

A LEI COMPLEMENTAR 157/2016 E A TRIBUTAÇÃO DAS PLATAFORMAS DE *STREAMING*: UMA ANÁLISE SOBRE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Lívia Farias Martins

SUMÁRIO: Introdução. 1 Noções gerais sobre competência tributária. 1.1 Tributação: aspectos sociais, históricos e jurídicos fundamentadores. 1.2 O papel da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 em matéria tributária: outorga de competência e imposição de limites ao poder de tributar. 2 A Lei Complementar 157/2016 e a tributação sobre as plataformas de *streaming*. 2.1 O paradigma da evolução das mídias digitais e a consequente necessidade de adequação do ordenamento jurídico. 2.2 As plataformas de *streaming*. 2.3 A LC 157/2016 e a reforma do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). 3 Análise da competência tributária sobre as plataformas de *streaming*. 3.1 A competência dos Municípios em face da LC 157/2016, o precedente da Súmula Vinculante 31 e a possível inconstitucionalidade do novo diploma legal.

RESUMO

As plataformas de *streaming* representam um mercado em franca expansão no cenário das mídias digitais, revelando uma possível nova fonte de recursos ao Estado através da tributação. Por outro lado, o Direito Tributário é caracterizado por algumas características específicas, uma vez que o exercício da competência tributária representa uma forma de restrição da propriedade privada pelo poder estatal. Assim, o estabelecimento de uma exação sobre esse nicho tecnológico

implica também a necessidade de uma análise acerca desse exercício, de modo a buscar uma compatibilidade com as regras do ordenamento jurídico brasileiro.

Palavras-chave: Tributação. Plataformas de streaming. LC 157/2016. ISSQN.

INTRODUÇÃO

O processo de mudança que se opera naturalmente sobre a sociedade implica o desenvolvimento de novas mídias digitais como instrumento de interação entre os diversos segmentos sociais, elevando-se a comunicação a níveis globais. Dentre essas novas mídias digitais, encontram-se as plataformas de *streaming*.

Diante desse cenário disruptivo, impõe-se ao Direito que ele também evolua de forma a contemplar as novas relações jurídicas forjadas nesse processo que ocorre em relação às mídias digitais.

Nessa seara, vislumbra-se que esse mercado de fluxo de dados seja bastante promissor e lucrativo - fato que desperta o interesse regulatório por parte do Poder Público, mais especificamente no campo tributário.

Contudo, deve-se evidenciar que o Direito Tributário possui características bem marcantes: por um lado, a tributação é instrumento de arrecadação de receitas para que o Estado desenvolva suas atividades (por exemplo, políticas públicas), sendo imprescindível a incidência de dois princípios basilares - a supremacia do interesse público sobre o interesse particular e a indisponibilidade do interesse público; por outro, o exercício da competência tributária implica uma relativização do direito fundamental à propriedade particular, o que significa também a necessidade de estabelecer vários mecanismos de controle da atuação estatal, os quais devem ser igualmente previstos no plano constitucional.

Nesse sentido, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 atua, basicamente, de duas formas: primeiro, em consonância às regras do federalismo, outorga competência tributária para cada ente federativo e estatui que lei complementar seja editada para elencar critérios para dirimir conflitos existentes durante o exercício dessa competência; segundo, institui limites absolutos

(imunidades) e limites relativos (princípios constitucionais tributários) ao poder de tributar.

Em 29 de dezembro de 2016, sancionou-se a Lei Complementar 157/2016, a qual operou diversas alterações legislativas - entre elas, a ampliação das hipóteses de incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) da Lei Complementar 116/2003.

Desde então, as plataformas de *streaming* tornaram-se tributáveis pelos Municípios e pelo Distrito Federal, uma vez que se subsumiriam ao novo item 1.09 da LC 116/2003 (disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet).

Todavia, essa inovação legislativa acarretou celeuma entre diversos profissionais do campo tributário, porquanto argumentem existir um precedente formalmente vinculante albergado no processo de edição da Súmula Vinculante 31.

