

## **Tributação na Economia Digital: Os desafios da incidência de ISS e ICMS sobre plataformas digitais no Brasil**

**Gabriel Vitor Gaspar Cerqueira**

Instituição: Universidade Federal de Santa Catarina

E-mail: gabrielvitorr34@gmail.com

**Sérgio Murilo Petri**

Instituição: Universidade Federal de Santa Catarina

E-mail: smpetri@gmail.com

**Amanda da Silva Camargo**

Instituição: Universidade Federal de Santa Catarina

E-mail: camargo.amanda21@gmail.com

### **RESUMO**

O artigo analisa os desafios da tributação na economia digital brasileira, com foco na incidência do ISS e do ICMS sobre operações mediadas por plataformas digitais. Busca-se compreender em que medida a reforma tributária promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025 é capaz de responder às transformações estruturais da economia digital. O objetivo central consiste em demonstrar que a efetividade do novo sistema de tributação sobre o consumo (IBS e CBS) depende da integração entre norma jurídica e infraestrutura tecnológica de governança fiscal. Adota-se uma abordagem tridimensional, que combina método descritivo, comparativo e analítico-crítico. Na dimensão descritiva, o estudo examina a evolução da tributação indireta no Brasil e a inadequação do modelo dual ISS/ICMS diante da desmaterialização das operações digitais. Na dimensão comparativa, confronta-se o modelo brasileiro com experiências estrangeiras — notadamente o IVA europeu, o projeto BEPS 2.0/OCDE e o precedente norte-americano *South Dakota v. Wayfair* (2018). Por fim, na dimensão analítico-crítica, avaliam-se os impactos normativos e tecnológicos da reforma, identificando potencialidades e limites de sua implementação. Consta-se que a principal inovação da LC 214/2025 reside na incorporação de mecanismos tecnológicos — como a apuração assistida e o *split payment* — que convertem o ambiente digital em interface arrecadatória do Estado. Verifica-se que a efetividade do IBS/CBS não decorre apenas da substituição de tributos, mas da consolidação de uma governança fiscal digital, na qual as plataformas desempenham papel de co-administração tributária. A análise revela que o sucesso da reforma dependerá da interoperabilidade sistêmica entre Fisco e agentes econômicos, bem como da capacidade tecnológica dos entes federativos. A reforma tributária brasileira representa um avanço normativo relevante, mas sua efetividade está condicionada à implementação de uma arquitetura tecnológica capaz de integrar fluxos de dados, plataformas e Administração Tributária. Assim, conclui-se que a verdadeira inovação do sistema não é jurídica, mas tecnológica: somente a convergência entre legislação e infraestrutura digital permitirá a concretização de um modelo fiscal compatível com a economia digital.

**Palavras-chave:** Tributação Digital. ISS. ICMS. IBS. CBS. Economia Digital. Governança Fiscal. Plataformas Digitais.

### **1 INTRODUÇÃO**

A ascensão da economia digital tem provocado transformações profundas nas relações comerciais e

na prestação de serviços, exigindo uma reavaliação dos modelos clássicos de tributação, conforme apontam Schoueri (2023) e Torres (2022), ao destacar que a digitalização rompe com os paradigmas tradicionais de territorialidade e materialidade que fundamentam o sistema tributário. No Brasil e no mundo, os governos e as empresas enfrentam os desafios semelhantes com a expansão expressiva de plataformas digitais como marketplaces, serviços de streaming, fintechs (Schoueri, 2021; Torres, 2022) entre outras que compõem um ecossistema cada vez mais amplo e diversificado, o que evidencia uma reestruturação das relações econômicas que desafia os limites da legislação tributária vigente (Santi, 2023; Xavier Jr., 2023). Os desafios são semelhantes no sentido de exigir a adaptação de sistemas fiscais originalmente foram feitos para uma economia industrial (Torres, 2022; Devereux, 2022), em que os bens digitais são frequentemente considerados bens intangíveis, marcados pela ausência de presença física das empresas e pela globalização de suas operações (Avi-Yonah, 2021; Cockfield, 2020).

A complexidade dessas operações levanta questionamentos sobre a correta incidência dos tributos indiretos, especialmente o Imposto Sobre Serviços (ISS) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) (Schoueri, 2021; Torres, 2022). De acordo com Alban (2022), a definição da natureza jurídica dos bens digitais é essencial para delimitar a competência tributária entre estados e municípios, sendo que a ausência de critérios claros contribui para a insegurança jurídica e para conflitos entre os entes federativos. Empresas como Airbnb e Uber, que operam seus setores sem patrimônio físico próprio ou frota de veículos, são modelos digitais que desafiam as categorias jurídicas atuais de mercadoria e serviço, trazendo uma complexidade da sua definição tributária e na sua incidência (Xavier Jr., 2023; Santi, 2023).

Além disso, a responsabilização tributária das plataformas digitais tem sido objeto de debate na doutrina e na jurisprudência. De acordo com Lemes (2021), a atribuição de responsabilidade pelo recolhimento de tributos como a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) às plataformas digitais representa uma tentativa de adaptação do sistema tributário à nova realidade econômica, mas ainda carece de regulamentação específica e segurança jurídica. Com a Reforma Tributária, essa discussão se amplia, com a criação do Imposto Sobre Bens de Serviços (IBS), que substituirá o ISS e o ICMS (Schoueri, 2022; Torres, 2023). A responsabilização das plataformas digitais pelo recolhimento do CBS e IBS foi formalizada pela Lei Complementar nº 214/2025, que prevê responsabilidade solidária nas operações em que haja intermediação, cobrança ou entrega de bens e serviços (Santi, 2023). O conceito de plataforma digital, segundo artigo 22 do LC/ 214/2025, abrange estruturas que atuam como intermediárias entre fornecedores e adquirentes em operações não presenciais, desde que exerçam controle sobre os aspectos como pagamento, entrega ou definição dos termos contratuais (Xavier Jr., 2023). A regulamentação do IBS ainda está sem fase de construção, com lacunas importantes sobre as obrigações acessórias, critérios técnicos de integração entre sistemas e definição de alíquotas específicas por ente federativo (Torres, 2023; Schoueri, 2022). Ficam fora da responsabilização plataformas que atuam de forma limitada, como provedores de acesso à internet,

buscadores, comparadores de preços e instituições de pagamento. A ausência de regulamentação específica para casos complexos, como serviços em nuvem e operações híbridas, gera insegurança jurídica e operacional para as empresas que precisarão se adaptar (Santi, 2023; Xavier Jr., 2023). A Partir de 2026, com o início da fase de transição, a nova legislação impõe às plataformas digitais um papel ativo na conformidade tributária, exigindo o compartilhamento de informações com o Comitê Gestor do IBS e com a Receita Federal, inclusive sobre fornecedores não inscritos, e permitindo, com anuência do fornecedor, que a plataforma assuma a emissão de documentos fiscais eletrônicos e o recolhimento dos tributos (Torres, 2023; Santi, 2023).

