tópico, acerca de um dos posicionamentos contrários a tese defendida ao longo desta monografia, no sentido de corroborar eventual constitucionalidade da tributação dos serviços de streaming.

Dessa forma, esta vertente doutrinária, defende que:

*A conceituação de serviço, pressupõe uma relação entre dois polos, onde é necessário o surgimento de um liame obrigacional. Uma vez que a relação jurídica só se materializará quando a prestação for em favor de outra pessoa, diferente do conceito de trabalho, no qual é possível que se substancialize em favor próprio, sem relação com terceiros.*

A primeira questão controvertida diz respeito a incerteza da conceituação de serviço. Essa discrepância de significância admitiria, segundo essa posição doutrinária, que não seria necessário (para a efetiva legalidade da tributação), que o conceito de serviço estivesse identificado no mundo do Direito Privado.

Nessa linha, Hugo de Brito Machado propõe que nesse caso, “em que não é necessário que o conceito de serviço esteja no direito privado”, a regulação legislativa, “pode ser alterada pelo legislador tributário (bastando) que esteja – como está – na Constituição Federal”. (MACHADO, 2015, p. 475).

Ora, como operadores do direito, não podemos olvidar das limitações técnicas que se impõe sobre a instituição e efetiva cobrança de tributos (sejam estes inéditos ou estendidos a um ‘novo’ fato gerador).

Considerando o preenchimento do caráter negocial, Eduardo David Inda e André Pedreira Ibañez sustentam a incidência de tributos sob

os serviços de streaming. Corroborando esse entendimento Roque Antônio Carrazza alvindra que explica que “a comunicação [...] somente a determinará se for objeto de um contrato oneroso firmado entre as partes” (CARAZZA, 2011, p. 210).

Para tanto, essa linha doutrina sustenta possível incidência do ICMS, em casos, como o tela, que o contrato seja qualificado “pela onerosidade, bilateralidade, com caráter negocial e que obrigue o emissor “a fazer” a transmissão de um conteúdo por meio de um canal que garanta sua difusão” (INDA, 2018, p. 24).

Ainda na seara da incidência, os autores esteiam a fim de se analisar a incidência do ISSQN nos serviços de streaming, “precisamos observar o núcleo de seu critério material, no qual percorre a interpretação do signo “serviço”. (Ibid).

Assim, converge a tese contrária à esta pesquisa no sentido de que se deve levar em consideração o princípio da capacidade contributiva.

Ademais, o que se externalizou nessa pesquisa não é a impossibilidade de tributação dos serviços de streaming, e tão somente o impedimento ou inconstitucionalidade nos moldes hodiernos de tributação.

## **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A relação entre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza e seu ente tributante nunca foi muito pacífica, sendo possível encontrar ao longo da vida do referido tributo, uma série de conflitos, seja no tocante a sua incidência ou não sobre determinado serviço, seja na competência para tributá-lo.

A lei complementar nº 157 de 2016 trouxe precipuamente a proposta de aniquilar a “guerra fiscal” entre os municípios e estabelecer uma maior segurança ao contribuinte na tributação do ISS, fixando uma alíquota mínima de 2%. Ocorre que o objeto dessa lei deveria ter estacionado nessa finalidade, pois ao inserir também novos serviços na lista anexa da Lei nº 116/2003, outra celeuma foi instaurada, por ser evidente sua inconstitucionalidade.

Como já evidenciado, streaming é a denominação dada comercialmente aos contratos realizados entre usuários e empresas que disponibilizam o conteúdo publicitados. O verbo característico da obrigação resultante desse contrato é “disponibilizar”; dessa forma, os

conteúdos são oferecidos por meio internet e uma vez contatados, gera uma obrigação de dar à empresa que o realiza.

Nesse sentido, tendo em vista a natureza do negócio jurídico realizado pelas empresas que realizam a distribuição de conteúdo pela internet, a cobrança do ISS é completamente incongruente com o que vige o ordenamento jurídico pátrio, infringindo a Norma Maior, por não ser tal atividade econômica efetivamente um serviço. Novamente, assim como demonstrado ao longo do trabalho, no tipo de negócio em comento, não há uma prestação de serviço traduzida por uma obrigação de fazer por parte das empresas envolvidas, e sim a entrega ou cessão do conteúdo desenvolvido por terceiro contratado pelo seu cliente.