Dessa forma, considerando os diversos impactos causados pela inovação legislativa em apreço, é oportuno indagar a fim de estabelecer o objetivo geral deste trabalho acadêmico: o mecanismo da tributação das plataformas de *streaming* conferido pela LC 157/2016 é juridicamente adequado diante das regras de competência tributária no ordenamento jurídico brasileiro? Em caso negativo, haveria possibilidade de tributação dessa matéria por parte de outro ente federativo?

O trabalho desenvolver-se-á por meio de pesquisa doutrinária, jurisprudencial e legal. Utilizar-se-á o método científico dedutivo para chegar ao objetivo geral proposto: analisar se o mecanismo da tributação das plataformas de *streaming* estabelecido no bojo da LC 157/2016 é compatível com as regras de competência tributária do ordenamento jurídico brasileiro e, caso não seja, se há possibilidade de tributá-las através da competência de outro ente federativo.

1 NOÇÕES GERAIS SOBRE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

1.1 Tributação: aspectos sociais, históricos e jurídicos fundamentadores

Inicialmente, atribui-se a existência do Estado para a realização do bem comum do povo. No sentido de adimplir essa obrigação, resta imprescindível a obtenção de recursos financeiros adequados, sendo a tributação uma de suas principais formas.

A relação jurídica tributária é caracterizada pela regulamentação através de normas de Direito Público, cujos princípios fundamentais são a supremacia do interesse público sobre o interesse privado e a indisponibilidade daquele interesse sobre este.

Há, pois, uma relação jurídica verticalizada, na qual o exercício da atividade tributária materializa uma relativização do direito de propriedade particular, o qual encontra guarida como direito fundamental na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Conclui Machado (2016, p. 27) que “o *poder de tributar* nada mais é que um aspecto da soberania estatal, ou uma parcela desta.”

Dessa forma, porquanto existe um polo ocupado pelo Estado (agindo na qualidade de buscar a consecução de fins públicos) e outro por particular defendendo seus direitos individuais nessa relação jurídica, configura-se arrazoada a atribuição de prerrogativas ao Estado. Machado (2016, p. 28) esclarece o fato de essa relação ser dotada de juridicidade:

No contexto da Teoria do Direito Tributário, a expressão “poder de tributar” não se confunde com a expressão “competência tributária”. A palavra “poder” tem significado que transcende a ideia de direito, que está presente na palavra “competência”. “Poder” é a aptidão para realizar a vontade, seja por que meio for. Com, sem ou contra a lei. É do mundo dos fatos, e existe independentemente do sistema normativo. Já a palavra “competência” alberga a ideia de direito. Tem competência quem recebe atribuição outorgada pelo Direito. É do mundo das normas, e não existe fora do sistema normativo.

Na vigência do modelo de Estado Liberal dos séculos XVIII e XIX - período clássico das Finanças Públicas e da primeira dimensão dos direitos fundamentais - a regra era a não intervenção do Estado na economia.

Nessa seara, o Liberalismo entendia que o Estado não deveria intervir no domínio econômico. Por conseguinte, a tributação deveria ser neutra, constituindo apenas uma alternativa de angariar recursos para a implementação das atividades

típicas do Estado Polícia. Em outras palavras, não existia o paradigma do tributo como instrumento de mudança social ou econômica.

Ademais, nessa época, não se falava em isonomia material como princípio norteador da tributação, de forma que cada contribuinte estava sujeito à mesma carga tributária, sem se cogitar a possibilidade de aferição individual da capacidade.

Foi a partir do final do século XIX, mediante a construção do Estado Social (*Welfare State*) e da segunda dimensão dos direitos fundamentais, que o Estado passou a valer-se do tributo - materializado em políticas públicas - como instrumento para dirimir os problemas da sociedade, intervindo no domínio econômico e social.

Nesse diapasão, o tributo começa a ser instituído e graduado, na medida do possível, de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Na Constituição vigente, o princípio da isonomia vincularia, *a priori*, a instituição de impostos. Contudo, essa previsão constitucional não impediria sua aplicação no tocante às demais espécies tributárias.

