

A Imunidade Tributária do art. 150, VI, alínea “e” aplicada às plataformas de Fluxo de Mídia (Serviços de Streaming)

Karime Soares Buissa

Resumo: O presente artigo tem como objeto a análise da aplicação da imunidade tributária, conferida pelo art. 150, VI, alínea “e”, da Constituição Federal aos fonogramas e videofonogramas brasileiros ou com intérpretes brasileiros no âmbito das plataformas de Fluxo de Mídia, também conhecidas como “*Streaming*”. A partir do exame da Emenda Constitucional n.75/2013, à luz do reconhecimento das novas tecnologias, traçar-se-á a evolução histórica, definição, abordagem doutrinária e jurisprudencial da imunidade tributária “musical”. Com a devida pesquisa, pretende-se demonstrar a possibilidade jurídica da extensão da imunidade tributária, considerando os efeitos possíveis da medida, ante a inexistência de homogeneidade dos tribunais superiores brasileiros quanto ao assunto.

Palavras-chave: Direito Tributário; Imunidade Tributária; Fluxos de Mídia; *streaming*; Constituição Federal

INTRODUÇÃO

Em 2013, foi aprovada a Emenda Constitucional n.75, a conhecida “PEC da Música”. Reivindicada desde 2008, a proposta de conceder imunidade tributária para fonogramas e videofonogramas tinha como escopo combater o crescente mercado ilegal de CDs e DVDs, a popular “pirataria” e fomentar a difusão de uma cultura musical a classes menos privilegiadas da população. Esperava-se, da mesma forma, que estimulasse a produção independente, trazendo novas perspectivas ao mercado fonográfico brasileiro.

Não se esperava, no entanto, a popularização veloz de uma nova forma de difundir e reproduzir fonogramas e videofonogramas. A Emenda Constitucional, nasceu praticamente obsoleta. Os fluxos de mídia, conhecidos popularmente como plataformas de “Streaming”, tomaram o lugar das mídias ópticas, oferecendo a qualquer usuário de computador, “smartphone” ou outro meio eletrônico com essa capacidade, a possibilidade de escutar uma música ou assistir um clipe de maneira rápida e ao alcance da mão.

O mercado fonográfico brasileiro mudou, bem como as interações sociais dos consumidores com o meio digital. É inegável que a difusão das novas tecnologias no Brasil vem crescendo vertiginosamente na última década, tendo atingido inclusive parcelas da população com acesso apenas à comunicação em massa.

Os motivos são diversos, o aumento do poder de compra da população, as políticas fiscais voltadas para a redução de preços de produtos tecnológicos, a abertura do mercado à novas empresas de telecomunicação, investimento em infraestrutura digital, etc. A universalização dos serviços de telecomunicação tem se tornado cada vez mais real, como será demonstrado mais a frente neste trabalho.

O Direito vem tentando acompanhar o movimento. De fato, as mudanças estão sendo rápidas demais, não tendo o acompanhamento requerido pela legislação pátria e mesmo internacional, ressaltando alguns sucessos nessa trajetória, como o Marco Civil da Internet no Brasil e o Tratado Internacional de prevenção e combate aos crimes praticados na Internet ou com o uso do computador.

A questão tributária ainda não acompanhou os novos padrões e as experiências jurídicas decorrentes da revolução tecnológica. Desde a discussão se o “streaming” seria produto ou serviço, até a inclusão dessas plataformas no rol de serviços tributáveis do ISS em 2016, ainda há muito a ser definido. A exemplo, temos o debate objeto do presente artigo, o qual questiona se a imunidade conferida pelo art. 150, VI, alínea “e”, da Constituição Federal seria extensível às plataformas de fluxo de mídia que possuem como serviço essencial a reprodução de fonogramas e videogramas, apesar de não necessariamente estarem presentes os requisitos de desenvolvimento do mercado fonográfico nacional.

Assim, serão traçados os conceitos jurídicos aplicados à discussão, qual sejam a imunidade tributária *latu sensu* e a imunidade tributária “musical”, trazendo conceitos doutrinários, históricos e entendimentos jurisprudenciais, acompanhados à análise dos objetivos e resultados da Emenda Constitucional n.75/2013.

Para o entedimento da questão, é imprescindível examinar o fenômeno dos fluxos de mídia (*streaming*), buscando trazer números atualizados sobre a

utilização dessas ferramentas, de forma a demonstrar impactos sociais e econômicos. Também serão comentados alguns tratados internacionais e a posição atual do Brasil quanto ao problema.

Por fim, pretende-se apontar os benefícios e malefícios, buscando um parecer fundamentado sobre a possibilidade de extensão da imunidade prevista no art. 150, VI, alínea “e”, da Constituição Federal às plataformas de “streaming”.

IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS CONSTITUCIONAIS: CONCEITO E HISTÓRICO

As Imunidades Tributárias são balizas ao chamado “poder de tributar”. Estão inseridas no contexto de competência, especificamente da competência tributária negativa, ou da incompetência para certos doutrinadores. Juntamente com os princípios, configuram um meio de limitação a tributação, com objetivo de incentivar ou proteger certas pessoas, sejam em função de sua natureza jurídica, seja porque estão associadas a um determinado fato, bem ou situação. Note-se que a não incidência tributária, decorrente de uma disposição constitucional é tratada pela doutrina como imunidade.

Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho:

(...) a regra que imuniza é uma das múltiplas formas de demarcação de competência. Congrega-se às demais para produzir o campo dentro do qual as pessoas políticas poderão operar, legislando sobre matéria tributária. Ora, (...) a norma que firma a hipótese de imunidade colabora no desenho constitucional da faixa de competência adjudicada às entidades tributantes. Dirige-se ao legislador ordinário para formar, juntamente com outros mandamentos constitucionais, o feixe de atribuições entregue às pessoas investidas de poder político. Aparentemente, difere dos outros meios empregados por mera questão sintática (1984).

Segundo Ricardo Lobo Torres, o instituto pouco tem a ver com a ideia de justiça ou de utilidade econômica, mas sim à liberdade, sendo uma esternalização desse direito fundamental.

Reconhece-se a existência do instituto das imunidades desde a era romana, com a figura dos *immunitas* que desobrigavam templos religiosos e bens públicos a contribuir com os *tributum* cobrados pelo Estado.

Na Idade Média, as imunidades fiscais eram formas de limitação do poder da realeza, porém era um privilégio da nobreza e da Igreja. Recaía aos

estamentos mais pobres o ônus tributário, sem qualquer respeito a capacidade contributiva, sendo um dos fatores que culminou a Revolução Francesa.

No Estado Fiscal, tal qual o atual, a limitação recai sobre o Estado e não sobre o poder do Rei. Dessa forma, em respeito ao princípio da isonomia e as garantias individuais do cidadão, deixa-se de proteger uma classe específica, passando o privilégio à atividades sociais de interesse público. (TORRES; 2013, p.64-65)

No Brasil, a primeira imunidade a ser manifesta foi a “Imunidade Recíproca”, expressa no art. 10 do texto constitucional de 1891. Ainda nas Constituições futuras, foram acrescentados novos tipos de imunidade. Entende-se que as imunidades estão sempre previstas na Constituição, por se tratar de uma limitação a uma competência constitucionalmente atribuída, pois não é possível criar exceções por meio de norma de hierarquia inferior. (ALEXANDRE; 2017, p. 204)

Ressalte-se que a terminologia “imunidade” não é utilizada na Constituição, ainda que amplamente disseminada na doutrina e jurisprudência. O fato da necessidade de previsão constitucional é uma das principais diferenças em relação aos institutos da isenção e da não-incidência. Conforme ressalta Ricardo Alexandre:

(..) a isenção opera no âmbito do exercício da competência, enquanto a imunidade, como visto, opera no âmbito da própria delimitação de competência (2017, p.203).