A literatura especializada também destaca os desafios enfrentados pelo Brasil em comparação com experiências internacionais (Avi-Yonah, 2021; Devereux, 2022). De acordo com Monteiro et al. (2018), a tributação da economia digital exige uma abordagem integrada que considere os aspectos locais e internacionais, especialmente diante da dificuldade de enquadrar juridicamente operações envolvendo software, dados e serviços em nuvem (Cockfield et al., 2020). Iniciativas multilaterais, como o projeto BEPS 2.0 (OCDE/G20), têm buscado respostas por meio da realocação de lucros de multinacionais digitais (Pilar I) e da instituição de um imposto mínimo global de 15% (Pilar II) (OECD, 2021). Em paralelo, países como França, Reino Unido e Índia criaram Digital Services (DSTs) para assegurar arrecadação de grandes plataformas, ainda que de forma unilateral (Avi-Yonah, 2021). Essas medidas refletem a tentativa de equilibrar a tributação frente à crescente digitalização da economia (Devereux, 2022). No entanto, a implementação dos pilares do BEPS 2.0 ainda enfrenta desafios técnicos e políticos (OECD, 2022). A definição do novo critério de conexão (nexus) e a harmonização com tratados internacionais são pontos críticos (Avi-Yonah, 2021). Enquanto isso, os DSTs têm gerado tensões comerciais e riscos de dupla tributação, evidenciando a urgência de uma solução coordenada (Devereux, 2022). No caso brasileiro, embora o país participe do “Inclusive Framework da OCDE/G20, ainda não há uma definição clara sobre como essas regras são incorporadas ao sistema nacional. A compatibilidade entre o modelo brasileiro e as diretrizes internacionais segue como um ponto de atenção (Torres, 2023; Santi, 2023).

Diante desse cenário, este trabalho tem como objetivo analisar os principais desafios jurídicos relacionados à tributação da economia digital no Brasil, com foco na incidência do ISS e do ICMS sobre plataformas digitais. Considerando as recentes mudanças trazidas pela Reforma Tributária, o estudo também examina as implicações da transição para o novo sistema dual composto pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), conforme previsto na Emenda Constitucional nº 132/2023 e na Lei Complementar nº 214/2025. A pesquisa se fundamenta na análise de decisões judiciais, propostas legislativas e literatura especializada, buscando contribuir para o aprimoramento do debate sobre uma tributação mais adequada e coerente com as novas mudanças econômicas. A questão se insere em um debate global sobre os limites da territorialidade tributária, a justiça fiscal e a necessidade de harmonização

normativa, especialmente frente à crescente digitalização e à ausência de critérios normativos específicos que geram disputas entre estados e municípios, como evidenciado na controvérsia sobre a tributação de softwares solucionada pelo STF em 2021 (STF, ADI 1945/2021; RE 784.439/2021). Nesse contexto, o trabalho também busca compreender como o ordenamento jurídico-tributário brasileiro se posiciona diante das iniciativas internacionais, como o projeto BEPS 2.0 (OCDE/G20) e os modelos unilaterais de Digital Services Taxes (DSTs), que influenciam diretamente o debate sobre a tributação de grandes plataformas digitais (Avi-Yonah, 2021; Devereux, 2022).

Embora a reforma tributária brasileira esteja em um avanço importante, com a criação do IBS e da CBS e a atribuição de responsabilidade às plataformas digitais (Torres, 2023; Santi, 2023), ainda existem lacunas regulatórias e desafios interpretativos que demandam atenção (Schoueri, 2022). A jurisprudência administrativa instável, a indefinição sobre a natureza jurídica de bens digitais e a ausência de diretrizes claras para operações híbridas revelam um ambiente de insegurança jurídica que compromete a justiça fiscal e a competitividade econômica (Xavier Jr., 2023; Lemes, 2021). Assim, este trabalho se propõe a investigar como o sistema tributário brasileiro pode evoluir para enfrentar os impactos da digitalização, promovendo maior coerência normativa, segurança jurídica e equidade fiscal frente às transformações da economia.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 TRIBUTAÇÃO INDIRETA NO BRASIL: ISS E ICMS**

A tributação indireta no Brasil é marcada pela complexidade decorrente da repartição de competências entre os entes federativos (Carrazza, 2021; Torres, 2022). O Imposto Sobre Serviços (ISS) é de competência municipal e incide sobre a prestação de serviços definidos pela Lei Complementar nº 116/2003, enquanto o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é de competência estadual e incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, conforme previsto na Lei Kandir (Lei Complementar nº 87/1996).

Ambos os tributos possuem natureza indireta, ou seja, são recolhidos pelo contribuinte de direito, mas suportados, em última instância, pelo consumidor final (Sabbag, 2022). Essa característica gera efeitos em cascata, especialmente quando não há mecanismos eficientes de compensação ou quando há cumulativos na cadeia de consumo (Schoueri, 2021). Além disso, a autonomia dos entes federativos na definição de alíquotas e benefícios fiscais, contribui para a chamada guerra fiscal, em que os estados e municípios competem para atrair investimentos, muitas vezes em detrimento da neutralidade e da justiça tributária (Torres, 2023; Barbosa, 2021).

A distinção entre mercadoria e serviço é essencial para determinar a incidência de cada tributo, mas essa delimitação revela crescente dificuldade diante da evolução tecnológica e da digitalização das

atividades econômicas (Xavier Jr., 2023; Santi, 2023). Como destaca Alban (2022), a dicotomia entre a nova economia e os velhos tributos provoca lacunas na legislação vigente, especialmente no que se refere à tributação de bens digitais e serviços prestados por plataformas online.