Nessa nova fase, percebe-se também que nenhum tributo é integralmente neutro: mesmo que se almeje exclusivamente à arrecadação, impactos sobre o funcionamento da economia ainda são gerados.

Assim, tendo em vista a possibilidade de classificação dos vários tributos já instituídos, há que se falar no critério da existência de três finalidades principais: fiscal, extrafiscal e parafiscal. (MACHADO, 2016, p. 69)

A finalidade precípua de um tributo é fiscal, quando o objetivo primário é carrear recursos para os cofres públicos, financiando diretamente o Estado (ex.: ISS, ICMS, IR, ITCMD, etc.). Há tributos, por outro lado, que têm por finalidade essencial a intervenção social ou econômica, sendo caracterizados pela extrafiscalidade (ex.: IOF, IE, II e IPI). Nesse caso, o Estado estimularia (ou desestimularia) determinadas condutas entre os particulares.

Por fim, a finalidade parafiscal da tributação é vislumbrada, quando o objetivo principal da cobrança do tributo é arrecadá-lo com o fito de destinar o

produto da exação para financiar entes outros que não sejam o Estado. O exemplo clássico seria o das contribuições especiais instituídas no interesse das categorias profissionais e econômicas (contribuições corporativas) - contribuição sindical e contribuição anuidade – que visam ao financiamento das entidades fiscalizadoras ou representativas das categorias profissionais e econômicas.

1.2 O papel da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 em matéria tributária: outorga de competência e imposição de limites ao poder de tributar

Considerando a relativização da propriedade privada efetuada pelo exercício da tributação pelo Poder Público, a Carta Magna de 1988 desempenha um papel crucial nessa matéria através do Sistema Tributário Nacional. Leciona Harada (2015, p. 327) que “O que existe, portanto, é um sistema parcial (Sistema Constitucional Tributário) dentro de um sistema global (Sistema Constitucional).”

Se, por um lado, a CRFB/1988 outorga a competência tributária aos entes federativos (imperioso ressaltar que a Constituição Federal não cria tributo, sendo o mesmo instituído em virtude de lei); por outro, ela também aprimora o desenho do cenário da matéria tributária mediante a imposição de outros limites ao poder de tributar, os quais seriam os princípios constitucionais tributários (limitações relativas) e as imunidades tributárias (limitações absolutas). Depreende-se que o silêncio da Lei Maior significa nada menos que a proibição em tributar. (HARADA, 2015, p. 393)

Estatui o Código Tributário Nacional que tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, a qual não pode constituir sanção de ato ilícito, devendo ser instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Segundo interpretação efetuada pelo Supremo Tribunal Federal, existem cinco espécies tributárias no ordenamento jurídico brasileiro: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

Em específico, os impostos são tributos caracterizados por não serem vinculados, ou seja, sua obrigação tem por fato gerador uma situação independente

de qualquer atividade estatal específica, referindo-se à atuação do contribuinte revelador de riqueza (HARADA, 2015, p. 331).

Os impostos também são classificados como exação cuja competência tributária é privativa, no sentido de existir impostos federais, estaduais, distritais e municipais, os quais se encontram elencados nos artigos 153 a 156 da CRFB/1988.

Deve-se destacar que o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é privativo dos Municípios e do Distrito Federal, possuindo como base econômica serviços de qualquer natureza - contanto que não configurem serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior – e definidos em lei complementar.

2 A LEI COMPLEMENTAR 157/2016 E A TRIBUTAÇÃO SOBRE AS PLATAFORMAS DE *STREAMING*

2.1 O paradigma da evolução das mídias digitais e a conseqüente necessidade de adequação do ordenamento jurídico

Verifica-se que essa seara tributária também é afetada substancialmente pelo processo de evolução que ocorre no setor da tecnologia da informação. Dessa forma, percebe-se aqui a incidência da ideia de que a técnica jurídica é nada menos do que um instrumento concebido, tendo em vista a solução de demandas sociais situadas historicamente.