A dizer que a isenção advém de uma norma infraconstitucional, ou seja, ainda que o ente tenha competência para atribuir tributos, por força de legislação ordinária, dispensa o cumprimento da obrigação tributária. Já no caso da imunidade, não há competência para criação do tributo por nenhum ente da federação, preenchidos os requisitos das hipóteses previstas na Constituição.

Não se confunde também com a não-incidência, pois esta é verificada quando não se identifica a situação jurídica concreta, tanto em relação à hipótese de incidência, quanto aos fatos geradores. Não entra no campo de competência, pois trata-se de uma dispensa por não existir causa entre fato e norma.

CLASSIFICAÇÃO

O conceito de imunidade tributária atende certas classificações. Segundo Ricardo Alexandre, as imunidades tributárias subdividem-se: quanto ao parâmetro de concessão em imunidades subjetivas, objetivas ou mistas; quanto à origem: ontológicas e políticas; quanto ao alcance em gerais e específicas; quanto à forma de previsão em implícitas ou explícitas e; quanto a necessidade de regulamentação em condicionadas e incondicionadas.

Quanto à primeira divisão, temos que as imunidades serão subjetivas quando a regra imunizante atinge pessoas, objetivas quando a exceção recai sobre objetos e mista quando o parâmetro de concessão toma por base tanto a pessoa quanto o objeto. Quanto à origem, as imunidades ontológicas são aquelas que existem por si só, derivadas de algum princípio, não precisariam estar expressas na constituição. Já as políticas, dependem da opção do legislador para incluí-las ou não no texto constitucional.

As imunidades tributárias podem ser gerais, quando abrange todos os entes tributantes e todos os tributos, ou específicas quando a vedação alcança só um ente ou apenas certo tipo de tributo. Ainda podem ser explícitas por estarem expressas na Constituição ou implícitas, ainda que no Brasil não exista nenhuma, seria o caso da imunidade recíproca, que deriva do pacto federativo e existiria independente de previsão legal. Por fim, tem-se que são divididas em condicionadas – aquelas que precisam de lei infraconstitucional para ser aplicada - e as incondicionadas que não possuem tal necessidade.

Em geral, as espécies de imunidades tributárias estão expressas no rol do art. 150, VI da Carta Magna, porém encontramos exceções dentro do texto constitucional, como o art. 153, § 4, II, que impede a incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) sobre pequenas glebas rurais, assim definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS

Como bem aponta Leandro Paulsen, em questão de interpretação das imunidades, o Supremo Tribunal Federal (STF) é protagonista, principalmente para conferir caráter ampliativo ou restritivo às regras imunizantes, por mais que possa conferir uma interpretação ampliativa ou restritiva à mesma imunidade. “Entendemos que não é dado ao aplicador assumir qualquer premissa que o

condicione a estender ou a restringir a norma que imuniza; deve, sim, perscrutar seu efetivo alcance considerando a regra de imunidade, seu objeto, sua finalidade, enfim, todos os meios interpretativos ao seu alcance (literal, sistemático, teleológico).” (2017, p. 110)

A exemplo de precedente de interpretação restritiva foi a decisão sobre alcance da imunidade das receitas de exportação (art. 149, § 2o, I). Quanto aos precedentes que ampliaram o alcance de regras de imunidade, podemos citar a imunidade recíproca, que a CF diz abranger os entes políticos (art. 150, VI, a), suas autarquias e fundações públicas (art. 150, § 2o), mas que o STF estende a empresas públicas e até mesmo a sociedades de economia mista quando exerçam serviço público típico, em regime de monopólio ou em caráter gratuito, sem concorrência com a iniciativa privada. (PAULSEN; 2017, p. 110)

Ressalte-se também que o STF tem atribuição significativa quando não há as imunidades não são autoaplicáveis e precisam de regulamentação, principalmente para atribuir o instrumento legislativo adequado. A princípio a posição do STF é rígida no sentido de que, lei complementar é sempre requerida expressamente, portanto quando a Constituição se refere somente a “lei”, trata-se de lei ordinária. Como exemplo, cita-se a decisão proferido no Ag. Reg. RE 428.815-0, em junho de 2005: “as condições materiais para o gozo da imunidade são matéria reservada à lei complementar, mas que os requisitos formais para a constituição e funcionamento das entidades, como a necessidade de obtenção e renovação dos certificados de entidade de fins filantrópicos, são matéria que pode ser tratada por lei ordinária. ” (PAULSEN; 2017, p. 111)

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA MUSICAL (DA MÚSICA NACIONAL)

O debate sobre a inclusão da imunidade a fonogramas e videofonogramas musicais iniciou-se em 2007, com a PEC de número 78 daquele ano. Após um longo período de tramitação, em 2011 foi aprovada pela câmara dos deputados e submetida ao crivo do Senado. Somente em 2013, foi aprovada pela casa e promulgada ainda aquele ano.

Sob o pretexto da queda das vendas de CDs e DVDs por consequência do aumento da contrafação, a PEC da Música, como ficou conhecida, seria um “brado em defesa da cultura nacional”, nas palavras do Deputado Otávio Leite,

autor do projeto. Segundo os dados constantes no projeto, nos dois primeiros meses daquele ano (2007) houve uma depreciação nas vendas 49% em relação ao ano anterior. A previsão era que a imunidade tornaria o produto até 30% mais barato para o consumidor, desestimulando a comercialização de produtos “piratas”.

Eduardo Sabbag ainda destaca que “a benesse constitucional vem ratificar axiologicamente o acesso à cultura e ao conhecimento, à semelhança da Imunidade de Imprensa, prevista na alínea anterior (art. 150, VI, “d”, CF).” (2017, p.493)

Incluída pela Emenda Constitucional 75/2013, a alínea “e”, do art. 150, VI, da Constituição Federal veda a instituição de impostos sobre “fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.”

Com escopo de facilitar a abordagem teórica, grande parte da doutrina passou a adotar a expressão “Imunidade Musical”. No entanto, certos juristas, como Ricardo Alexandre, ressaltam que essa terminologia é demasiadamente ampla, uma vez que a imunidade recai apenas para obras nacionais, ou seja, aquelas de autores brasileiros ou interpretadas por brasileiros. (2017, p. 235)

A título de exemplo, seriam protegidos pela imunidade (se produzidos no Brasil) tanto a interpretação de “Garota de Ipanema” por Andrea Bocelli quanto “*I Put A Spell On You*” de Nina Simone na voz da recém afamada cantora Iza. Da mesma forma, os “*featurings*” (participações) com cantores brasileiros, cada vez mais comuns devido ao sucesso do pop-funk brasileiro no exterior, possuem o elemento de conexão nacional, garantindo a aplicação da regra imunizante, mesmo que interpretados em língua diversa do português, como o caso de “*Is That For Me*” do sueco Alesso e da brasileira Anitta.

Utilizando a forma de classificação adotada por Ricardo Alexandre, descrita anteriormente, trata-se de: uma imunidade mista, pois recai sobre o bem, porém com exigências sobre a pessoa; de origem política, dado que não se fundamenta em princípio basilar e só existe por uma opção legislativa; com alcance específico, se restringe à instituição de impostos e; explícita, tendo em

vista sua previsão na Constituição e; incondicionada, porque sua eficácia plena e aplicação não depende de regulamentação infraconstitucional.

Para melhor análise do texto “e” do inciso VI, do art. 150 da Constituição Federal, convém desmembrá-lo parte à parte. Primeiramente, é preciso conceituar o que é fonograma e videofonograma. O primeiro, encontra conceito legal explícito na Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/1998): “toda fixação de sons de uma execução ou interpretação ou de outros sons, ou de uma representação. de sons que não seja uma fixação incluída em uma obra audiovisual”. De maneira mais simples, conforme o *Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa* (1986, p. 797) é o “Registro exclusivamente sonoro em suporte material, como disco, fita magnética, etc.”