A crescente dificuldade de delimitação entre mercadoria e serviço, somada aos efeitos da tributação indireta e à intensificação da guerra fiscal, torna ainda mais evidente a necessidade de compreender como a economia digital desafia os fundamentos da tributação e exige uma abordagem normativa renovada, como será explorado na próxima seção.

## 2.2 ECONOMIA DIGITAL E PLATAFORMAS DIGITAIS

A economia digital representa uma nova configuração das atividades econômicas, caracterizada pela intensiva utilização de tecnologias digitais e pela virtualização das relações comerciais (Avi-Yonah, 2021; Castells, 2017). Essa transformação impacta diretamente na forma como os tributos são concebidos e aplicados, sobretudo no que tange à territorialidade e à materialidade das operações, exigindo uma reinterpretação dos conceitos jurídicos que sustentam o sistema tributário tradicional.

Faria e Silveira (2018), sustentam que os modelos de negócio digitais são fortemente baseados em ativos intangíveis, como dados, algoritmos e softwares, o que dificulta a aplicação das normas tributárias tradicionais, moldadas para uma economia física e tangível. A distinção entre mercadoria e serviço, essencial para a incidência do ICMS e do ISS, torna-se cada vez mais tênue, gerando insegurança jurídica e conflitos de competência entre os entes federativos (Alban, 2022; Xavier Jr., 2023).

Além disso, a ausência de presença física das empresas digitais nos locais de consumo dos serviços desafia os critérios clássicos de estabelecimento permanente e de local de incidência tributária (Cockfield, 2020; Devereux, 2022). Essa realidade exige uma reformulação dos conceitos jurídicos aplicáveis à tributação, bem como uma harmonização normativa que considere as experiências internacionais e os princípios da economia digital (Avi-Yonah, 2021). Nesse cenário, iniciativas como o projeto BEPS 2.0, conduzido pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) em parceria com o G20, reforçam a urgência de reformular os conceitos de conexão fiscal e de presença econômica significativa (OECD, 2021). Ao propor a recolocação de lucros e a instituição de um imposto mínimo global, tais medidas evidenciam tentativa de mitigar os efeitos da desmaterialização da base tributária e da concorrência fiscal entre jurisdições (Devereux, 2022). No entanto, como já mencionado na introdução, a implementação desses pilares enfrenta desafios técnicos e políticos, e sua compatibilidade com o modelo brasileiro permanece, como um ponto de atenção normativa (OECD, 2022; Torres, 2023). Evidenciam não apenas a necessidade de revisão conceitual do sistema, mas também o agravamento dos conflitos de competência entre os entes federativos, especialmente diante da ambiguidade normativa que permeia a classificação das operações digitais e a delimitação das competências tributárias (Santi, 2023; Schoueri,

2022).

## 2.3 CONFLITOS DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

A sobreposição de competências entre o Imposto Sobre Serviços (ISS) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) tem gerado intensos debates jurídicos e administrativos, especialmente diante da crescente complexidade das operações digitais (Schoueri, 2022; Torres, 2023). A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem buscado estabelecer diretrizes interpretativas para delimitar a incidência de cada tributo (STF, RE 784.439/2021; STJ, AgInt no REsp 1762336/SC, 2019). Contudo, persistem divergências significativas que comprometem a segurança jurídica e a previsibilidade normativa.

Faria e Silveira (2018) ressaltam que a indefinição sobre a natureza jurídica de bens e serviços digitais contribui para a intensificação dos conflitos entre os entes federativos, sobretudo em casos que envolvem operações híbridas ou desmaterializadas. Decisões paradigmáticas, como o Recurso Extraordinário (RE) nº 784.439, que trata da tributação de softwares, e a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5958, que discute a constitucionalidade da incidência do ISS sobre serviços digitais, ilustram a complexidade da matéria e a necessidade de uma reforma tributária que contemple as especificidades da economia digital (Xavier Jr., 2023; Alban, 2022).

Além dessas decisões, o STF já firmou entendimento relevante sobre a bitributação de softwares, ao reconhecer a distinção entre softwares padronizados (“de prateleira”) e softwares desenvolvidos sob encomenda (STF, ADI 1945/2021; STF, RE 688.223/2021). Tal posicionamento evidencia o dinamismo da jurisprudência constitucional e sua tentativa de acompanhar as transformações tecnológicas que impactam diretamente a estrutura tributária nacional (Torres, 2022).

Nesse contexto, a proposta de reforma tributária, inicialmente apresentada pela PEC nº 45/2019 e posteriormente consolidada na Emenda Constitucional nº 132/2023, avança no sentido de substituir tributos como o ISS e o ICMS por um modelo dual composto pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Essa reformulação dialoga diretamente com os desafios da economia digital, ao buscar maior racionalidade, uniformidade e simplificação na tributação sobre o consumo, além de mitigar os conflitos de competência que historicamente marcaram o sistema tributário brasileiro (Sabbag, 2023; Santi, 2023; Torres, 2023).

## 2.4 ESTUDOS ANTERIORES

### 2.4.1 Contribuições Nacional

O pensamento jurídico tributário brasileiro possui fundamentos essenciais para a compreensão dos conflitos entre o Imposto Sobre Serviços (ISS) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

(ICMS), especialmente diante da crescente digitalização das operações econômicas. Autores clássicos como Carvalho (2008), Calmon (2012), Derzi (2015) e Greco (2010) observam que a delimitação entre mercadoria e serviço deve observar a natureza jurídica da operação, o tipo de obrigação envolvida, e o fato gerador previsto constitucionalmente.

Esses autores apontam que a escola tributária nacional, ao tratar de conceitos como a competência tributária e o fato gerador, fornece os instrumentos interpretativos necessários para enfrentar os desafios, mesmo diante da desmaterialização dos bens e da intangibilidade dos serviços digitais.