Nesse íterim, consubstanciando todo o exposto, relativo à natureza jurídica do serviço que deve ser tributado pelo ISS, comparando o com a natureza jurídica da obrigação que perfaz a relação jurídica entre cliente e empresa dos “serviços” relacionados no subitem 1.09 trazido pela LC nº157 de 2016, verifica-se sua inconstitucionalidade, que por sua vez, denota urgência por causar principalmente a tão indesejada insegurança jurídica na legislação brasileira.

Ademais, com entendimento sedimentado pelo STF sobre locação de bens móveis em súmula vinculante nº31, não resta outra alternativa ao ordenamento jurídico a não ser afastar a incidência do ISS sobre a disponibilização de conteúdo de áudio, vídeo, imagem e texto por meio de internet, recaindo a tarefa de sanar tal inconstitucionalidade, ao órgão supremo da Jurisdição brasileira, através da propositura da competente medida judicial com tal finalidade, que como estudou-se, deve se aguardar a iniciativa dos legitimados para provocarem o controle concentrado de constitucionalidade, ou a iniciativa do próprio STF nesse intento, como foi feito no caso da locação de bens móveis.

Todavia, devem ser resguardadas a integridade e a legalidade dos institutos tributários, rememorando-se assim que, não basta que o tributo esteja previsto na lei, sobretudo sendo necessário que a norma siga os parâmetros legais e esteja conforme aos moldes gerais esboçados pela Constituição Federal de 1998.

A simples previsão legal para tributação não enseja a possibilidade de cobrança do imposto, pois o dispositivo de lei deve coadunar-se à regra matriz de incidência tributária, o que não restou demonstrado no caso do item 1.9 da Lista Anexa à Lei Complementar 116/2003.

Diante disso, para que haja a possibilidade da incidência do ISS a natureza jurídica dos serviços de streaming deve estar abalizada pela Lei Complementar reguladora do tributo e questão. A manutenção do ditame legal atual ou qualquer alteração que não inclua as formas de cessão, especialmente se tratando do meio em que esta encontra-se (ambiente digital), não permitirá a incidência do ISS sob esta modalidade de serviços.

Existem opiniões em sentido contrário, como a do orientador da pesquisa, Silvio Marques Garcia, que entende que streaming pode ser considerado uma espécie de serviço e não configura cessão de direitos autorais. A existência de divergência ressalta o quanto o assunto é polêmico e merece estudos mais aprofundados.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AFONSO, Sylvio César. A cobrança de ISS sobre os serviços de streaming é constitucional? 03 fev. 2017. Disponível em: <<http://cio.com.br/opiniaio/2017/02/03/acobranca-de-iss-sobre-os-servicos-de-streaming-e-con-stitucional/>> Acesso em 12 novembro. 2019

ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário Esquematizado. – 7 ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2013

ALEXANDRINO, Marcelo. PAULO, Vicente. Direito Tributário na Constituição e no STF. 17. ed. rev., atual., e ampl. São Paulo: Método, 2014.

ALMEIDA, Dayse Coelho. O Pacto Federativo brasileiro. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, a. 2, no 61. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=187>> Acesso em: 20 novembro. 2019.

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 8ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2019.

ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. Curso de direito tributário. 3. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2007

BAPTISTA, Patrícia; KELLER, Clara Iglesias. Por que, quando e como regular as novas tecnologias? Os desafios trazidos pelas inovações disruptivas. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 273, p. 123-163, set./dez. 2016. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/66659>>. Acesso em 28 de janeiro de 2020.

BISCEGLIA, Luísa. Imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISSQN. Disponível em <<https://luisabisceglia.jusbrasil.com.br/artigos/235263544/impostosobre-servicos-de-qualquer-natureza-issqn>>. Acesso em 11 de janeiro de 2020.

BUENO, Mauricio; VEDOVATO, Mauricio. ISS sobre streaming e downloads. Disponível em: <<http://www.ibet.com.br/iss-sobre-streaming-e-downloads/>> Acesso em: 26 de janeiro de 2020.

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

BATISTA DE LIMA, Alexandre Augusto; ALVES DA SILVA PAIVA, Alexandre. A Tributação da Atividade de Distribuição de Material Audiovisual via Streaming pela Internet: A Conceituação de Serviço como Regra Matriz de Incidência Tributária. Periódico acadêmico semestral. Teresina – PI, V.04, N.02. Dezembro 2017. Disponível em: <<http://www.ojs.ufpi.br/index.php/raj/article/view/845>>. Acesso em 03 de fevereiro de 2020.