Quanto ao videofonograma o mesmo dicionário apresenta o respectivo significado: “Produto da fixação de imagem e som em suporte material” (Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, p.1775). Sendo assim, abrangem os videoclipes, as gravações de shows, etc.

Importa destacar que o benefício imunizante favorece não só CDs, DVDs Blu-ray, cassete, vinil e qualquer outro meio físico, mas também os suportes materiais (mídias) ou arquivos digitais que contenham os fonogramas e videofonogramas. Sendo assim, as músicas e vídeos musicais comprados via download pela internet também são imunes, é o caso das adquiridas pela App Store, Google Play e semelhantes, o que ainda não está muito conciso é a tributação sobre as plataformas de fluxo de mídia, como será retratada mais adiante.

Conceituada a primeira parte do objeto da imunidade, passa-se à segunda: “produzidos no Brasil”. Conforme destaca Ricardo Alexandre, “a exigência de produção no Brasil é de caráter absoluto” (2017, p.236). Sendo assim, gozam da imunidade apenas aqueles fonogramas e videofonogramas cuja produção tenha se dado no Brasil, ainda que a composição ou interpretação não tenham sido realizados no país.

Passando à próxima parte do texto constitucional aqui analisado, temos que outra exigência para concessão da benesse é o conteúdo fonogramas e videofonogramas. Senão, veja-se: “Contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros”. Ainda que para certos juristas tal imunidade tenha caráter objetivo, para Ricardo

Alexandre essa exigência “descaracteriza o caráter puramente objetivo que a imunidade poderia ter” (2017, p.237).

Para imunizar as coisas, exigiu-se uma característica das pessoas a ela vinculadas, a dizer a autoria brasileira ou a interpretação por artista brasileiro. Evidencia-se uma tentativa de garantir a proteção integral da obra intelectual do artista musical brasileiro, seja ele o compositor, seja ele o intérprete da música.

Ainda se faz relevante analisar a continuidade da norma, que se estende para “os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham (fonogramas e videofonogramas)”. Procurou-se aqui afastar a discussão que ocorreu com inserção dos “livros eletrônicos” para desfrutar da benesse da alínea “d” do art. 150, VI, cuja proteção aos dos livros, jornais e periódicos, se estende ao “papel destinado à impressão”. Dessa forma, o STF em 2017 decidiu que as mídias nas quais são gravados em meio magnético ou óptico os livros eletrônicos são insumos igualmente imunizados.

No voto do Relator, o Ministro Dias Toffoli, restou claro que o tribunal, em exegese contínua, deve se aproximar cada vez mais da realidade atual, considerando os fatores axiológicos que o constituinte originário empregou para construção normativa, bem como as mudanças trazidas pela modernidade. Nesse sentido, expressou:

(..)considero que a imunidade de que trata o art. 150, VI, d da Constituição alcança o livro digital (*e-book*).

De igual modo, as mudanças históricas e os fatores políticos e sociais presentes na atualidade, seja em razão do avanço tecnológico, seja em decorrência da preocupação ambiental, justificam a equiparação do “papel”, numa visão panorâmica da realidade e da norma, aos suportes utilizados para a publicação dos livros.

Nesse contexto moderno, contemporâneo, portanto, a teleologia da regra de imunidade igualmente alcança os aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou *e-readers*) confeccionados exclusivamente para esse fim, ainda que, eventualmente, estejam equipados com funcionalidades acessórias ou rudimentares que auxiliam a leitura digital, tais como dicionário de sinônimos, marcadores, escolha do tipo e do tamanho da fonte etc. (BRASIL. Supremo Tribunal Federal, RE 330817 / RJ, Rel. Min. Dias Toffoli, Dje 31/08/2017)

Com a decisão, passaram a receber a benesse concedida pela alínea “d”, do art.150, VI da Constituição tanto os livros eletrônicos quanto os dispositivos de leitura desses livros, porém somente aqueles com a funcionalidade exclusiva de leitura, como “Kindle”, “Lev”, entre outros. Os tablets e smartphones, por mais que possuam tal função, não foram incorporados pela regra imunizante.

Sendo assim, deve-se entender que de forma que todos os suportes materiais (vinil, cassete, CD, DVD, Blu-ray) e arquivos digitais (vendidos por App Store, Google Play e similares) contendo os fonogramas e videofonogramas, que preenchem os requisitos da norma, também são protegidos pelo texto imunizante. No entanto, como já apontado anteriormente, a venda “individual” por assim dizer das faixas, álbuns ou EPs como ocorre em certos aplicativos é, de fato, não tributada. Porém, quando tratamos de plataformas de fluxo de mídia, o “*Streaming*”, os consumidores que assinam os pacotes mensais arcam com os custos do ISS incorporados ao preço.

Por fim, a última parte da norma aqui analisada faz uma ressalva: “Salvo na replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.” Foi incluída devido à insatisfação da bancada do Estado do Amazonas no Congresso Nacional. Segundo os congressistas, estender a benesse fiscal nacionalmente, significaria a perda da exclusividade dos benefícios concedidos pela Zona Franca de Manaus, porquanto a indústria de replicação de mídias ópticas mantém sua sede na cidade. Possivelmente, tais indústrias passariam a operar nos grandes centros consumidores, causando perda de postos de trabalho na Zona Franca.

A inclusão da ressalva, no entanto, não foi suficiente para evitar a impetração de uma ADI pelo Estado do Amazonas. A Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5.058 buscava impugnar a validade da Emenda, sob a alegação de que a imunidade violaria os arts. 5º, inciso XXXVI, e 150, I, da CF e 40 e 92 do ADCT, provocando, assim, prejuízos ao modelo de estímulo regional da Zona Franca.

Em seu parecer, a Procuradoria-Geral da República (PGR) se manifestou de forma desfavorável ao pedido do Estado do Amazonas, destacando que os mencionados artigos da ADCT, que versam sobre a concessão do benefício tributário da Zona Franca de Manaus, não seriam cláusulas pétreas, não sendo intocáveis pelo Poder Constituinte Reformador.

Em recente decisão, o STF, por unanimidade, afastou a inconstitucionalidade da norma. Em seu voto, o relator, Ministro Alexandre de Moraes (em substituição ao Eminentíssimo Ministro Teori Zavascki) assim entendeu:

Por mais que se enxergue importância e sensibilidade para previsões voltadas a uma zona fiscalmente privilegiada, como se conforma a Zona Franca de Manaus, nada nela se identifica como diretamente relacionado com o conjunto das cláusulas pétreas. Pretender como intocável, sobretudo a partir de supostos reflexos indiretos, tais como os derivados de previsões que estendem a outros limitação do poder de tributar previsto em norma tributariamente imunizante, é um excesso que não encontra amparo em adequada leitura da mensagem constitucional (STF, Plenário, ADI 5.058, Rel. Min. Alexandre de Moraes, DJe 03.10.2019).

Assim, não prosperou pedido algum do Estado autor e a imunidade tributária abarca operações envolvendo obras musicais e seus suportes físicos ou digitais em todo o país.

Há de se registrar, que o vinil não se inclui na ressalva, pois não é mídia óptica, tampouco é replicado na Zona Franca, sendo duas as fábricas existentes no Brasil: uma em Belford Roxo (RJ) e outra, recém-criada, em São Paulo (capital).

OBJETIVOS E RESULTADOS DA EC N. 75

Ante o exposto anteriormente, os principais objetivos da EC 75 de 2013 era combater o avanço da contrafação, reduzindo os preços da produção e distribuição musical, estimularia a venda e a democratização da cultura nacional. Preços mais acessíveis possibilitariam maior difusão das obras musicais brasileiras a uma parcela da população que dificilmente teria condições de adquirir os produtos a preços exorbitantes.