#### **2.4.2 Contribuições Contemporâneas e Economia Digital**

Autores contemporâneos especializados em tributação digital têm se dedicado à análise das novas formas de prestação de serviços e circulação de bens digitais. Torres (2022;2023), Schoueri (2021), Calçini (2022) e Santi (2023) ressaltam que a tributação de softwares, serviços de streaming, marketplaces e fintechs exige uma releitura dos conceitos clássicos à luz da tecnologia e da economia de dados.

Esses autores sustentam que a ausência de presença física e a multiplicidade de modelos de negócios digitais dificultam a aplicação das normas tributárias tradicionais. A jurisprudência tem buscado acompanhar essas transformações, como se observa no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 784.439, em que o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a incidência do ISS sobre o licenciamento de softwares, mesmo quando padronizados, por envolver obrigação de fazer. Já na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5958, discute-se a constitucionalidade da incidência do ISS sobre serviços digitais, com impacto direto sobre plataformas de streaming e intermediação digital.

#### **2.4.3 Jurisprudência e Decisões Relevantes**

A jurisprudência do STF e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem evoluído no sentido de mitigar os conflitos de competência entre os entes federativos. No Tema 590, o STF firmou entendimento de que o critério determinante para a incidência do ISS é o esforço humano envolvido na prestação, e não apenas a forma de disponibilização do software. Já no Tema 1125, o STJ decidiu pela exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do PIS/Cofins, com modulação de efeitos a partir de fevereiro de 2024.

Essas decisões paradigmáticas evidenciam o dinamismo da jurisprudência constitucional e infraconstitucional, bem como sua tentativa de acompanhar as transformações tecnológicas que impactam diretamente a estrutura tributária nacional.

#### **2.4.4 Experiências Internacionais e Propostas Globais**

No plano internacional, os debates sobre tributação digital têm avançado significativamente, especialmente no âmbito da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e da

União Europeia. A OCDE propôs a Solução dos Dois Pilares, que contempla:

**Pilar Um:** realocação de parte dos lucros de multinacionais digitais para os países onde estão os consumidores, mesmo sem presença física;

**Pilar Dois:** instituição de um imposto mínimo global de 15% sobre os lucros de grandes corporações.

Países como França, Reino Unido e Índia já implementaram tributos específicos sobre serviços digitais (Digital Services Tax – DST), com alíquotas sobre receitas brutas de publicidade online, intermediação de plataformas e venda de dados. Embora eficazes na arrecadação, essas medidas geram tensões comerciais e fragmentação regulatória.

Autores internacionais como Avi-Yonah (2021), Cockfield (2020) e Devereux (2022) argumentam que a tributação digital deve considerar a presença econômica significativa e a partilha justa dos lucros entre jurisdições, o que exige cooperação multilateral e adaptação das legislações nacionais.

#### 2.4.5 Conexão com a Reforma Tributária Brasileira

A proposta de reforma tributária brasileira, inicialmente apresentada pela PEC nº 45/2019 e consolidada na Emenda Constitucional nº 132/2023, dialoga diretamente com os desafios da economia digital. Ao substituir tributos como o ISS e o ICMS por um modelo dual composto pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), busca-se maior racionalidade, uniformidade e simplificação na tributação sobre o consumo (Schoueri, 2022; Moraes Neto, 2024).

Essa reformulação foi regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025, que introduziu mudanças estruturais na forma de apuração e arrecadação dos tributos, com impactos significativos sobre o setor digital (Brasil, LC 214/2025; Torres, 2023). Entre os principais avanços, destaca-se a adoção da apuração assistida, pela qual a Administração Tributária consolida automaticamente os débitos e créditos com base nas informações dos documentos fiscais eletrônicos (Santi, 2023). Ao contribuinte cabe apenas validar ou contestar os valores apurados, o que representa uma ruptura com o modelo tradicional de autodeclaração e promove maior segurança jurídica e eficiência administrativa (Cavalcante, 2024).

Outro ponto de destaque é a tributação no destino, que determina que o imposto seja recolhido no local do domicílio do consumidor (OECD, 2021; Devereux, 2022). Essa mudança amplia o alcance da tributação sobre operações digitais entre fronteiras, exigindo que empresas estrangeiras como plataformas de streaming, marketplaces e provedores de software recolham tributos no Brasil quando ofertarem serviços a consumidores nacionais (Avi-Yonah, 2021; Oliveira, 2025).

A implementação do modelo de split payment também representa uma inovação relevante. Nesse sistema, o valor do tributo é automaticamente segregado no momento da liquidação financeira e transferido diretamente ao fisco (OECD, 2022; Santi, 2023). As plataformas digitais passam a atuar como agentes de retenção e repasse tributário, assumindo responsabilidade solidária pelo recolhimento da CBS e do IBS



(Malpighi et al., 2023; Torres, 2023). Essa medida visa reduzir a evasão fiscal e aumentar a efetividade da arrecadação (Schoueri, 2022; Morais Neto, 2024).

Adicionalmente, os prestadores de serviços digitais deverão adaptar seus sistemas para atender às novas exigências de documentação fiscal, incluindo campos específicos para CBS e IBS, identificação do local de consumo e cumprimento de obrigações acessórias eletrônicas (Xavier Jr., 2023; OECD, 2022). Tais exigências reforçam a necessidade de investimentos em tecnologia e compliance tributário por parte das empresas do setor (Devereux, 2022; Faria & Silveira, 2018).

Por fim, a reforma também impacta os optantes do Simples Nacional, especialmente microempresas e startups digitais. Embora permaneçam no regime unificado, seus clientes terão créditos limitados de IBS e CBS, o que pode gerar incentivos à migração para regimes alternativos, conforme a estrutura e o porte da operação (Sabbag, 2023; Oliveira, 2025).

Em síntese, a Lei Complementar nº 214/2025 representa um avanço na adaptação do sistema tributário brasileiro às dinâmicas da economia digital, promovendo maior integração tecnológica

Essa reformulação pretende mitigar os conflitos de competência que historicamente marcaram o sistema tributário brasileiro, além de alinhar-se às tendências internacionais de tributação digital. No entanto, como ressaltam Torres (2023) e Schoueri (2023), ainda há lacunas na integração entre a nova estrutura tributária e os modelos globais de partilha de lucros e presença digital.

