

## DA TRIBUTAÇÃO APLICADA SOBRE O SERVIÇO DE STREAMING DE VIDEO

**Adriano Martins Soler<sup>1</sup>**

Mestre em Filosofia; Bacharel em Direito; Licenciado em Filosofia; Docente do curso de Direito da Universidade Nove de Julho (Uninove), São Paulo/SP, Brasil; e do Centro Universitário São Judas Tadeu (Unimonte), Santos/SP, Brasil; Advogado.

**Linda Inez Novais de Oliveira<sup>2</sup>**

Bacharela em Direito pela Universidade Nove de Julho (Uninove), São Paulo/SP, Brasil.

**RESUMO:** Através de metodologia qualificativa este artigo de natureza exploratória e descritiva, baseado em fontes primárias e secundárias, trará aos senhores uma ampla visão sobre a tributação aplicada sobre o streaming de vídeo. Relativamente nova, essa tecnologia vem sendo adotada por várias empresas, que oferecem conteúdo online, sem que haja a necessidade de download, pratica essa que promete facilitar a vida do usuário, que pode acessar todo esse conteúdo em nuvem sem usar efetivamente a memória do seu dispositivo. Vamos tratar nesse artigo assuntos como, o que é o streaming, a conflito entre estado e município pela sua tributação, métodos usados por empresas que adotaram essa tecnologia, jurisprudências sobre o caso em questão e a quem compete o direito de tributação sobre o mesmo.

**Palavras-Chave:** Streaming. Tributação. Competência.

**ABSTRACT:** Through qualifying methodology this article of exploratory and descriptive nature, based on primary and secondary sources, will bring you a wide view on the applied taxation on video streaming. Relatively new, this technology has been adopted by several companies, offering online content, without the need to download, a practice that promises to make life easier for the user, who can access all this content in the cloud without effectively using the memory of their device. In this article, we will deal with issues such as, what is streaming, the conflict between the state and the city due to its taxation, methods used by companies that have adopted this technology, jurisprudence on the case in question and who is entitled to tax on it.

**Keywords:** Streaming. Taxation. Competence.

### INTRODUÇÃO

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

<sup>1</sup> E-mail: [adrianosoler@gmail.com](mailto:adrianosoler@gmail.com)

<sup>2</sup> E-mail: [inez.novais@pwc.com](mailto:inez.novais@pwc.com)

consumidos basicamente sem a necessidade de download do mesmo.

Impossível! Como assim, consumir conteúdo sem a necessidade de download?; Calma, esse artigo vai te explicar tudo, desde como funciona até o porquê essa tecnologia causou tanto alvoroço entre Estados e municípios, o que o STF fala sobre o assunto e de quem realmente é a competência para a tributação.

Antes de tudo devemos ter em mente que esse conflito entre estado e município pela tributação, não se restringe apenas ao streaming, mas atinge todos os bens e mercadorias digitais.

O conflito se resume basicamente à qual imposto as empresas responsáveis por esses bens deve pagar, o ISS ou o ICMS?; acontece que normalmente tais bens não se enquadram no fato gerador de nenhum dos impostos, ocasionado desta forma uma competição entre estado e município, em busca do valor a ser arrecadado.

Mas, como nosso foco principal para este artigo é o streaming de vídeo, vamos trazer casos de empresas conhecidas por usar essa tecnologia, para ilustrar melhor toda essa saga de tributação.

## **1. O que é Streaming?**

Vamos começar com um pequeno exercício mental: Quantas pessoas você conhece que atualmente usam o Netflix, Spotify, Deezer, YouTube ou semelhantes?

Quase todas né?

Pois bem, essas empresas utilizam desta tecnologia para transmitir conteúdo ao vivo ou em nuvem para seus usuários, possibilitando que os mesmos consumam conteúdo quase que instantaneamente, mas como isso é possível?

Os dados se movem de maneira eficiente pela internet, após serem divididos em pequenos pedaços, conhecidos também como pacotes os mesmos são endereçados e enviados separadamente, ou seja, cada pacote é enviado de maneira individual e mesmo que contenham o mesmo endereço eles podem percorrer rotas diferentes e chegar de forma desordenada no destino final.