Porém, para entender os resultados da referida emenda, é necessária a compreensão da funcionalidade da imunidade tributária na cadeia produtiva musical. A princípio, deve-se ressaltar que a imunidade só alcança os impostos, não impedindo a cobrança de contribuições como PIS, COFINS, CSLL etc. Importa ressaltar também que por se tratar da renda dos agentes envolvidos na cadeia e não sobre os fonogramas e videofonogramas propriamente ditos, não

estão isentos do Imposto de Renda os músicos, produtores, gravadoras, entre outras pessoas relacionadas à produção musical. Da mesma forma, não se pode estender a proteção a outros impostos incidentes sobre a gravadora, como o IPTU e IPVA.

Dessa forma, pode-se afirmar que a regra imunizante é aplicável aos impostos que incidiriam sobre os objetos relacionados à música, como o ICMS e IPI. Eduardo Sabbag (2017, p. 499) detalha a cadeia da seguinte maneira: “Na fase preliminar de produção de CDs, DVDs e BDs (ou Blu-rays discs) – contratação de estúdio, músico, mixagem –, há a normal incidência de dois impostos: o IR e o ISS (este por força dos subitens 13.02 e 13.03 da lista anexa à LC n. 116/2003)”

Para o citado autor, a imunidade deveria alcançar essa etapa. A justificativa para cobrança destes impostos seria que o IR, onera a pessoa jurídica, e não o bem musical e o ISS, por alcança a prestação de serviço, e não o próprio bem. Porém, tratando-se do vetor axiológico que a norma pretende realizar, que é desonerar o bem dos custos dos impostos que serão repassados ao consumidor final, seria necessária uma efetiva redução dos custos tributários na produção musical, ainda nesta fase preambular.

Seguindo a cadeia, após a elaboração da matriz, passa-se ao processo de replicação da mídia, que não estará abrangido pela imunidade, havendo normal incidência do IPI. Como esclarecido anteriormente, foi incluída a ressalva quanto a desoneração da fase de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser por força da bancada amazonense, que visava proteger as indústrias que realizam tal função na Zona Franca de Manaus.

Na última etapa, que se caracteriza pela distribuição e comercialização, incidiriam o IR e o ICMS. Da mesma forma que na fase preliminar de produção, o IR é exigido das pessoas físicas responsáveis por esta fase. Sabbag (2017, p. 500) ressalta, no entanto, que também deveria ser afastado, com escopo de cumprir o objetivo de reduzir os preços das mídias comercializadas. Quanto o ICMS, exigido na sistemática da substituição tributária progressiva (ou para frente), perde todo o sentido com a aplicação da norma imunizante, não havendo mais necessidade de recolha pelo fabricante do ICMS-ST quando o CD/DVD/BD deixa a fábrica e segue para o lojista.

Depreende-se a partir dessa abordagem que poucos são os impostos e as etapas da produção musical que realmente estão abrangidas pela regra da imunidade tributária da alínea “e”. Em suma, apenas o ICMS na fase de distribuição e comercialização. Sendo assim, não é possível dizer que houve realmente uma desoneração do consumidor final.

Os tributaristas comumente tecem críticas à norma analisada, principalmente à redação conferida pelo legislador. Isso porque, o texto não é muito elucidativo quanto as delimitações da regra imunizante. Como ilustra Sabbag (2017, p. 502) a exigência quanto a produção no Brasil pode avocar intensos debates. Por exemplo, se gravação do fonograma se deu em estúdio localizado no Brasil e sua edição e mixagem em outro país, a regra imunizante seria afastada? E se a execução do show do músico, para fins de elaboração do videofonograma, ocorrer em território estrangeiro, porém o processo de edição ocorrer no Brasil?

Outro importante questionamento que pode surgir é quanto a “imunidade tupiniquim” e seu viés protecionista, que violaria o *Protocolo de Marrakesh* o qual o Brasil está vinculado por ser membro da OMC (Organização Mundial do Comércio). Com o intuito de coibir práticas protecionistas, as normas tarifárias do GATT proíbem qualquer discriminação tributária estabelecida entre produtos nacionais e estrangeiros (2017, p. 503).

Nesta senda, caso os países signatários do GATT se sintam prejudicados com a medida, podem promover retaliações, bem como sanções extrajurídicas podem ser impostas por organismos internacionais.

Por fim, é preciso destacar a discussão que pode ser provocada pela expressão “suporte material” que seria o ponto de partida para a análise realizada no presente artigo. As plataformas de streaming estariam caracterizadas como suportes materiais aos arquivos digitais, ainda que não sejam tangíveis?

Tais respostas devem vir a partir de provocações ao STF, que hermenêuticamente deve adotar critérios ampliativos ou restritivos para solucionar os problemas assinalados. Neste ínterim, doutrinadores e juristas procuram formular as teses e argumentos mais apropriados para elucidação dos termos da norma constitucional.

Além da criticável técnica legislativa, repleta de vícios e lacuna, a alínea “e”, ainda encontra espaço para reprovação pelo proveito econômico e social que prometia ter. O combate à “pirataria” não pode ser totalmente atribuído à redução do preço dos produtos, mas principalmente à forma de consumo dos conteúdos musicais.

Segundo o relatório da empresa britânica especialista em análise de mercado, a Muso, o Brasil ocupava a 4ª colocação no ranking de países com mais acessos a sites de “pirataria” na internet, com 12,7 bilhões de acessos aos sites de download ilegal, não somente de música, porém de TV, cinema, softwares e outros.¹

Especificamente sobre o comércio ilegal de CDs e DVDs, não há dados muito atuais, não parece ser mais um objeto de preocupação do comércio e da indústria brasileira, tampouco do governo. A última pesquisa do Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas (IPEA) foi publicada em 2011. Mesmo assinalando a confecção de uma nova pesquisa em 2015, essa nunca foi publicada, significando a perda de interesse governamental em relação ao crime de contrafação e a reprodução ilegal de mídias.

Criado em 2005, o Conselho Nacional de Combate à Pirataria (CNCP), responsável por dirigir estudos e estratégias de combate à violação da propriedade intelectual, teve sua atividade paralisada pelo decreto 9.759/2019, que por sua vez extinguiu certos órgãos colegiados. Após liminar concedida pelo STF, que limitou os efeitos do referido decreto, o Governo Federal se viu obrigado a recuar. Em junho deste ano, promulgou novo decreto que dispõe sobre o Conselho.²

Com certas diferenças em relação ao antigo CNCP, principalmente quanto a sua composição, também se notou uma nova área de enfoque para o combate à “pirataria” e delitos contra a propriedade intelectual. A formação de comissões especiais revela que a indústria brasileira e o governo possuem novas áreas de atenção, a dizer o cigarro, o “E-Commerce”, a Publicidade Online e os

¹ TNT, MUSO. **MUSO's 2017 Annual Piracy Reports**. Londres, EN. 21 mar. 2018. Disponível em: <https://www.muso.com/magazine/global-piracy-increases-throughout-2017-muso-reveals>

² AMARAL, Bruno do. **Decreto recria Conselho Nacional de Combate à Pirataria**. TELETIME, [S. l.], 28 jun. 2019. Disponível em: <https://teletime.com.br/28/06/2019/decreto-mantem-conselho-nacional-de-combate-a-pirataria/>

Meios de Pagamento e Hardware. A indústria fonográfica deixou de ser, portanto, a grande preocupação dos mecanismos de combate à pirataria, pois, como será exposto adiante, pode-se presumir a diminuição da pirataria em relação ao mercado musical brasileiro.³