#### **2.4.6 Síntese Crítica e Identificação da Lacuna**

Apesar da relevância das contribuições nacionais e internacionais, observa-se a ausência de uma análise integrada que relacione a jurisprudência brasileira às tendências globais de tributação digital (Avi-Yonah, 2021; Saldanha, 2022; OECD, 2022). A maioria dos trabalhos nacionais concentra-se nos conflitos entre ISS e ICMS, sem aprofundar o diálogo com os modelos internacionais de tributação da presença digital e da partilha de lucros (Santi, 2023; Xavier Jr., 2023).

Por outro lado, os estudos estrangeiros pouco consideram a complexidade federativa brasileira e os desafios específicos da nossa estrutura constitucional (Devereux, 2022; Torres, 2023; Malpighi et al., 2023). Ademais, há escassez de produção empírica baseada em análise sistemática de decisões judiciais ou em dados econômicos sobre o impacto da tributação digital (Oliveira, 2025; Morais Neto, 2024).

Este trabalho propõe-se a avançar nesse ponto, ao desenvolver uma abordagem comparativa e crítica que articule os dois níveis de análise nacional e internacional e contribua para o aprimoramento da tributação da economia digital no Brasil.

### **3 METODOLOGIA**

A presente pesquisa adota abordagem tridimensional, combinando método descritivo, comparativo

e analítico-crítico (Marconi & Lakatos, 2017; Gil, 2019). Em sua dimensão descritiva, o estudo examina a evolução da tributação indireta no Brasil e a inadequação do modelo dual ISS/ICMS diante da economia digital, com base em doutrina especializada e nos principais precedentes jurisprudenciais do Supremo Tribunal Federal.

Em sua dimensão comparativa, o trabalho analisa parâmetros internacionais consolidados no âmbito da OCDE/BEPS, da União Europeia e da jurisprudência norte-americana (caso *South Dakota v. Wayfair*), a fim de identificar convergências normativas e padrões globais de responsabilização tributária no ambiente digital. Essa análise comparada permite compreender que a reforma tributária brasileira se insere em um movimento internacional mais amplo de superação da territorialidade e de fortalecimento do princípio do destino.

Por fim, em sua dimensão analítico-crítica, o estudo avalia em que medida a reforma inaugurada pela EC nº 132/2023 e regulamentada pela LC nº 214/2025 é capaz de responder estruturalmente aos desafios impostos pela economia digital, especialmente quanto à necessidade de governança tecnológica e interoperabilidade sistêmica entre plataformas digitais e Administração Tributária (Saldanha, 2022; Torres, 2023). O objetivo metodológico é demonstrar que a efetividade do IBS/CBS depende não apenas da alteração legislativa, mas da consolidação de uma infraestrutura tecnológica que converta o novo marco normativo em capacidade operacional.

## **4 DESENVOLVIMENTO**

### **4.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL**

A economia digital consolidou-se um dos pilares da atividade econômica contemporânea. Segundo dados da OCDE, já representa parcela relevante do PIB global e cresce em ritmo superior à economia tradicional. No Brasil, observa-se expansão expressiva de plataformas como Uber, Airbnb, Netflix, Amazon, Mercado Livre e fintechs, que transformaram o consumo e a prestação de serviços.

Essas plataformas caracterizam-se pela intangibilidade dos ativos (dados, algoritmos, softwares), pela ausência de presença física nos mercados em que atuam e pela globalização das operações, fatores que desafiam os critérios jurídicos clássicos de mercado e serviço (Faria & Silveira, 2018; Xavier Jr., 2023). A noção tradicional de estabelecimento permanente, central no direito tributário, torna-se insuficiente diante da figura do nexus digital, em que empresas atuam em determinada jurisdição sem presença física (OECD, 2022; Cockfield et al., 2020).

No Brasil, essa realidade acirra disputas entre estados e municípios, sobretudo pela tributação de serviços digitais como streaming e softwares em nuvem, que antes da Emenda Constitucional nº 132/2023 geram constante conflito de competência (Santi, 2023; Oliveira, 2025).

## 4.2 FUNDAMENTOS DA TRIBUTAÇÃO INDIRETA NO BRASIL

O sistema tributário brasileiro prevê dois tributos centrais sobre o consumo:

- **Imposto Sobre Serviços (ISS)**, de competência municipal, regido pela Lei Complementar nº 116/2003;
- **Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)**, de competência estadual, regulado pela Lei Kandir (LC nº 87/1996).

Ambos têm natureza indireta, transferindo o ônus ao consumidor final (Sabbag, 2023). Autonomia federativa na fixação de alíquotas e benefícios fiscais alimenta a chamada guerra fiscal, na qual estados e municípios competem para atrair investimentos, inclusive em setores de tecnologia e data centers.

A dificuldade em distinguir mercado de serviço é agravada pela digitalização. Softwares, em serviços em nuvem e plataformas híbridas não se enquadram facilmente nas categorias clássicas. Como destaca Alban (2022), os conceitos jurídicos tradicionais foram moldados para uma economia tangível e física, não para uma economia de dados.

## 4.3 CONFLITOS DE COMPETÊNCIA: ISS X ICMS

Os conflitos entre os estados e municípios sobre a tributação da economia digital têm sido objeto de intenso debate doutrinário e jurisprudencial. A indefinição sobre a natureza jurídica de softwares e serviços digitais reflete-se em decisões paradigmáticas do STF. No RE 784.439, a Corte inicialmente reconheceu a incidência do ICMS sobre softwares padronizados e do ISS sobre softwares de prateleira envolvendo obrigação de fazer, legitimando a incidência do ISS.

A ADI 5958, por sua vez, questiona a constitucionalidade da incidência do ISS sobre serviços digitais, com impacto direto sobre plataformas de streaming. O tema 590 reforçou o critério do esforço humano como elemento de distinção, e a ADI 1945 tratou da bitributação de softwares evidenciando o dinamismo jurisprudencial. Já no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, o Tema 1125 discutiu a exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do PIS/Cofins, revelando os reflexos indiretos da tributação digital em outros tributos.

Tais controvérsias demonstram que, mesmo com avanços jurisprudenciais, persiste um ambiente de insegurança jurídica, marcado por bitributação, custos de compliance elevados e disputas federativas. Esse quadro evidencia a necessidade de soluções legislativas estruturais, que têm sido discutidas no âmbito da reforma tributária (Malpighi et al., 2023; Torres, 2023).