Imagine que você precise enviar um Vade para seu amigo que está morando em outro estado, mas ao invés de enviar inteiro, você o divide e envia cada código em um pacote diferente, mesmo que endereçado para um só lugar esses pacotes podem pegar rotas distintas, todos chegarão, mas não necessariamente na

ordem correta, e mesmo assim seu amigo será capaz de reorganiza-los facilmente.

Parece fazer pouco sentido esse tipo de envio no âmbito material, mas para a internet é bem melhor que o conteúdo seja enviado em pequenos fragmentos, assim ele se torna mais leve o que faz com que sua transmissão de um dispositivo para o outro seja muito mais rápida.

Quando você faz download de forma convencional, basicamente está recebendo esses pacotes e os agrupando de forma progressiva, podendo consumir esse conteúdo apenas quando todos os pacotes estiverem agrupados e reorganizados.

Já o streaming é diferente, seu dispositivo recebe esses pacotes que ao chegarem já vão sendo organizados, e quando há quantidade suficiente para dar início ao conteúdo você já pode acessá-lo, não é necessário que todo o conteúdo tenha chegado ao seu dispositivo e o melhor é que esse conteúdo não consome a memória do mesmo, pois é descartado depois de consumido, podendo ser acessado posteriormente da mesma forma se assim você desejar.

Como citado anteriormente, alguns dos aplicativos mais famosos da atualidade utilizam o streaming, essa tecnologia basicamente oferece conteúdo de áudio e vídeo, mas recentemente algumas empresas tem implementado a mesma, em transmissão de partidas de videogame online, esses são os casos da Twitch (filiada Amazon) e da Youtube Gaming.

No caso de Streaming de vídeo podemos trazer como um grande exemplo a Netflix, todo o conteúdo da plataforma está a um play de distância, basta escolher o conteúdo desejado e assisti-lo; para ter acesso a esses conteúdos normalmente o usuário paga uma mensalidade que lhe dá o direito de navegar na página da empresa e escolher o conteúdo de seu interesse.

Basicamente o mesmo ocorre com o streaming de áudio, a grande diferença está no conteúdo compartilhado, enquanto o streaming de vídeo compartilha conteúdos como filmes, novelas, desenhos, series entre outros, o streaming de áudio se restringe ao compartilhamento de músicas, rádios e podcasts.

No mercado já existem algumas empresas que ofereçam a tecnologia em suas plataformas, tais como Apple Music, Spotify, Google Play Musica, Deezer entre outras.

## 2. Conflito entre Estado e Município.

Como já era esperado com a popularização do streaming, os olhos dos estados e municípios se encheram de desejo com a possibilidade de tributar as empresas que fazem uso da tecnologia.

O estado tenta de todas as formas cobrar o ICMS (Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviço de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação), já o município discorda do estado e diz que na realidade o imposto que deve incidir sobre o streaming é o ISS (Imposto sobre serviço de qualquer natureza).

Mas o que são ICMS e ISS, sobre o que eles incidem e de quem é a real competência?

Para que fique mais claro vamos falar um pouco sobre o conceito de competência tributária. A competência tributária indica a titularidade plena que determinado ente federativo possui sobre alguns tributos, logo a titularidade sobre a coisa fiscal é reflexo da autonomia dada a cada integrante da federação.

No que tange à delimitação da competência tributária, os princípios federativo e da autonomia municipal e distrital possuem reclamo impostergável. Para Roque Carraza (2015), p. 237.