Consoante o exposto, o cerne da questão está a maneira como os consumidores hoje exploram o mercado da música. A última pesquisa do Instituto Brasileiro de Geografia Estatística – IBGE sobre acesso à Internet e à televisão e posse de telefone móvel celular para uso pessoal, realizada em 2017 e publicada em 2018, revelou um panorama de crescimento do número de domicílios com acesso à internet. Em um ano, mais de 10 milhões de pessoas passaram a ter acesso à internet no país. Em 2016, a Internet era utilizada em 69,3% dos domicílios permanentes do País e este percentual aumentou para 74,9%, em 2017.⁴ Apesar do grande crescimento, a porcentagem ainda está aquém dos 87% dos congregados familiares com acesso à internet na União Européia.⁵

Importante destacar que a falta de cobertura de sinal da internet não é o principal motivo para a não utilização da internet no país, figurando apenas na 4ª posição dentre os motivos. Os dados do IBGE, apontaram que os motivos que mais se destacaram para não a usar foram: falta de interesse em acessar a Internet (34,9%), serviço de acesso à Internet era caro (28,7%) e nenhum morador sabia usar a Internet (22,0%). A indisponibilidade do serviço na área do domicílio abrangeu apenas 7,5% das residências e o motivo de o equipamento eletrônico para acessar a Internet ser caro, 3,7%.⁶

Da porcentagem da população que possuía acesso à internet em 2017, o percentual de pessoas que usaram o telefone móvel celular para acessar à rede

³ Fonte: MINISTÉRIO DA JUSTIÇA E SEGURANÇA PÚBLICA. **Novos conselheiros do Combate à Pirataria definem agenda para o ano.** Brasília, 28/02/2019. Disponível em: <https://www.justica.gov.br/news/collective-nitf-content-1551387486.22>. Acesso em: 19 de novembro de 2019

⁴ Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Trabalho e Rendimento. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua 2016/2017.** Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101631_informativo.pdf. Acesso em: 19 de novembro de 2019

⁵ Fonte: EUROSTATS. Disponível em: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Digital_economy_and_society_statistics__households_and_individual_s/pt#Acesso_C3.A0_Internet

⁶ Fonte: IBGE, 2018.

foi 97,0%, contra 94,6% em 2016.⁷ Não é por acaso que as pesquisas internacionais apontam que o Brasil tem um dos maiores índices de utilização de smartphones para ouvir músicas.⁸

A *International Federation of the Phonographic Industry* (IFPI), conduziu um relatório global sobre a forma que os consumidores se envolvem e acessam a música no mundo, tanto por serviços licenciados, quanto os não licenciados. A pesquisa *Music Consumer Insight* foi realizada em Abril-Maio de 2018, com a coleta de informações pela “AudienceNet” entre uma parcela representativa demograficamente da população *online* de idades entre 16 a 64 anos. Constatou-se que 38% dos consumidores obtém músicas por infração dos direitos autorais (*copyright*).⁹

A pesquisa ainda chama atenção ao revelar que 92% dos consumidores brasileiros utilizam o telefone celular para escutar suas músicas e 86% dos internautas (em geral) escutam músicas em serviços de *streaming* sob demanda, tanto áudio quanto vídeo.¹⁰

Com um olhar mais atento à indústria fonográfica brasileira, todo ano a Pró-Música Brasil Produtores Fonográficos Associados (antiga Associação Brasileira dos Produtores de Discos – ABPD) desenvolve um relatório sobre o mercado brasileiro da música.¹¹ Analisando as informações de 2013, quando a EC n. 75 foi introduzida, a 2018, nota-se uma intensa queda das vendas de mídias físicas, chegando a ser praticamente nula a participação na receita do mercado musical brasileiro em 2018 como pode se verificar no gráfico a seguir:

⁷ Fonte: IBGE, 2018.

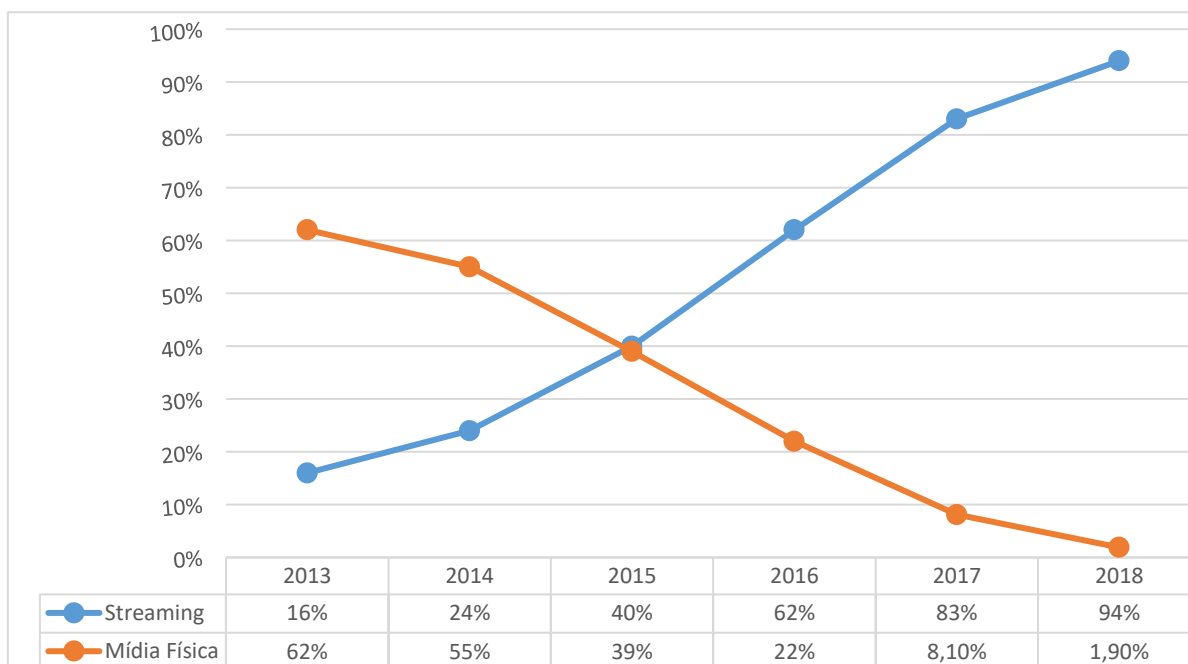
⁸ Fonte: IFPI. **Music Consumers Insight Report**. 2018. Disponível em: <https://pro-musicabr.org.br/wp-content/uploads/2018/10/IFPI-Consumer-Insight-Report-2018-FINAL.pdf>
Acesso em: 15/11/2019

⁹ Fonte: IFPI, 2018.

¹⁰ Fonte: IFPI, 2018.

¹¹ Fonte: PRÓ-MÚSICA (Brasil). RELATÓRIO ANUAL ELETRÔNICO PRO-MÚSICA BRASIL: Mercado da Música Brasileira. *In*: **RELATÓRIO ANUAL ELETRÔNICO PRO-MÚSICA BRASIL**. Rio de Janeiro, 2013-2018. Disponível em: <https://pro-musicabr.org.br/home/numeros-do-mercado/>. Acesso em: 15 nov. 2019.

Figura 1 — Participação das Receitas no Mercado da Música Brasileira



Fonte: autora.

Os dados apresentados foram compilados com base os relatórios da Pró-Música, ainda que a metodologia tenha sido diferente em certos anos, levou-se em consideração a participação das mídias físicas como um todo (CD/DVD/Blue-Ray). Quanto a parte relativa às mídias digitais, utilizou-se apenas a participação do *Streaming* em relação à receita total. No entanto, não foram consideradas para a composição total da receita o proveito econômico obtido com execução pública (rádio e performances ao vivo) e sincronização (utilização de músicas em publicidades, filmes, séries e jogos).