O desenvolvimento da tecnologia acarreta também mudanças nas relações sociais: há quem fale de uma revolução digital, com a virtualização de bens e alteração na forma de disponibilização dos conteúdos aos usuários. Em relação à mudança de mercados, as novas mídias digitais têm trazido produtos e serviços que sequer poderiam ser imaginados outrora.

Esse fato operou não só mudanças profundas sobre os hábitos e os comportamentos em diversos setores da sociedade, mas também implicou o estabelecimento da integração social em um nível global. No sentido do exposto anteriormente, resume Montes (2014, p. 11):

A computação é componente crucial no desenvolvimento das Novas Mídias, mas o computador isolado não é protagonista desse fenômeno. É a expansão global das redes computacionais que tornou possível o estabelecimento de novas formas de comunicação.

A disseminação da *Internet*, a famigerada rede mundial de computadores, forjou um novo patamar de comunicação entre pessoas ao redor do mundo. Foi a mesma que possibilitou a comunicação em massa, de modo praticamente instantâneo e a baixíssimo custo.

A despeito do argumento de que essa inclusão digital ainda não tenha atingido uma parcela da população mundial, é incontroverso que foi a partir da década dos anos 90 do século XX que o fenômeno da *Internet* eclodiu, permitindo que indivíduos assistissem e, sobretudo, participassem dessa revolução da comunicação em massa.

Diante da possibilidade de aferição econômica sobre as novas tecnologias, seria plausível esperar certa atenção das autoridades fiscais em relação às operações desenvolvidas no âmbito da *Internet*, uma vez que esses fatos poderiam inserir-se na competência tributária de um dos entes federativos. Nessa seara, afirma-se:

A velocidade dos avanços tecnológicos, especialmente os da tecnologia digital e de dados, tem posto às administrações públicas, estatais e supraestatais, os desafios de decidir quando, por que e até onde intervir e disciplinar essas inovações. Não que haja propriamente uma novidade aí. De há muito, em praticamente todos os campos da atividade humana, as organizações estatais se veem confrontadas com essas questões. (BAPTISTA; KELLER, 2016, p. 127)

Por outro lado, há que se falar que, diante desse novo paradigma tecnológico, opera-se uma nebulosidade sobre o exercício da competência tributária, visto que nem sempre quedar-se-á cristalino se a ocorrência no plano fático subsume-se efetivamente às hipóteses normativas de incidência de relação jurídica tributária – fato que pode causar perplexidade e insegurança no contribuinte, bem como possíveis restrições ilegítimas à propriedade privada. Oportuno colacionar as palavras de Barthem Neto (2016, p. 58):

Há que se reconhecer, contudo, que, muitas vezes, a definição do tratamento tributário adequado enfrenta dificuldades decorrentes das peculiaridades e complexidade dos negócios jurídicos, sendo imprescindível o exame detido de sua natureza jurídica, ainda que em aparente detrimento da aplicação direta das regras legais e da jurisprudência.

Trata-se de questão recorrente, por exemplo, em relação aos serviços de informática, uma vez que a legislação e a jurisprudência não conseguem acompanhar, na mesma medida, a evolução e o desenvolvimento desse tipo de tecnologia.

Ainda que alguns pontos envolvidos com o tema em discussão já tenham recebido, em alguma medida, um tratamento em sede de jurisprudência, há outros que ainda carecem de elucidação (tendo em vista o iminente choque de interesses entre os contribuintes e os entes tributantes).

2.2 As plataformas de *streaming*

Dentre as novas mídias que surgiram nesse processo de metamorfose que se opera sobre a tecnologia da informação, situam-se as plataformas de *streaming*, cujos recursos têm se mostrado muito atrativos a praticamente todos aqueles que mantêm algum tipo de contato com mídias digitais. Alguns exemplos de plataformas de *streaming* muito utilizadas recentemente: *Netflix*, *Spotify*, *Crackle*, *Youtube*, *Google Play*, *Deezer*, etc.