*“Competência tributária é a possibilidade jurídica de criar tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas. Assim, exercitar a competência tributária é dar nascimento, no plano abstrato, a tributos. Por aí se vê que, num primeiro momento, a competência tributária traduz-se numa autorização constitucional para criar in abstracto prestações pecuniárias compulsórias. É exercitada in concreto num segundo momento, ou seja, quando a pessoa política que a detém expede a lei que aponta os precitados elementos essenciais do tributo”.*

Já Luciano Amaro (2006), p. 177, define o termo como sendo:

*“o poder de criar tributos é repartido entre os vários entes políticos, de modo que cada um tem competência para impor prestações tributárias, dentro da esfera que lhe é assinalada pela Constituição. Temos assim a competência tributária — ou seja, a aptidão para criar tributos — da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Todos têm, dentro de certos limites, o poder de criar determinados tributos e definir o seu alcance, obedecidos os critérios de partilha de competência estabelecidos pela Constituição. A competência engloba, portanto, um amplo poder político no que respeita a decisões sobre a própria criação do tributo e sobre a amplitude da incidência, não obstante o legislador esteja submetido a vários balizamentos”.*

Podemos então dizer que, competência tributária nada mais é que o poder

que a União, Estados, Município e Distrito Federal têm de criar tributos por meio de leis, obedecendo os ditames e limites estabelecidos na constituição.

Existem 5 tipos de competências:

A privativa, que está prevista nos art. 153, 155 e 156 da CF; sendo no art. 153 previstos os impostos de competência da União, no art. 155 os impostos de competência dos Estados e Distrito Federal e no art. 156 os impostos de competência dos Municípios;

A competência comum, que está prevista nos arts. 77 e 81 do CTN e art. 145 da CF; Competência residual, prevista no art. 154, I da CF; Competência Extraordinária, que está prevista no art. 154, II da CF; Por fim a competência Especial, que é prevista pelos art. 147, 148 e 149 da CF.

Para tanto, neste artigo vamos focar nas competências Privativas, que é aquela usada para criar impostos, atribuída exclusivamente a um ente político, mais especificamente nos art. 155 e 156 da CF.

Segundo a constituição em seu art. 155, atualmente é de competência do Estado o ICMS (Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviço de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação), IPVA (Imposto sobre a propriedade de veículos automotores) e o ITCMD (Imposto sobre transmissão causa mortis e doação de qualquer bem ou direito).

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

*I - Transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;*

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

*III - propriedade de veículos automotores.*

Enquanto segundo o art. 156, o município tem competência sobre o IPTU (Imposto sobre propriedade predial e territorial urbana), ITBI (Imposto sobre transmissão de bens imóveis inter vivos) e o ISS (Imposto sobre serviço de qualquer natureza).

*Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:*

*I - Propriedade predial e territorial urbana;*

*II - Transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;*

*III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II,*

*definidos em lei complementar.*

*IV - (Revogado).*

Como já citado anteriormente o conflito em questão gira em torno do ICMS e do ISS, por isso devemos conhecer um pouco melhor esses dois impostos.

### **3. Imposto sobre circulação de mercadores e serviços de transporte interestadual, de intermunicipal e de comunicações**

Como é de conhecimento comum, ICMS é a abreviação de Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual de Intermunicipal e de Comunicações.

É o imposto sobre vendas e serviços e se aplica ao movimento de mercadorias, transporte, serviços de comunicação e outros fornecimentos gerais de mercadorias.

Em geral, é pago por quem comercializa qualquer mercadoria; por aqueles que importam produtos; aqueles que adquirem bens confiscados pela alfândega e aqueles que adquirem produtos petrolíferos do exterior.

Conforme dispõe art. 2º da Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996

*Art. 2º O imposto incide sobre:*

*I - Operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;*

*II - Prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;*

*III - prestações onerosas 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 não compreendidos na competência tributária dos Municípios;*

*V - Fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.*

*§ 1º O imposto incide também:*

*I - sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)*

*II - Sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;*

*III - Sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo,*



*inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.*

Mas como em toda regra há uma exceção, o art, 3º da Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, estabelece sobre o que o imposto não incide.