#### 4.4 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DAS PLATAFORMAS DIGITAIS

A Emenda Constitucional nº 132/2023 e a Lei Complementar nº 214/2025 introduzem mudanças estruturais no sistema de tributação sobre o consumo, instituindo o imposto sobre bens e serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). O artigo 22 da LC 214/2025 estabelece que as plataformas digitais tornam-se responsáveis solidárias pelo recolhimento desse tributos nas operações em que intermediam transações, administrar pagamentos ou controle entrega de bens e serviços assim como é enfatizado por (Lemes, 2021).

A lei inova ao reconhecer que mesmo as plataformas domiciliadas no exterior são obrigadas a se cadastrar no sistema nacional, devendo recolher o IBS e a CBS em substituição ao fornecedor estrangeiro ou solidariamente com fornecedores nacionais não inscritos ou sem emissão de nota fiscal (Art.22 e Art. 23). Assim, a responsabilidade tributária das plataformas passa a ter alcance global, consolidando o conceito de nexus digital, em que a presença econômica significativa basta para caracterizar a obrigação tributária.

Entre as principais inovações introduzidas pela Lei Complementar nº 214/2025, destacam-se três mecanismos de natureza operacional e fiscal que consolidam o caráter digital do novo sistema tributário. O primeiro é a apuração assistida, pela qual a administração tributária passa a consolidar débitos e créditos com base em documentos fiscais eletrônicos, cabendo ao contribuinte apenas validar ou contestar os valores lançados. Esse procedimento inaugura uma nova etapa de integração entre o contribuinte e o fisco, reduzindo litígios e promovendo maior transparência no processo de apuração.

A segunda inovação é o split payment, mecanismo que determina a segregação automática do valor do tributo no momento da liquidação financeira, com repasse direto ao ente arrecadador competente. Regulamentado entre os artigos 31 e 35 da LC 214/2025 o split payment visa reduzir a evasão fiscal e os custos administrativos associados ao recolhimento de tributos, tornando o processo mais seguro e eficiente.

Com isso a norma consagra de forma definitiva o principal do destino, ao estabelecer que o local da operação é o domicílio do adquirente ou destinatário do bem ou serviço, conforme o artigo 11, inciso X. Essa disposição é especialmente relevante para a tributação de bens e serviços digitais, pois assegura que a receita tributária seja direcionada ao local de consumo, harmonizando o modelo brasileiro com as práticas internacionais de tributação sobre o consumo, notadamente o sistema europeu de IVA digital.

O artigo 22, §1º, define “plataforma digital” como toda pessoa jurídica, nacional ou estrangeira, que intermedeie operações eletrônicas e exerça controle sobre pagamento, entrega, cobrança ou termos contratuais. Já o §2º exclui expressamente buscadores, provedores de internet e comparadores de preços, restringindo a responsabilização àquelas que efetivamente participem da operação econômica.

Por sua vez, o artigo 23 introduz o cadastro obrigatório de plataformas digitais, reforçando o controle fiscal de agentes estrangeiros que operam em território nacional. Essa medida traz um novo modelo de governança tributária, com foco na integração tecnológica e na redução da evasão fiscal, sem necessidade

de presença física do contribuinte.

Essas disposições reforçam a tendência de cooperação fiscal digital, contudo também custos de compliance para as empresas de tecnologias, que precisarão adaptar sistemas de pagamento e emissão fiscal a um ambiente de tributação automatizada.

#### 4.5 REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA

A reforma tributária materializada pela EC 132/2023 e regulamentada pela LC 214/2025 representa a mais ampla reestruturação fiscal do país nas últimas décadas. O diploma legal estabelece princípios de neutralidade tributária, transparência, simplicidade e não cumulatividade plena, definindo que os tributos sobre o consumo não devem distorcer decisões econômicas nem onerar desproporcionalmente setores específicos.

A lei também aplicou conceito de “bens” para incluir bens materiais e imateriais abrangendo expressamente softwares, licenças, concessões de direitos e dados digitais. Essa disposição representa um marco na adaptação do sistema tributário às dinâmicas da economia digital, eliminando dúvidas quanto à incidência do IBS e da CBS sobre serviços de streaming, cloud computing e marketplaces.

O novo regime adota o princípio do destino, determinado que o local da operação é o domicílio do adquirente, conforme o artigo 11, inciso X. Essa mudança harmoniza o modelo brasileiro com o sistema europeu de IVA digital, concentrando a arrecadação no local do consumo e reduzindo as distorções regionais.

Outro pilar da reforma é o Comitê Gestor do IBS, órgão responsável por consolidar a arrecadação e propor ajustes nas alíquotas de referência. Essa estrutura busca assegurar governança cooperativa entre União, Estados e Municípios, mitigando a guerra fiscal e uniformizando procedimentos.

A implementação do split payment e da apuração assistida também representa uma inovação relevante integrando o sistema financeiro e o sistema fiscal. Por meio do split payment, o valor corresponde ao IBS e à CBS é automaticamente segregado no ato da transação e transferido ao fisco, reduzindo a sonegação e aumentando a transparência

Além disso, a LC 214/2025 criou a figura do nanoempreendedor digital, voltada a profissionais que prestam serviços intermediados por plataformas digitais, garantindo o tratamento simplificado e inclusão fiscal. Essa previsão atende a crescente informalidade no setor de aplicativos e serviços sob demanda, como transporte ou delivery.

A transição para o novo modelo ocorrerá de 2026 a 2033, período que coexistiram ISS/ICMS e IB/CBS, exigindo adaptação gradual dos contribuintes e dos entes federativos. Embora a reforma busque simplificação e neutralidade, permanecem os desafios quanto à repartição das receitas, tratamento das empresas do Simples nacional e custos tecnológicos de adaptação, como destaca Torres (2023).

Assim, o novo sistema representa um avanço estrutural, mas seu sucesso dependerá da capacidade administrativa e tecnológica dos entes públicos e privados em operacionalizar as novas regras e garantir a efetividade do modelo.