Sendo assim, não se pode presumir que o preço das mídias físicas como CDs, DVDs e Blue-Rays foi reduzido com o passar dos anos pela introdução da alínea “e” ao art. 150, VI, da Constituição Federal. Se realmente houve uma queda nos preços (dado este não informado), possivelmente foi por uma questão de mercado e não pela concessão da benesse constitucional.

A participação ínfima da mídia física no total da arrecadado pelo mercado fonográfico brasileiro não é o único indicador de que a EC n. 75/2013 não obteve sucesso em todos os seus objetivos. A compra de músicas em formato “mp3” (de forma licenciada) pela internet ou aparelho móvel, que também desfrutava da imunidade tributária em relação ao ICMS, também teve seus números

reduzidos com o passar dos anos, simbolizando cerca de 3% do total arrecadado em 2018, contra 21% em 2013, segundo os arquivos da Pró-Música Brasil.¹²

Os números sinalizam, portanto, que a imunidade tributária em relação a fonogramas e videofonogramas musicais nasceu obsoleta, sendo que seus objetivos foram cumpridos, não necessariamente por sua existência, mas porque o mercado consumidor mudou. A “pirataria” deixou de ser um problema relevante para a indústria da música, tendo em vista que os serviços de *streaming* tanto pagos por assinatura quanto os por publicidade se tornaram a principal forma de se consumir música no Brasil.

PLATAFORMAS DE FLUXO DE MÍDIA (*STREAMING*)

Apesar de evocada várias vezes no presente trabalho, é imprescindível para a formação de uma posição a respeito do tema delinear o conceito de Fluxo de Mídia (*Streaming*). Segundo o dicionário de Cambridge Online, em tradução livre, *streaming* (verbo), seria o ato enviar som ou vídeo a um computador, celular, etc. diretamente da internet, sem necessidade de realizar o *download* ou salvar antes.¹³

Em uma linguagem mais técnica, a transmissão dos dados é feita com arquivamento temporário no *cache* do sistema, de modo que a mídia é reproduzida à medida em que chega ao usuário, a não ser que faça ativamente o download do vídeo e da música, funcionalidade disponível apenas para usuários pagantes, normalmente. O fluxo da mídia depende, no entanto, da largura da banda da internet, caso seja insuficiente para reproduzir o conteúdo pode ocorrer interrupções na transmissão dos dados. Isso ocorre porque a difusão se dá por pacotes de dados enviados pelo servidor (distribuidor e *software*) que distribuem o conteúdo para o usuário.

Assim, a tecnologia streaming permite que um usuário reproduza conteúdos protegidos por direitos do autor, via Internet, sem a violação do *copyright*, porque, mesmo oferecendo o serviço sem custo nenhum ao usuário, as plataformas recebem em forma de publicidade.

¹² Fonte: PRÓ-MÚSICA (Brasil). 2013-2018.

¹³ STREAMING. **Dicionário Online De Cambridge**. Tradução livre. Disponível em: <https://dictionary.cambridge.org/pt/dicionario/ingles/streaming>. Acesso em: 19 de novembro de 2019.

O streaming pode ser classificado em não-interativo (*simulcasting* ou *live-casting*) e interativo (*webcasting* ou *on-demand*). O *simulcasting* é a transmissão de um programa musical em tempo real, simultaneamente, isto é, o momento da execução e da recepção pelo consumidor é o mesmo, seria o caso de vídeos ao vivo e as rádios online. Já o *webcasting*, ou *on-demand* refere-se ao “serviço de oferecimento de músicas via streaming em que o usuário seleciona o que quer ouvir, ou seja, não está preso à programação predeterminada do serviço” (FRANCISCO; VALENTE; 2016, p.306), ou seja, o consumidor pode montar seu próprio programa ouvindo quando e onde quiser, muitas vezes até *offline*.

De acordo com a Pró-Música Brasil, os *softwares*, chamados de *players*, que se mantêm em funcionamento no Brasil, oferecendo suporte de *streaming* de fonogramas e videofonogramas são: Apple Music, Claro Música, Deezer, Google Play Music, iTunes Brasil, Microsoft Music Store, Mundo Oi, Napster, Spotify, Terra Music by Napster, Tidal, VEVO e Youtube.

Cada plataforma possui uma maneira diferente distribuição de receitas, porém, a disponibilidade da mídia depende de pagamento aos detentores dos direitos fonográficos e autorais (gravadoras e músicos). Por exemplo, o *Youtube* é considerado o maior *player* de mídia por *streaming*. Mesmo que a plataforma seja destinada a vídeos, 47% do tempo gasto escutando música por demanda é no *Youtube*.¹⁴ Nada obstante, o repasse anual ao mercado musical por usuário é cerca de 20 vezes maior no *spotify*.¹⁵

Ainda que muitos músicos questionem o modelo de repartição de receitas dos *softwares*, Carlos Taran, aponta que o grande problema da distribuição dos lucros está na detenção de direitos pelas gravadoras, principalmente pelas grandes gravadoras, conhecidas como *majors*, que retém mais de 45% dos lucros obtidos nas plataformas.¹⁶

Eugenio Pacceli de Moraes Bomtempo (2016) destaca que o com o comércio “pirata” e acesso a novas tecnologias, por parte de pequenas e médias gravadoras, chamadas *indies*, houve uma desverticalização da cadeia produtiva da música, afetando as grandes gravadoras. Todavia, o mercado das *majors*

¹⁴ Fonte: IFPI

¹⁵ Fonte: IFPI

¹⁶Fonte: TARAN, C. 2015. **Precisamos falar de streaming**. Disponível em: <https://pt.slideshare.net/ctaran/precisamos-falar-sobre-o-streaming>. Acesso em: 20/11/2019.

ainda exerce um grande domínio sobre os canais de difusão, marketing e distribuição, entre outros. Estima-se que o domínio das grandes gravadoras equivale a 75% do mercado mundial da música, sendo inclusive já apontada a existência de cartel no seguimento, pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE.

Bomtempo ainda salienta que as informações sobre o mercado da música são inconsistentes. “Há o risco do mercado se concentrar ainda mais via tecnologia *streaming*” (2016). Dessa forma, a produção artística musical estaria prejudicada, a difusão cultural de artistas brasileiros, principalmente os independentes.

Não é o que aponta, no entanto, Silva Júnior (2018). Em seu trabalho, ele demonstra que o Spotify, plataforma mais utilizada no Brasil e os “agregadores digitais”, empresas que intermedeiam a relação entre os artistas e os serviços de streaming, em sua maioria *start-ups*, podem, de maneiras diferentes, enfraquecer o oligopólio praticado pelas *majors*.

O *Spotify* é considerado o maior serviço de streaming de música no mundo. Segundo o site da plataforma,¹⁷ em novembro de 2019, a marca alcança 113 milhões de usuários pagantes (contas *premium*) e possui 248 milhões de usuários ao todo. Ainda que sem um saldo financeiro positivo, é inegável o impacto da plataforma na popularização musical e do combate às maneiras não autorizadas de escutar música. Hoje, o plano universitário custa hoje R\$ 8,50 e o familiar, com até 6 usuários custa R\$ 26,90 ao mês (segundo próprio site da empresa).¹⁸ Quase tão barato quanto os CDs e DVDs piratas e com custo-benefício bem maior que a mídia física original, não há de se estranhar que o número de consumidores aumenta vertiginosamente, bem como a participação da plataforma no mercado.