Entende-se por *streaming* a tecnologia desenvolvida com vistas a permitir que o usuário perceba, “em tempo real”, determinado conteúdo (por exemplo: música, vídeos ou filmes). Assim, a proposta dessa inovação digital seria tornar possível, por exemplo, ouvir música sem precisar da transferência e do armazenamento integral dos arquivos à plataforma escolhida para a reprodução. No campo da informática, traduz-se esse vocábulo da língua inglesa para o português no sentido de “fluxo de mídia” ou simplesmente “transmissão”. (BENTO NETO, 2016, p. 29)

Ora, a expressão *streaming* decorre de *stream*, que significa “corrente” ou “fluxo”. Essa operação no plano virtual implica justamente isso: uma corrente ou um fluxo constante de dados, os quais são transmitidos de um emissor (grandes centros

de armazenamento de dados) para diversos receptores (computadores, celulares, *tablets*, TVs inteligentes, etc.).

Bento Neto (2016, p. 30) complementa essa explanação nos seguintes dizeres:

Para entender o funcionamento e a definição específica do termo é necessário ter-se em mente que, com a popularização da *internet*, rapidamente popularizaram-se também os assim denominados *downloads*, operações que consistem basicamente em uma transferência de dados virtuais – comumente documentos, áudios, vídeos e imagens – de um sistema computadorizado a outro.

No entanto, esse tipo de operação é obsoleto quando se pretende, por exemplo, transmitir um evento ao vivo através da *internet*, uma vez que os *downloads* permitem a manipulação e o consumo do arquivo somente depois de integralmente completada a transferência dos dados. Além disso, outro problema comumente aventado nesse tipo de operação é que fundamentalmente ela cria uma cópia da mídia a cada nova transferência de um servidor a outro, o que, em suma, é um dos pilares que sustenta a ilicitude da pirataria *online*.

Nesse contexto entra o *streaming*, que se difere dos *downloads* por ser um fluxo contínuo de transmissão de informações que não permanece na posse do receptor do sinal e pode ser consumida no mesmo momento da solicitação de transferência. Ou seja: primeiramente, embora no *streaming* também haja uma parcela de *download*, o conteúdo transferido serve apenas para ser remontado, convertido em som ou imagem e consumido no mesmo instante. Depois, nenhum dado recebido no aparelho ali permanece, uma vez que, tais quais os sinais recebidos por um aparelho televisão ou de rádio, não há armazenamento de mídia na unidade física.

Tendo em vista que o *streaming* seja um fenômeno relativamente novo, percebe-se um grau de dificuldade para encontrar uma conceituação completamente uniforme. Entretanto, as proposições encontram um critério fundamental: a existência de um fluxo contínuo de dados, os quais são transmitidos e consumidos simultaneamente. (BENTO NETO, 2016, p. 31)

2.3 A LC 157/2016 e a reforma do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)

Ante esse cenário de novas possibilidades e de respectivas lacunas legislativas, foi sancionada a Lei Complementar 157 em 29 de dezembro de 2016 (a

mesma era conhecida na sua fase de propositura como “Lei da reforma do ISSQN” e “Lei do imposto *Netflix*”).

Esse diploma legal alterou a Lei Complementar 116/2003 (dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN), a Lei 8.429/1992 (Lei de Improbidade Administrativa), e a Lei Complementar 63/1990 (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).

A LC 157/2016 tramitou pelo Senado Federal através do PLS 386/2012 e pela Câmara dos Deputados através do PLP 366/2013, após a iniciativa do senador Romero Jucá (PMDB/RR).

Em relação às significativas mudanças sobre a LC 116/20013, destaca-se uma em especial: o acréscimo do subitem 1.09 à Lista de Serviços tributáveis pelo Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), que é de competência dos Municípios e do Distrito Federal.

Esse subitem ampliou a hipótese de incidência desse tributo, uma vez que previu como fato gerador a 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 12.485/2011 (sujeita ao ICMS). Assim, a LC 157/2016 introduziu os contratos de *streaming* como passíveis de incidência de ISSQN.