*Art. 3º O imposto não incide sobre:*

*I - Operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão;*

*II - Operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, ou serviços; (Vide Lei Complementar nº 102, de 2000) (Vide Lei Complementar nº 102, de 2000)*

*III - Operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;*

*IV - Operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;*

*V - Operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;*

*VI - Operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;*

*VII - Operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia, inclusive a operação efetuada pelo credor em decorrência do inadimplemento do devedor;*

*VIII - Operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário;*

*IX - Operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras.*

*Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:*

*I - Empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;*

*II - Armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.*

O ICMS é um imposto que tem como fato gerador a circulação de mercadorias, incluindo as importadas, a incidência do mesmo ocorre durante todas as etapas de produção com alíquotas que podem variar de estado para estado; toda vez que uma mercadoria é vendida, o fato gerador do ICMS é concretizado, gerando obrigação para quem vende e direito para quem compra, desde que não seja o consumidor final.

O ICMS possui um sistema de crédito que permite que haja compensação do imposto, garantindo ao sujeito passivo ou àquele que recebe as mercadorias ou produtos o direito de se creditar do imposto que foi anterior da lei ente cobrado em

operações envolvendo a entrada de mercadorias, conforme disposto no art. 20 da Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Trazendo em sua última edição em 2010 algumas alterações na aplicação de seu art. 20, conforme disposto no art. 33 da Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

*Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:*

*I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1o de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010);*

*II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*

*a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000);*

*b) quando consumida no processo de industrialização; (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000);*

*c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000);*

*d) a partir de 1o de janeiro de 2020 nas demais hipóteses; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010);*

*III - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, nele entradas a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor.*

*IV – somente dará direito a crédito o recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento: (Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*

*a) ao qual tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza; (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*

*b) quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais; e (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*

*c) a partir de 1o de janeiro de 2020 nas demais hipóteses. (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010).*

A base de cálculo do ICMS está prevista no art. 13 da LC nº 87/96, e é composta pelo montante da operação, incluindo o frete e despesas acessórias cobradas do adquirente/consumidor.

#### **4. Imposto sobre serviços de qualquer natureza**

O ISS também conhecido como ISSQN, é a abreviação de Imposta Sobre Serviço de Qualquer Natureza. Previsto no art. 156, III, da CF. com normas gerais estabelecidas na lei complementar nº 116/2003<sup>3</sup>, o ISS tem como fato gerador a prestação de serviços, previstos no art. 1º da mesma.

<sup>3</sup> (Lista taxativa que se encontra em anexo a LC; composta por quarenta itens, com em média dois subitens cada.)



*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.*

*§ 1o O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.*

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

*§ 3o O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.*

*§ 4o A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado.*

A LC 116/2003 em seu art. 2º, também lista alguns casos em que o Imposto não é cobrado.

*Art. 2o O imposto não incide sobre:*

*I – As exportações de serviços para o exterior do País;*

*II – A prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;*

*III – O valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras.*

*Parágrafo único. Não se enquadram no disposto no inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.*

De acordo com a legislação, o imposto será cobrado com base no local onde a empresa responsável pela prestação dos serviços é estabelecida, ou seja, se uma empresa estabelecida na cidade de Sorocaba estiver prestando serviços para uma empresa na cidade de Carapicuíba, a alíquota do ISS cobrado será a de Sorocaba, mas se o prestador de serviços não tiver um endereço comercial o imposto será cobrado na residência do mesmo.

Conforme disposto em art. 3º da LC, 116/2003.

*Art. 3o O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador.*

Alguns tipos de serviços também não seguem essa regra. Às vezes, o imposto pode ser cobrado no lugar onde o serviço está sendo prestado, como por

exemplo; a demolição de edifícios; construção geral de pontes, estradas, portos e aeroportos; serviços de limpeza e drenagem; depósito, armazenamento, carga e descarga de carga entre outros. A base de cálculo do ISS está estabelecida no art. 7º LC nº166/2003.

*Art. 7º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.*

## **5. A Tributação do Streaming de vídeo**

A tributação do streaming deve ter início na análise da base da atividade desenvolvida, a fim de que a utilização da tecnologia não se seja uma barreira à tributação, bem como não resulte na cobrança tributos indevidos

Não há como negar que a tecnologia traz questões relacionadas à sujeição passiva, responsabilidade pelo pagamento e a competência para sua cobrança, questões estas que dificultam ou até mesmo impedem a arrecadação do tributo.