Com acesso a quase todo acervo musical produzido no mundo, o *Spotify* se lançou em novas produções com o *Spotify Sessions* e *Spotify Singles*. “Executando todo o processo de gravação e mixagem, a empresa também lança

¹⁷ Fonte: SPOTIFY. 2019. Disponível em: <https://investors.spotify.com/home/default.aspx>

¹⁸ Fonte: *Idem*. Disponível em: https://promo.spotify.com/br/store-user-1/?utm_source=br-pt_brand_contextual_text&utm_medium=paidsearch&utm_campaign=alwayson_latam_br_premiumbusiness_highsubintent_brand+contextual+text+exact+br-pt+google&gclid=Cj0KCQiAiNnuBRD3ARIsAM8KmltYIBJ5bqfc2J8lWlqIOSsIDsQMeE4uyDgm6Vby6JSA_zrcVQNhZWYaAvIVEALw_wcB&gclsrc=aw.ds&utm_expnid=.oURkzsSdQQir-OuFhIElaQ.1&utm_referrer=

e promove o conteúdo gravado em forma de EP. As gravações são feitas nos escritórios do *Spotify* espalhados pelo mundo ou em lugares selecionados” (SILVA JUNIOR, 2018). Ressalte-se que as gravações se tornam exclusivas da plataforma aumentando a popularidade dela e excluindo as *majors* do processo de produção musical. Ainda que artistas que mantenham contrato com grandes gravadoras tenham certa dificuldade de gravar de forma independente, é possível encontrar grandes nomes do Brasil como a banda Jota Quest e Anitta participando desses projetos, mas caso os contratos não permitam, o projeto também foca artistas de nicho e iniciantes.

Sendo assim, é possível notar que os aplicativos de streaming de música exercem hoje um papel fundamental na democratização da cultura, seja por combater o oligopólio das *majors* com a produção de artistas independentes, seja por oferecer um serviço com preço justo e acessível que cada vez mais substitui o *download* e a compra de mídias físicas não licenciadas.

TRIBUTAÇÃO SOBRE SERVIÇOS DE *STREAMING*

As plataformas de *streaming* até 2016 estavam em um imbróglio tributário. Estados e Municípios, responsáveis pela cobrança do ICMS e ISS respectivamente, travavam o debate quanto a competência positiva para cobrança dos referidos impostos. Afinal, o que elas oferecem: produtos ou serviços?

O debate não foi suprimido até hoje no meio jurídico, porém, afasta-se facilmente a incidência do ICMS, pois resta claro que não há transferência de propriedade de mercadoria, tampouco se caracteriza como serviço de comunicação, mas uma transmissão de conteúdo.

Não obstante, pode-se afastar a cobrança do ISS considerando as premissas utilizadas para a edição da Súmula Vinculante nº 31, que afastou a incidência do ISS sobre a locação de bens móveis sob o pretexto de que não se tratava de uma “obrigação de fazer”. A cessão de direito de uso de obras cinematográficas e musicais, tampouco se configura em uma “obrigação de fazer”, mas sim uma “obrigação de dar”, o que não se configuraria serviço passível da tributação do imposto municipal. Há de se considerar, porém, que foi adotada na tese um conceito de “serviço” advinda do direito privado e o próprio

STF já utilizou outro conceito do mesmo termo para justificar a incidência ou afastamento do ISS.

Foi o caso da recente discussão sobre a possibilidade de o ISS abarcar planos privados de assistência à saúde. A posição majoritária do STF compreendeu que “serviço” está “relacionado ao oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades materiais ou imateriais, prestadas com habitualidade e intuito de lucro”, podendo estar associada ou não com a entrega de bens ao tomador (GALDINO, Guilherme. 2019. p.97).

Discussões a parte, em 2016, foi editada a Lei Complementar n. 157/16, que alterou a LC 113/2013, passando a incluir as plataformas de streaming no rol de serviços sujeitos ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. Assim foi acrescentada à lista de serviços:

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).

A opção legislativa por ressaltar a proteção à imunidade de livros, jornais e periódicos, é mais um argumento razoável para permitir a extensão da proteção da alínea “e” às plataformas de streaming musicais. Ora, se ambas têm o objetivo de incentivo à cultura, por que a imunidade tributária musical deveria ser excluída do texto legislativo? Ainda que possa ser apontada inconstitucionalidade da norma, tanto pela correlação com a Súmula Vinculante n. 31, quanto pelo afastamento da imunidade tributária musical, certas plataformas de streaming enxergam na lei uma ferramenta de concretização de segurança jurídica:

Em entrevista ao “Diário do Nordeste” (2018), o representante da Deezer afirmou que a regularização do setor mostra o crescimento da categoria como um todo e a adaptação das leis tributárias a novas atividades econômicas surgidas na era da internet é natural. “Ter nossa atividade regulamentada nos traz segurança jurídica. Inicialmente a Deezer vai absorver o valor do novo imposto, o que significa que o nosso usuário *Premium+* continuará a ter uma experiência única de áudio pelo mesmo valor do seu plano”.

Não é de se estranhar que o setor tenha comemorado a edição da lei. Afastou-se o ICMS, cujas alíquotas podem chegar a 25% contra a alíquota

máxima de 5% do ISS, ainda que, para evitar uma guerra fiscal entre municípios, a LC 157/16 dispôs que a alíquota mínima de cobrança do ISS é de 2%, sendo a concessão de benefícios fiscais com o imposto ato de improbidade.

Para Guilherme Galdino (2019, p.99) caberia a cobrança do ISS, pois o streaming é “um serviço oneroso (assinatura), de utilidade (acesso a conteúdo disponibilizado) a terceiro (consumidor), a partir de uma rede comunicativa (internet banda larga), havendo transferência de dados apenas de maneira provisória, inclusive, na função offline.” Ressalta, no entanto, a necessidade de Lei Ordinária municipal para instituir a exação.

A lei complementar que traz as hipóteses de cobrança do ISS traz ainda outro infortúnio, pois prevê que o local do fato gerador é o do domicílio do prestador (sede jurídica). Por mais que pareça uma situação contrária à lei, é a única factível. É praticamente impossível identificar onde ocorre a prestação dos serviços na internet. A depender do lugar onde o usuário utiliza a ferramenta de fluxo de mídia, o acesso pode se dar por um diferente servidor. Em relação ao *Spotify* e *Deezer*, maiores plataformas de *streaming* de música no mercado, caso perpetue-se a constitucionalidade da cobrança do ISS, em primeiro momento apenas o município de São Paulo será beneficiado, uma vez que as sedes jurídicas brasileiras dessas empresas se situam na capital paulista.

Com base na Lei nº 13.701/2003 do município de São Paulo, alterada pela Lei nº 16.757, de 14 de novembro de 2017, tributa-se o serviço de *streaming* a uma alíquota de 2,9% sobre o valor do serviço, sem qualquer dedução. Levando em consideração que o preço do serviço é o valor da assinatura de um plano, tem-se, por exemplo, que a cada assinatura do plano mais barato do *Spotify*, o universitário (R\$8,50), cerca de R\$0,25 estão sendo recolhidos aos cofres da cidade de São Paulo. O *Spotify* não revela os números de usuários no Brasil, mas o arrecadado mensalmente deve ultrapassar meio milhão de reais.

Conforme descrito anteriormente em relação à tributação na cadeia produtiva musical, à distribuição da mídia física e o *download* da mídia digital não há incidência do ICMS. Todavia, a imunidade tributária da alínea “e” do art. 150, VI, não se estendeu manifestamente aos serviços de *streaming* de música. Além de motivos econômicos, dada a receita que a cobrança pode gerar, pode-se inferir que existe um problema operacional. Para conceder a benesse constitucional às plataformas de fluxo de mídia, seria necessária a imposição de

mais obrigações acessórias para o controle das operações das empresas. Não parece razoável a existência de pacotes “premium” apenas para fonogramas e videofonogramas de produção nacional, ou de uma cobrança proporcional ao número de músicas estrangeiras e de músicas brasileiras que não seriam tributadas, por exemplo.