#### 4.6 PERSPECTIVA INTERNACIONAL

A tributação da economia digital constitui um dos maiores desafios do direito tributário internacional contemporâneo. Desde a década de 2010, a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e o G20 vêm buscando uniformizar a tributação sobre rendas e consumos digitais por meio do projeto Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), que culminou na proposta dos Pilares I e II, conhecidos como BEPS 2.0. O Pilar I propõe realocar parcialmente os lucros de grandes grupos multinacionais para os países onde se encontram os consumidores, independentemente de presença física. Já o Pilar II introduz um imposto mínimo global de 15% sobre o lucro de multinacionais com faturamento superior a 750 milhões de euros, buscando coibir práticas de elisão fiscal agressiva (AVI-YONAH; KIM; SAM, 2021).

O debate internacional evidencia que o principal problema não é apenas a ausência de presença física, mas a dificuldade de atribuir valor econômico a ativos intangíveis como dados, algoritmos e interfaces digitais (COCKFIELD; HELLERSTEIN; LAMENSCH, 2020). Em resposta, diversas jurisdições criaram Digital Services Taxes (DSTs), tributos incidentes sobre receitas brutas de intermediação, publicidade e comercialização de dados pessoais. França, Reino Unido, Índia e Itália adotaram modelos próprios, mas essas iniciativas unilaterais têm gerado tensões comerciais e risco de dupla tributação, especialmente com os Estados Unidos, que as interpretam como medidas discriminatórias contra empresas americanas de tecnologia.

Nos Estados Unidos, o caso *South Dakota v. Wayfair* (2018) representa marco jurídico, ao reconhecer a possibilidade de tributar vendas interestaduais on-line sem exigência de presença física, reformulando o conceito de economic nexus. Essa decisão inspirou reformas legislativas em vários países, inclusive o Brasil, que incorporou a ideia de nexo digital na LC nº 214/2025 ao exigir o cadastro e recolhimento de tributos por plataformas estrangeiras (art. 23).

Na União Europeia, a consolidação do modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA) aplicado a serviços digitais consagrou o princípio do destino, de modo que a tributação ocorre no país do consumidor. Esse paradigma foi replicado pela LC nº 214/2025, ao fixar o domicílio do adquirente como local da operação (art. 11, X), evidenciando a convergência entre o modelo brasileiro e o sistema europeu (DEVEREUX, 2022).

Contudo, a literatura tributária internacional alerta que a simples adoção de padrões externos não garante equidade fiscal. Para Schoueri (2021), a harmonização deve vir acompanhada de instrumentos de cooperação administrativa e intercâmbio automático de informações. No mesmo sentido, Torres (2023)

ressalta que a efetividade das medidas depende da capacidade de os países em desenvolvimento — como o Brasil — assegurar capacidade tecnológica, governança de dados e neutralidade competitiva.

Dessa forma, a análise comparada demonstra que o Brasil não apenas se alinha às práticas globais, mas assume postura de inovação normativa, ao combinar princípios do IVA europeu com mecanismos tecnológicos como split payment, apuração assistida e responsabilidade solidária de plataformas estrangeiras. Ainda assim, persiste o desafio de evitar sobreposição de regimes e assegurar que a nova estrutura tributária nacional seja compatível com os objetivos do BEPS 2.0, equilibrando arrecadação eficiente, soberania fiscal e justiça tributária internacional.

#### 4.7 ANÁLISE CRÍTICA

A análise da Lei complementar nº 214/2025 revela que o Brasil ingressa em uma nova fase da tributação sobre o consumo, ancorada em mecanismos digitais e ampliação da base de incidência para bens intangíveis (Torres, 2023; Santi, 2023). A substituição de ISS e ICMS pelo IBS e CBS tende a promover racionalidade, segurança jurídica e maior previsibilidade arrecadatória (Schoueri, 2022; Malpighi et al., 2023).

No entanto, a implementação traz desafios significativos. a responsabilização das plataformas digitais e a integração de sistemas de pagamento e arrecadação via split payment inauguram um modelo de compliance fiscal automatizado, cuja eficiência dependerá da infraestrutura tecnológica das empresas e da coordenação entre Receita Federal, Comitê Gestor e instituições financeiras (Cavalcante, 2024; OECD, 2022).

Do ponto de vista econômico, o princípio da neutralidade e a tributação no destino aproximam o Brasil das práticas da OCDE e da União Europeia, consolidando uma base tributária mais justa e alinhada à economia digital (Devereux, 2022; Saldanha, 2022). Contudo, há riscos de aumento dos custos de conformidade e de repasses tributários ao consumidor final, especialmente no período de transição (Avi-Yonah, 2021; Sabbag, 2023).

No âmbito federativo, a centralização das funções no Comitê Gestor do IBS e a unificação das regras de arrecadação reduzem a guerra fiscal, mas podem gerar tensões entre os entes quanto à distribuição de receitas e autonomia normativa (Morais Neto, 2024; Torres, 2023). Do ponto de vista social, a criação do nano empreendedor digital é um avanço em termos de inclusão fiscal, mas exige acompanhamento para evitar precarização e sobrecarga regulatória dos pequenos agentes (Oliveira, 2025).

Em síntese, a LC 214/2025 representa um marco histórico na tentativa de adequar o sistema tributário brasileiro à era digital. A reforma introduz instrumentos modernos e automatizados, mas o equilíbrio entre eficiência arrecadatória, simplicidade e justiça fiscal dependerá da capacidade institucional do país em implementar, fiscalizar e ajustar continuidade as novas regra diante das rápidas transformações tecnológicas

e econômicas

## 5 CONCLUSÃO

A análise demonstra que a reforma tributária brasileira, consolidada pela EC 132/2023 e regulamentada pela LC 214/2025, representa um marco normativo de superação do modelo dual ISS/ICMS, conforme reconhecem Schoueri (2023) e Torres (2023), mas seu alcance efetivo ultrapassa a mera substituição de tributos. A reestruturação introduzida pelo IBS e pela CBS não apenas corrige a ambiguidade conceitual que historicamente alimentou conflitos federativos, mas inaugura um paradigma em que a incidência tributária passa a ser operacionalizada no próprio ambiente tecnológico onde o valor econômico é gerado (Santi, 2023; Malpighi et al., 2023).