Não se trataria de reformular as bases constitucionais, mas de fato, gerar alterações no âmbito infraconstitucional, criando recursos que o tornem mais eficiente.

Nesse contexto é que ocorrem questões quanto ao conceito de “presença econômica relevante” para fins de aplicação da receita tributável em favor do Estado onde situados os usuários do serviço, numa tentativa de igualar a problemática de que os provedores de streaming são localizados em jurisdições diferentes daquelas em que se encontram o mercado consumidor.

Realmente, no campo da economia digital, a presença física, não é fator decisivo para a geração de receitas em determinado Estado.

No entanto, não se pode esquecer que, no julgamento do RE 651.703, realizado sob a sistemática da repercussão geral, o STF firmou entendimento no sentido de que o conceito de “serviço” tributável pelo ISS está relacionado ao oferecimento de uma utilidade para outro, 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.

Isso porque, no que toque a previsão expressa na Lei Complementar 116/2003, o Convênio ICMS 106/2017 do Conselho Nacional de Política Fazendária, determina que o recolhimento do ICMS seja exigido também nas importações *“realizadas por meio de site ou de plataforma eletrônica que efetue a venda ou a disponibilização, ainda que por intermédio de pagamento periódico, de*

*bens e mercadorias digitais”.*

Contudo, ao que parece, caso é, que pelo menos a tributação pelo ICMS não se demonstraria legítima, considerando que, conhecidos outros entendimentos, acordo titulado pelo Confaz não é o meio adequado para estabelecer a regra-matriz de incidência tributária do ICMS, sequer sujeição passiva do imposto;

Outro potencial argumento estaria vinculado à própria materialidade dos tributos: no serviço de streaming, não há aquisição de um “bem digital”, estando a aquisição de um bem móvel objeto de mercancia, por celebração de negócio jurídico oneroso que acabe com a transferência de sua titularidade, é pressuposto indispensável à incidência do ICMS.

A elucidação sobre a não incidência do ICMS é, portanto, útil. Permanece ainda, contudo, a necessidade de analisar a constitucionalidade da incidência do ISS sobre o streaming por não haver perfeito enquadramento no conceito tradicional de serviços que envolvem obrigação “de fazer”, e não “de dar”.

A Lei Complementar Nº 157 de 29 de dezembro de 2016, traz diferente interpretação sobre a Lei Complementar 116, no que diz respeito a cobrança do Imposto sobre Serviço – ISS, Item 1.09 da Lista anexa a Lei.

*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).*

Entendemos que o Fato Gerador do ISS, é a Prestação de Serviço, ou seja, Obrigação de Fazer. Ora, se não há o elemento que aclime a ativação do fato gerador, porque o ISS é devido neste caso?

Para compreendermos melhor o item 1.09, precisamos analisar a compreensão do termo “Disponibilização”, disponibilizar a outro algo, ou seja, deixar acessível, sem que haja esforço humano, sendo assim, entendo, como paralelo a uma Locação.

De acordo com as lições de Aires F. Barreto. “o aspecto material da hipótese de incidência do ISS é a conduta humana (prestação de serviço) consistente em desenvolver um esforço humano a adimplir uma obrigação de fazer”

O Art. 565 do Código Civil de 2002, fala sobre o que se considera locação: “Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição.”

Por esse motivo, a cobrança do ISS sobre o streaming, é considerada por

muitos como inconstitucional, pois se trataria de uma simples locação ou como dito pelo item 1.09 “Disponibilização”, o que os levam a defender, o afastamento do tributo.

Com efeito, o serviço de entretenimento prestado pelas empresas de streaming de Vídeo não se difere do serviço de exibição de filmes em cinema, exceto pelo meio utilizado, logo não foi criada uma nova modalidade de serviço, somente ocorreu uma mudança no meio de exibição de conteúdo de vídeo.