3 ANÁLISE DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE AS PLATAFORMAS DE *STREAMING*

3.1 A competência dos Municípios em face da LC 157/2016, o precedente da Súmula Vinculante 31 e a possível inconstitucionalidade do novo diploma legal

Aduz Gruppenmacher (2016, *online*) sobre essa ampliação da hipótese de incidência do ISSQN que “[...] o Poder Legislativo Federal introduziu uma vez mais regra inconstitucional no sistema.”

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 à 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. Sobre esse assunto, Harada (2015, p. 511) tece o seguinte comentário:

A elaboração da extensa lista de 198 subitens foi feita de forma aleatória, sem maiores considerações de natureza jurídica. Ora, ao se elaborar a lista de serviços é preciso, antes de mais nada, conceituar o que é serviço. [...] Prestar serviço significa servir, isto é, ato ou efeito de servir. É o mesmo que prestar trabalho ou atividade a terceiro, mediante remuneração. O ISS recai sobre circulação de bem **imaterial** (serviço). Resulta da obrigação de fazer. O ICMS recai sobre circulação de bem **material** (mercadoria). Resulta da obrigação de dar.

Ora, o *streaming* implica 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, *online*)

Dessa forma, a cessão de direitos também não configuraria fato gerador do ISSQN, pois não é hipótese de serviço prestado. Nesse sentido, transcreve-se o valioso ensinamento de Machado (2004, *online*) sobre subitem 3.02 da LC 116/2003:

O subitem 3.02 contempla a cessão do direito de uso de marcas e de sinais de propaganda, que não envolve, está claro, prestações de fazer, mas simplesmente o consentimento no uso de bens imateriais, posto que essa é a natureza jurídica das marcas e dos sinais de propaganda.

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). (GRUPENMACHER, 2016, *online*)

Em relação ao exercício equivocado da tributação sobre o âmbito da informática, Harada (2015, p. 512) já havia tecido uma crítica sobre a cobrança de ICMS sobre os provedores de acesso à *Internet*: “Ora, provedor de acesso, por si só, não se caracteriza como meio **de comunicação**, mesmo porque ele é **usuário** do canal de comunicação operado por concessionárias de serviços de telecomunicação”.

Por fim, tendo em vista a outorga da competência residual (art. 154, I, CRFB/1988), a qual possibilita que a União institua impostos residuais, alguns estudiosos propõem a tributação desse nicho econômico através dessa exação residual, desde que se obedeça às regras constitucionais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A LC 157/2016 simboliza uma tentativa de atualização do ordenamento jurídico brasileiro frente ao desenvolvimento das novas mídias digitais, estabelecendo a tributação das plataformas de *streaming* pelo ISSQN.

Todavia, essa inovação legal pode acarretar consequências negativas nos mais diversos âmbitos, tendo em vista a possibilidade de esse instrumento estar maculado por vício de inconstitucionalidade, na medida em que estabelece a competência dessa exação municipal sobre uma espécie de cessão não definitiva de direitos.

REFERÊNCIAS

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 mar. 2017.

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: 27 mar. 2017.

BENTO NETO, Nazil. **A Incidência de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre o Streaming: A (In)Constitucionalidade do 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%C>

3%AAncia%20do%20Imposto%20Sobre%20Servi%C3%A7os%20de%20Qualquer%20Natureza%20(ISS)%20sobre%20o%20Streaming%20-%20(In)Constitucionalidade%20do%20Projeto%20de%20Lei%20Complementar%20n.%20366.2013.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 27 mar. 2017.

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 mar. 2017.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

_____. **O ISS e a locação ou cessão de direito de uso**. Fortaleza, 2004. Disponível em: < <http://www.hugomachado.adv.br>>. Acesso em: 28 mar. 2017.

MONTES, Wagner Silva. **Over the top: o consumo audiovisual em softwares culturais**. São Paulo: USP, 2014. 97 f. Dissertação de Mestrado. Programa de Pós-Graduação em Meios e Processos Audiovisuais. Escola de Comunicações e Artes, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/27/27161/tde-10112014-141305/pt-br.php>>. Acesso em: 28 mar. 2017.