Ainda que o texto constitucional não tenha sido claro quanto à palavra “suporte” para as mídias digitais, ainda não foi suscitado o debate no STF. É de se esperar que caso as empresas correlatas que prestam o serviço de *streaming* de música sintam-se prejudicadas com a cobrança, tenham aporte jurídico para questionar o tribunal. Em que pese a cobrança estar sendo feita, as empresas de *streaming* mais populares, não fizeram reajustes em seus preços para repassar os custos do imposto aos consumidores. Ao contrário do esperado, estão criando vantagens nos pacotes para alcançar um maior número de usuários pagantes.

CONCLUSÃO

Ao longo do presente trabalho foram apresentados conceitos, dados e comentários a respeito da imunidade tributária da alínea “e” do art. 150, VI, da CF. A aplicabilidade da referida imunidade aos serviços de fluxo de mídia não tem sido explorada ao longo dos seis anos que a emenda foi incluída na Constituição.

Os motivos são vários. Não foi exaurido o debate a respeito da constitucionalidade da cobrança do ISS para plataformas de *streaming* em geral, para alguns juristas seria inconstitucional à luz da Súmula Vinculante n. 31, enquanto para outros há possibilidade de incidência. Outra razão, é que com o afastamento do ICMS com a cobrança do ISS gerou impacto econômico praticamente nulo para as operadoras do serviço, que sequer repassaram os valores aos usuários subscritos. O fato da extensão da imunidade gerar mais obrigações acessórias às plataformas também pode ser um fator para se evitar o debate.

Outrossim, não se vislumbra uma aplicabilidade operacional para que as plataformas de *streaming* sejam amparadas pela imunidade musical. Os bancos de dados das plataformas chegam a ter mais de 50 milhões de fonogramas e

videofonogramas, a grande maioria internacionais, não sendo possível restringir àqueles que se dá a vantagem fiscal: produzidos no Brasil, de autores brasileiros ou interpretadas por artistas brasileiros. Inequivocamente, há a possibilidade questionamento quanto essa restrição por violar os tratados comerciais internacionais os quais o Brasil é signatário, pois caracterizariam protecionismo.

Vale recordar que outros questionamentos quanto à extensão do alcance da imunidade tributária podem ser feitos. A expressão “produzidos no Brasil” pode ser considerada vaga, pois a produção se dá em várias etapas, podendo haver parte dela no país e outra parte no estrangeiro, não havendo decisão hegemônica nesse sentido.

De igual modo, não há ainda deliberação a respeito da dimensão razoável para a expressão “suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham”. Com o desenvolvimento tecnológico surgiram novos *softwares* e *hardwares* que poderiam ser considerados suportes tecnológicos que abrigam fonogramas e videofonogramas, como é o caso das plataformas de fluxo de mídia.

Os dados apresentados ao longo do presente texto apontam que a imunidade tributária da música brasileira nasceu obsoleta. Os objetivos que se propunham, a dizer o combate à “pirataria” e difusão cultural foram alcançados, não pela eficácia da norma, mas pela mudança do mercado de consumo de música que passou a priorizar o *streaming*, que possui preços acessíveis, melhor custo-benefício que as mídias físicas e espaço para produção independente.

Há, portanto, um grande potencial litigioso a ser debatido pelo Supremo Tribunal Federal. Ante o apresentado, aparenta ser justo que o tribunal acompanhe a evolução tecnológica, para que a imunidade tributária musical deixe de ser uma norma irrelevante à ordem jurídica nacional e passe a cumprir a função de proteção e propagação da cultura.

The tax immunity of art. 150, VI, “e” applied to media streaming services

Abstract: The aim of this article is to analyze the tax immunity provided by the art. 150, VI, “e” of Brazil Federal Constitution to Brazilian phonograms and video phonograms in the streaming sphere. By the analysis of the Constitutional Amendment n. 75/2013, taking the evolution of new technologies into account, will report the historical evolution, definition, doctrinal and jurisdictional approach of the so-called “musical tax immunity”. With the proper research, the intention is to demonstrate the juridical possibility of extending this immunity to streaming programs, considering the possible effects, due to the inexistence of homogeneity in Brazilian superior courts.

Key-words: *Tax Law; tax immunity; streaming; Federal Constitution*

Referências

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11. ed. rev. atual. e ampl. Salvador, BA: JusPodium, 2017.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7^a. ed.rev e compl.. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes.; VALADAO, Marcos Aurélio Pereira. Análise Juseconômica da Imunidade Musical: O caso do e-music no Brasil. **Economic Analysis of Law Review**, v. 7, p. 679-713, 2016.

BRASIL. Emenda Constitucional Nº 75, de 15 de outubro de 2013. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 2013. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/legislacao/ListaTextoIntegral.action?id=247507&norma=267095>>. Acesso em: 09 de junho de 2019.

BRASIL. Lei complementar nº 157, de 29 de dezembro de 2016. Altera a Lei Complementar no 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, a Lei no 8.429, de 2 de junho de 1992 (Lei de Improbidade Administrativa), e a Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990, que “dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências”. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 2016. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp157.htm. Acesso em: 20 novembro 2019.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/518231/CF88_Livro_EC91_2016.pdf?sequence=1?concurso=CFS%202%202018>. Acesso em: 5 de julho de 2019.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. ADI n. 5.058. Nega provimento. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 2019. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15341354974&ext=.pdf> Acesso em: 15 novembro de 2019

BRASIL. Superior Tribunal Federal. RE 330817/RJ. Relator: Ministro Dias Toffoli, . **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 2017. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/RE330817.pdf> Acesso em: 15 de novembro de 2019.

BOTOSSO, Carolina; BEHAR, Eduardo. Imunidade tributária dos cds e dvds – análise da ec 75/13. **MIGALHAS**, 2013. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/depeso/16,mi191564,101048- imunidade+tributaria+dos+cds+e+dvds+analise+da+ec+7513>>. Acesso em: 10 de julho de 2019.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 31. ed., São Paulo: Malheiros, 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Imunidades tributárias**. Trabalho inédito, 1984

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro** . 15ª. ed. Rio de Janeiro, RJ: Forense, 2016.

FRANCISCO, Pedro Augusto P.; VALENTE, Mariana Giorgetti. **Da rádio ao streaming: ECAD, direito autoral e música no Brasil**. Rio de Janeiro, RJ, FGV: 2016.

GALDINO, Guilherme. Streaming: ICMS-Mercadoria, ICMS-Comunicação ou ISS sobre Serviço de Valor Adicionado?. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, [s. l.], ano 27, v. 140, p. 83-104, 22 jul. 2019.

IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Trabalho e Rendimento. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua 2016/2017**. Disponível em:

https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101631_informativo.pdf.
Acesso em: 19 de novembro de 2019

MORAIS, Bernardo Ribeiro de. **A imunidade tributária e seus novos aspectos**. São Paulo, SP: Dialética, 1998.

MUNICÍPIO DE SÃO PAULO. Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003. Altera a legislação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS. **Diário Oficial do Município**, São Paulo, SP, 2003.

PERES, João Bosco. Competência Tributária Negativa: as imunidades tributárias. **Jus**, Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/4478/competencia-tributaria-negativa>>. Acesso em: 05 de junho 2019.

PINHEIRO, Yohanna. ISS de Netflix e Spotify não vem para a Capital. **Diário do Nordeste**, 24 jan. 2018. Disponível em: <https://diariodonordeste.verdesmares.com.br/editorias/negocios/iss-de-netflix-e-spotify-nao-vem-para-a-capital-1.1884118>. Acesso em: 20 de novembro 2019.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**: 9 ed. São Paulo, SP: Saraiva, 2017.

SILVA JÚNIOR, Flávio Marcílio Maia e. **Música em fluxo**: transformações na indústria fonográfica a partir do streaming. 2018. 111 f. Dissertação (Mestrado em Comunicação) – Universidade Federal de Sergipe, São Cristóvão, 2018.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**. 19 ed. Rev. e atual. Rio de Janeiro, RJ: Renovar, 2013.