Assim, a tributação do streaming de vídeo é devida, uma vez que se encontra presente na lista anexa as hipóteses de incidência do ISS, e pelo fato de efetivamente se enquadrar no conceito de serviço que rege o campo de incidência do ISS.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Streaming é uma tecnologia que surgiu a partir do download progressivo, esta tecnologia é utilizada por diferentes empresas que compartilham conteúdo com seus usuários de forma simultânea ou em nuvem, conteúdos esses que podem ser consumidos sobretudo sem a necessidade de *download*.

Acontece que geralmente tais recursos não se enquadram no fato gerador de nenhum dos impostos, causado desta forma uma competição entre estado e município, em busca da tributação do mesmo.

A competência tributária indica a titularidade plena, que algum ente federativo tem sobre alguns tributos, logo a titularidade sobre a coisa fiscal é reflexo da autonomia dada a cada integrante da federação.

Podemos então dizer que, competência tributária nada mais é que o poder que a União, Estados, Município e Distrito Federal têm de criar tributos por meio de leis. O conflito em questão gira em torno do ICMS e do ISS.

ICMS É o imposto sobre vendas e serviços e se aplica ao movimento de mercadorias, transporte, serviços de comunicação e outros fornecimentos gerais de mercadorias. Em geral, é pago por quem comercializa qualquer mercadoria;

O ISS é o imposto sobre serviço de qualquer natureza. Previsto no art.156, III, da CF. com normas gerais estabelecidas na lei complementar nº116/2003, o ISS tem como fato gerador a prestação de serviços.

A tributação do streaming deve iniciar com a análise da atividade desenvolvida, a fim de que a utilização da tecnologia não seja uma barreira à

tributação, bem como não resulte na cobrança tributos indevidos, o caso é que pelo menos a tributação pelo ICMS não se salientaria legítima.

Entendemos que o Fato Gerador do ISS, é a Prestação de Serviço, ou seja, Obrigação de Fazer. por tanto se não há o elemento que desperte a ativação do fato gerador, porque o ISS é devido neste caso?

A cobrança do ISS sobre o streaming, é considerada por muitos como inconstitucional, por se tratar de uma "Simples locação". O serviço de entretenimento prestado pelas empresas de streaming de Vídeo não se diferencia do serviço de exibição de filmes em cinema, exceto pela tecnologia utilizada, logo não foi criada uma nova modalidade de serviço, somente ocorreu uma mudança no meio de exibição de conteúdo de vídeo.

Assim, a tributação do streaming de vídeo é devida, uma vez que se encontra presente na lista anexa as hipóteses de incidência do ISS, e pelo fato de efetivamente se enquadrar no conceito de serviço que rege o campo de incidência do ISS.

Logo é possível chegar a conclusão, de que o ente a quem compete a tributação do Streaming de vídeo é o município, já que está expressamente previsto na constituição sua competência sobre o ISS.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

ALEXANDRE, Ricardo. DIREITO TRIBUTÁRIO. Salvador/BA. Ed. Juspodivm, 2018.

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro - 12. ed.rev. e atual. - São Paulo : Saraiva, 2006.

BRASIL. STF. Súmula vinculante nº 31. Teor: É inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS sobre operações de locação de bens móveis.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988

CAIS, Cleide Previtalli. O Processo Tributário. 8 ed. rev. e atual. São Paulo/SP: Revista dos Tribunais, 2013

CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de direito constitucional tributário. 31 ed. São Paulo/SP: Malheiros, 2015

Código de Tributário Nacional. Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm).

MAZZA, A. Manual de direito tributário. 4. ed. São Paulo/SP: Saraiva, 2018.

NEGRUNI, MAURO, A Disputa Entre Estados E Municípios Pela Tributação Do Streaming, MAURONEGRUNI, 2018. Disponível em: <https://mauronegruni.com.br/2019/04/09/a-disputa-entre-estados-e-municipios-pela-tributacao-do-streaming/>

SOUZA, TAMIRIS, O Instituto Da Substituição Tributária Do Icms No Estado De Santa Catarina: Legislação E Cálculo, UNESC, 2011

SOARES DE MELO. **ICMS: Teoria E Prática 9ª ed**: Belo Horizonte/MG. Dialética, 2006.