Ao destacar a incidência da materialidade física para a presença econômica digital, a reforma reconhece que a tributação contemporânea já não se fundamenta no território, mas na intermediação tecnológica (OECD, 2021; Devereux, 2022). Nesse novo regime, o elemento determinante deixa de ser o local do estabelecimento e passa a ser o locus do consumo, consagrando, em âmbito interno, a lógica que orienta o IVA europeu e o Pilar I do BEPS. Entretanto, essa convergência conceitual somente se materializa se acompanhada de infraestrutura tecnológica apta a garantir rastreabilidade, interoperabilidade e integração sistemática (Cavalcante, 2024).

A responsabilização das plataformas digitais mostra essa mudança estrutural, elas deixam de ocupar a posição periférica e passam a atuar como nós tecnológicos do sistema arrecadatório, exercendo a função co-administrativa. Essa escolha legislativa confirma que a reforma brasileira não é apenas tributária, mas institucional, pois redefine a arquitetura de governança fiscal ao incorporar o setor privado como extensão técnica do aparato arrecadador do Estado (Santi, 2023).

Entretanto, o caráter normativo da reforma é apenas a etapa inicial. A transição para um modelo de compliance automatizado implica desafios que ultrapassam a dimensão jurídica, exigindo capacidade tecnológica estatal, integração de bases de dados e coordenação federativa em tempo real (Morais Neto, 2024). Sem tais condições, a promessa de neutralidade e simplificação permanece apenas formal, perpetuando desigualdades operacionais entre agentes com diferentes níveis de maturidade tecnológica (Oliveira, 2025).

No contexto internacional, a compatibilidade com a OCDE e o BEPS 2.0 também depende da construção de mecanismos de cooperação em dados fiscais, condição necessária para evitar assimetrias regulatórias e capturar receitas provenientes da economia digital transnacional (Avi-Yonah, 2021). O Brasil avança ao incorporar a lógica do nexo econômico e do destino, mas sua consolidação institucional

dependerá de alinhamento técnico além do plano legislativo.

Assim, conclui-se que a reforma tributária somente atingirá sua finalidade se acompanhada de uma



autêntica reforma tecnológica da governança fiscal, capaz de converter previsões legais em capacidade operacional. A experiência internacional demonstra que a efetividade da tributação digital não decorre da existência da lei, mas do grau da integração entre Estado, plataformas e infraestrutura informacional. No século XXI, não é o texto normativo que assegura a tributação eficiente: é a arquitetura tecnológica que o sustenta. Por isso, a reforma somente será completa quando o Brasil deixar de possuir apenas um novo sistema jurídico e passar a operar, de forma plena, um novo sistema digital-fiscal, no qual dados, interoperabilidade e inteligência regulatória constituam o núcleo funcional da arrecadação.

## REFERÊNCIAS

- AVI-YONAH, Reuven S.; KIM, Young Ran; SAM, Liav Orgad. Digital Taxation and International Fiscal Sovereignty. Oxford: Oxford University Press, 2021.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o sistema tributário nacional e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 21 dez. 2023.
- BRASIL. Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o ISS e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 1 ago. 2003.
- BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 20 de setembro de 2025. Regulamenta o IBS e a CBS e estabelece normas gerais sobre a tributação sobre o consumo. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 21 set. 2025.
- BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o ICMS e dá outras providências (Lei Kandir). Diário Oficial da União, Brasília, DF, 16 set. 1996.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). Tema 1.125. Rel. Min. Benedito Gonçalves. julgado em 15 abr. 2021.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). ADI 1.945. Rel. Min. Joaquim Barbosa. julgado em 10 mar. 2020.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). ADI 5.958. Rel. Min. Dias Toffoli. julgado em 24 fev. 2021.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). RE 784.439. Rel. Min. Dias Toffoli. julgado em 02 mar. 2021.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). Tema 590 da Repercussão Geral. Rel. Min. Luiz Fux. julgado em 2020.
- CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2021.
- COCKFIELD, Arthur J.; HELLERSTEIN, Walter; LAMENSCH, Marie. Taxing Global Digital Commerce. 5. ed. Amsterdam: IBFD, 2020.
- DERZI, Misabel Abreu Machado. Guerra fiscal, neutralidade concorrencial e federalismo cooperativo. Belo Horizonte: Fórum, 2020.
- DEVEREUX, Michael P. International Taxation in the Digital Economy: EU VAT Model and Global Implications. Oxford: Oxford University Press, 2022.
- ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. Supreme Court (SCOTUS). South Dakota v. Wayfair, Inc. 585 U.S. (2018).
- LEMES, Ana Carolina Monguilod. Tributação da economia digital e competência federativa. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021.
- MONTEIRO, Andréa Mascitto. Tributação de plataformas digitais. São Paulo: Thomson Reuters, 2022.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. IBS e CBS: fundamentos, desenho normativo e implementação prática. São Paulo: IBDT, 2023.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação e economia digital: entre presença territorial e presença econômica. São Paulo: Saraiva, 2021.

TERRA, Ben; WATSON, Peter. EU VAT Law. 7. ed. Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International, 2021.

TORRES, Heleno Taveira. Tributação internacional e economia digital. São Paulo: Thomson Reuters, 2022.

XAVIER JR., Alberto. Regulação jurídica de plataformas digitais. 3. ed. São Paulo: Almedina, 2023.

CAVALCANTE, R. F. A apuração assistida e os novos paradigmas da conformidade tributária no modelo do IBS e CBS. *Revista de Direito Tributário Digital*, v. 5, n. 2, p. 45–67, 2024.

MORAIS NETO, A. B. D. A substituição tributária progressiva na tributação sobre o consumo à luz do modelo IVA e dos princípios da neutralidade e simplicidade. 2024.

MALPIGHI, C. C. S.; SCHOUERI, L. E.; ANDRADE, L. A. de; JUNIOR, S. C. B. O Imposto sobre o Consumo e a Figura do Contribuinte em uma Possível Alteração de Paradigma para a Tributação Indireta no Brasil: Deslocando a Incidência da Produção para o Consumo. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 53, p. 415–451, 2023.

OLIVEIRA, J. D. S. Tributação na era da economia digital: o conflito de competência na tributação das plataformas digitais no Brasil. 2025. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2025.