BARRETOS, Aires F. ISS na Constituição e na Lei. 4. Ed. São Paulo: Noeses, 2018

BARTHEM NETO, Hélio. Novos Desafios da Tributação do Software no Brasil sob as Perspectivas do ICMS e do ISS :do Corpus Mechanicum ao Cloud Computing. São Paulo: FGV, 2016. 167 f. Dissertação de Mestrado. Programa de Pós-Graduação em Direito e Desenvolvimento. Escola de Direito de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2016. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/17162/Disserta%C3%A7%C3%A3o-Mestrado-H%C3%A9lio-Barthem-Neto.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 09 de novembro de 2019.

BENTO NETO, Nazil. A Incidência de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza ( ISS) sobre o Streaming:A ( In)Constitucionalidadedo Projeto de Lei

Complementar N. 366/2013. Florianópolis: UFSC,2016. 79 f. Trabalho de Conclusão de Curso. Curso de Graduação em Direito. Centro de Ciências Jurídicas, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2016. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/166548/A%20incid%C3%A7%C3%A3o-de-imposto-sobre-servi%C3%A7os-de-qualquer-natureza-iss-sobre-o-streaming-a-inconstitucionalidadedo-projeto-de-lei>>. Acesso em 09 de novembro de 2019.

BRASIL. Lei Complementar 116 de 2003. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm)>. Acesso em: 23 de setembro de 2019.

BRASIL. Lei Complementar 157 de 2016. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/Lcp157.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp157.htm)>. Acesso em: 24 de outubro de 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº116.121-3/SP. Recorrente: Ideal Transportes e Guindastes LTDA. Recorrido: Prefeitura Municipal de Santos. Relator: Min. Octavio Gallotti. Brasília, 11 de outubro de 2000. Lex: jurisprudência do STF e Tribunais Regionais Federais, Diário de Justiça, Brasília, v. 10, n. 2032-4, p. 669-722, mai. 2001

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.559.264, rel. Ricardo Villas Bôas Cueva. j. 07-12-2015. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1518691&num\\_registro=201302654647&data=20170215&formato=PDF/](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1518691&num_registro=201302654647&data=20170215&formato=PDF/)>. Acesso em: 14 de junho de 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula Vinculante nº 31. Dispõe sobre o ISS. In: \_\_\_\_\_. Súmulas. Disponível em:

<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumario.asp?sumula=1286>>. Acesso em 23 de setembro de 2019.

CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 30ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2019.

CASSIANO, Andrei. Da não-incidência do ISS sobre a atividade de franquia (franchising). jun. 2006. Disponível em: Acesso em 23 março de 2020.

CHIMELLI, Pedro Araujo; AQUINO, Tiago Soares de. Incidência de ISS sobre streaming pode ser questionada. Disponível em <<http://www.levysalomao.com.br/publicacoes/Boletim/incidencia-de-iss-sobrestreaming-i-po-de-ser-questionada>>. Acesso em 13 de novembro de 2019.

COSTA, Leonardo A. Direito Tributário e finanças públicas. Disponível em: <[www.academico.direito-rio.fgv.br](http://www.academico.direito-rio.fgv.br)>. Acesso em 24 de outubro de 2019.

COSTA, Regina Helena. Curso de Direito Tributário. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

VIEIRA, Andrey Bruno Cavalcanti; CABRAL, Ana Clara Madeiro Campos. A Inconstitucionalidade das Plataformas de Streaming à Luz da Lei Complementar nº 157/2016. Artigo Científico. 2017. Disponível em: <<http://enpejud.tjal.jus.br/index.php/exmpteste01/article/view/233>>. Acesso em 09 de dezembro de 2019.

DINIZ, Maria Helena. Curso de Direito Civil Brasileiro. v. 4. 31.ª ed. São Paulo. 2014.

ESTRADA, Roberto Duque. Os limites constitucionais da tributação dos serviços. Disponível <<http://www.conjur.com.br/2012-set-26/consultor-tributario-limitesconstitucionais-tributacao-servicos>>. Acesso em 10 de dezembro de 2019.

FARIAS MARTINS, Livia. A Lei Complementar 157/2016 e a Tributação das Plataformas de Streaming: Uma análise sobre Competência Tributária. Monografia – Centro Universitário 7 de Setembro, 2018. Disponível em: <<https://periodicos.uni7.edu.br/index.php/iniciacao-cientifica/article/view/475>>. Acesso em 14 de janeiro de 2020.

FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade. 5ª. Edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004.

FORTES, Maurício Cezar Araújo. A regra-matriz de incidência tributária do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. 2009. 219f. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

FOROUZAN, Behrouz A. Comunicação de Dados e Redes de Computadores. 4ª ed. São Paulo: AMGH Editora Ltda, 2010.

FREITAS NETO, José Vieira de; A inconstitucionalidade da incidência do ISS em streaming: alterações pela Lei nº 157/2016. Monografia (Universidade Federal da Paraíba), 2017. Disponível em: <<https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/11411> >. Acesso em 05 de janeiro de 2020.

GOMES, Eduardo de Paiva et al. A disputa entre estados e municípios pela tributação do streaming. *ConJur*, 8 abr. 2019. Disponível em:

<https://www.conjur.com.br/2019-abr-08/opiniao-disputa-entre-estados-municipios-tributacao-dostreaming>. Acesso em: 2 jun. 2020.

GONÇALVES, Carlos Roberto. *Direito civil esquematizado. Volume I*. São Paulo: Saraiva, 2011.

GRILLO, Brenno. Lei que tributa streaming iguala cessão de uso a serviço, alertam advogados. *Consultor Jurídico*. 14 jan. 2017. Disponível em: <<https://pt.scribd.com/document/354996772/Imposto-Em-Streaming-Iguala-Cessaode-Usa-a-Servico-Dizem-Advogados>>. Acesso em 10 de dezembro de 2019.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. Incidência de ISS sobre streaming é inconstitucional. *Consultor Jurídico*. São Paulo, 20 dez. 2016. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2016-dez-20/betina-grupenmacher-iss-streaming-inconstitucional>>. Acesso em 27 de fevereiro de 2020.

HARADA, Kiyoshi. ISS - Tributação dos serviços de informática. 12/09/2017. Disponível em: <<http://www.haradaadvogados.com.br/iss-tributacao-dos-servicosde-informatica/>>. Acesso em 10 de janeiro de 2020.

HARADA, Kiyoshi. Novos subitens de serviços acrescidos pela LC nº 157/16. 22/08/2017. Disponível em

<<http://www.haradaadvogados.com.br/iss-novossubitens-de-servicos-acrescidos-pela-lc-no-15-716/>>. Acesso em 10 de janeiro de 2020.

HARADA, Kyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 26. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

INDA, Eduardo David; IBÁÑEZ, André Pedreira. Tributação digital: Análise sobre a incidência de ICMS e ISSQN na tecnologia streaming. *Justiça & Sociedade*, v. 3, n. 1, 2018. *Revista do Curso de Direito do Centro Universitário Metodista – IPA*

JUSBRASIL. Nova Súmula Vinculante declara a inconstitucionalidade da incidência do ISS sobre as operações de locação de bens móveis. Disponível em: <<https://fg.jusbrasil.com.br/noticias/2084782/nova-sumula-vinculante-declara-ainconstitucionalidade-da-incidencia-do-iss-sobre-as-operacoes-de-locacao-de-bensmoveis>>. Acesso em 24 de novembro de 2019.

JANCZESKI, Célio Armando. *Direito Tributário e Processo Tributário: abordagem conceitual*. 2. ed. Curitiba: Juruá: 2017.

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

JORGE, Nayanni Enelly Vieira. *Tributação Da Netflix No Brasil: Incidência Do Iss Sobre Streaming E A (In) Constitucionalidade Da Lc 157/2016*, Monografia de Graduação em Direito, Faculdade de Direito da Universidade de Brasília, 2017 – Disponível em

---

<[http://www.bdm.unb.br/bitstream/10483/18684/1/2017\\_NayanniEnellyVieiraJorge.pdf](http://www.bdm.unb.br/bitstream/10483/18684/1/2017_NayanniEnellyVieiraJorge.pdf) >. Acesso em 14 de janeiro de 2020.

LIMA, Felipe. O imposto “Netflix”. 12 Set. 2015. Disponível em: <<https://direitodiario.com.br/o-imposto-netflix/>>. Acesso em 12 de outubro de 2019.

LINHARES, Jonathan Lopes de Santana, Da Inconstitucionalidade tributária dos serviços de streaming. Monografia (Centro Universitário Tabosa de Almeida – ASCES/UNITA), 2018. Disponível em <<http://repositorio.ascses.edu.br/handle/123456789/1575>>. Acesso em 07 de janeiro de 2020.

MARTINS, Sérgio Pinto. Manual de Direito Tributário. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2019.

MASINA, Gustavo. ISSQN - Regra de Competência e Conflitos Tributários. 1ª edição. São Paulo: Livraria do Advogado, 2009.

MUNIZ, Bruno Barchi. Tributação sobre Netflix pode ser inconstitucional. Disponível em <<https://lbmadvogados.jusbrasil.com.br/artigos/232778624/tributacao-sobrenetflix-pode-ser-inconstitucional>>. Acesso em 14 setembro de 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 36. ed. rev., e atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

MAZZA, Alexandre, Manual de Direito Tributário. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

MOREIRA, André Mendes. A tributação dos serviços de comunicação: Conflitos de competência entre Estados (ICMS) e Municípios (ISSQN). In: ISS – Aspectos Teóricos e Práticos. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2003, p. 57-9. Disponível em: <<<http://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/11/ISSxICMS-ABDF.pdf>>>. Acesso em 24 de novembro de 2019.

MISSAU, Carlos Rodrigo. A Tributação do Streaming no Ordenamento Jurídico Brasileiro: Questionamentos a partir da Lei Complementar 157/2016. Monografia (Faculdade Antônio Meneghetti), 2017. Disponível em <<http://repositorio.faculdadeam.edu.br/xmlui/handle/123456789/125>>. Acesso em 14 de janeiro de 2020.

MARQUES, Luma Teixeira. Streaming: a nova modalidade de distribuição das obras audiovisuais e a Lei 9.610/98. 2016. 53 f. Monografia (Bacharelado em Direito)— Universidade de Brasília, Brasília, 2016. Disponível em: <<http://bdm.unb.br/handle/10483/16204>>. Acesso em 13 de janeiro de 2020.

NASCIMENTO LOPES, Joyce. A Natureza Jurídica do Serviço de Streaming e a Tributação Incidentes. Monografia (Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu), 2018. Disponível em: <<http://pensaracademico.facig.edu.br/index.php/repositorioctc/article/view/976/863>>. Acesso em 13 de janeiro de 2020.

NETO, Halley Henares; DE MELO, Eduardo Soares. ICMS e ISS: Tributação Digital e Novos Contornos dos Conflitos de Competência. 1. ed. São Paulo: Editora Intellecto, 2018.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de direito tributário. 14. Ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

OLIVEIRA, Alexandre Machado de. Princípios da legalidade e anterioridade no Direito Tributário. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, 77. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=7864](http://www.ambito-juridico.com.br/link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7864)>. Acesso em 18 de setembro de 2019.

PISCITELLI, Tathiane. Os desafios da Tributação do Comércio Eletrônico. *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, v. 1, São Paulo: Noeses, 2016.

Portal do Supremo Tribunal Federal. STF analisará a incidência de ISS sobre licenciamento ou cessão de uso de software. 30 nov. 2012. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=225336>> Acesso em 12 de agosto de 2019.

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

SABAAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

SANTOS, Danúbia C. et al. Os impostos municipais e suas características fundamentais. *Revista CEREUS*. v. 4, n. 2, agosto 2012.

SILVA, Paulo Roberto Coimbra. Obrigação Tributária: Regra Matriz, Hipóteses de Incidência e os Limites da Confiança Outorgada aos Legisladores e Aplicadores da Lei – Coleção Paulo Coimbra. Belo Horizonte: Editora D'Placido, 2018.

TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013.

CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de direito constitucional tributário. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

VELLOSO, Andrei Pitten. Conceitos e Competências Tributárias. São Paulo: Dialética, 2005.

VENTURA, Felipe. Netflix e Spotify estão prestes a pagar mais um imposto após projeto do Senado. Disponível em <<http://gizmodo.uol.com.br/issstreaming-senado/>>. Acesso em 02 de fevereiro de 2020.

VERGUEIRO, Camila. Netflix deve pagar ISS por exibir filmes por software. Disponível em <<https://camilavergueiro.jusbrasil.com.br/artigos/121942436/netflixdeve-pagar-iss-por-exibir-filmes-por-software>> Acesso em 02 de fevereiro de 2020.

WHITE A. R.; COOPER, K. Streaming and Downloading Technology, Economics and Popularity. In: “The Streaming Revolution in the Entertainment Industry”. Londres: FRUKT, 2015. p. 30-64.

ZIMMERMANN, Augusto. Curso de Direito Constitucional. 2.ed. rev.ampl. e atual. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002.