



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

GLAUBER ISAIAS PINHEIRO DANTAS

**A NECESSIDADE E A OPORTUNIDADE DA REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA
INCIDENTE SOBRE OS JOGOS ELETRÔNICOS**

FORTALEZA

2015

GLAUBER ISAIAS PINHEIRO DANTAS

A NECESSIDADE E A OPORTUNIDADE DA REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA
INCIDENTE SOBRE OS JOGOS ELETRÔNICOS

Monografia apresentada ao Curso de Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito. Área de concentração: Direito Tributário.

Orientador: Prof. Dr. Hugo de Brito Machado Segundo.

FORTALEZA

2015

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Biblioteca Setorial da Faculdade de Direito

-
- D192n Dantas, Glauber Isaias Pinheiro.
A necessidade e a oportunidade da redução da carga tributária incidente sobre os jogos eletrônicos / Glauber Isaias Pinheiro Dantas. – 2015.
74 f. ; 30 cm.
- Monografia (graduação) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito, Curso de Direito, Fortaleza, 2015.
Área de Concentração: Direito Tributário.
Orientação: Prof. Dr. Hugo de Brito Machado Segundo.
1. Jogos eletrônicos - Brasil. 2. Impostos sobre produtos industrializados. 3. Impostos - Brasil. 4. Direito tributário – Brasil. I. Machado Segundo, Hugo de Brito (orient.). II. Universidade Federal do Ceará – Graduação em Direito. III. Título.

GLAUBER ISAIAS PINHEIRO DANTAS

**A NECESSIDADE E A OPORTUNIDADE DA REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA
INCIDENTE SOBRE OS JOGOS ELETRÔNICOS**

Monografia apresentada ao Curso de Direito da
Faculdade de Direito da Universidade Federal
do Ceará, como requisito parcial à obtenção do
título de Bacharel em Direito.

Área de concentração: Direito Tributário.

Aprovada em: ___/___/_____.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Hugo de Brito Machado Segundo (Orientador)

Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Prof. Dr. Carlos César Sousa Cintra

Universidade Federal do Ceará (UFC)

Profa. Dra. Denise Lucena Cavalcante

Universidade Federal do Ceará (UFC)

A Deus.

Aos meus pais, Maria Elisabete e José
Henrique Neto.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, pois, se eu consegui chegar até aqui, passando por tantas dificuldades no caminho, eu sei que foi graças a Ele. Muito obrigado por ter me proporcionado tantas oportunidades de crescimento pessoal, profissional e acadêmico. Espero que o Senhor continue a me guiar sempre pelos caminhos certos.

Ao professor Hugo Segundo, meu orientador, por se dispor a me ajudar na realização desse trabalho, pela compreensão e pelos conselhos. Muito obrigado pelas aulas ministradas, pelos conteúdos transmitidos, pelo exemplo de profissionalismo tanto dentro como fora de sala de aula.

Aos respeitáveis membros da banca examinadora, por terem aceitado o convite e pela avaliação do presente trabalho.

Aos meus pais, José Henrique Neto e Maria Elisabete Pinheiro Dantas, pelo amor, pelo carinho, pelos cuidados, por serem os maiores exemplos de dedicação e perseverança, pelos sacrifícios que fizeram por mim, pelos conselhos, pela preocupação, por serem os melhores pais que eu poderia desejar. A vocês, por tudo que fizeram por mim e que eu ainda sei que ainda farão, eu dedico não só este trabalho, mas toda a minha formação, pois, sem vocês eu não seria quem sou. À minha irmã, Giselle, por todos os momentos bons que tivemos, pelas vezes que me animou, mesmo sem saber, por me motivar a ser cada dia mais um irmão melhor, meu muito obrigado.

À minha namorada, Aline Carvalho de Paula, por todos os momentos em que me apoiou, pela paciência, pelo companheirismo e pelo amor nesses quase dois em que estamos juntos. Sem você eu sei que não teria chegado aqui e espero que você continue comigo nessa longa jornada que temos pela frente.

Aos meus amigos de faculdade Ana Clara, Ana Luiza, Artur Pequeno, Bianca Collaço, Bruno Roberto, Camila Barbosa, Dhiego Nunes, Héber Monteiro, Helton (Sid), Kássia Lannly, Lara Forte, Marina Costa, Mateus Aires, Natália Oliveira e Vanessa Costa e William Lessa, por terem feito desses 05 últimos anos os mais incríveis da minha vida.

Aos meus amigos do grupo “Fim de Ano”, Artur, Liny Cóe, Lorena Cordeiro, Lucas Ferreira, Nara Silveira, Roberto “Bob” Tabosa, que conheço há menos tempo do que parece, mas que sempre fazem eu me sentir em casa.

Aos meus outros grandes amigos, Felipe Costa, meu consultor de marketing pessoal, Filipe Gurgel, mascote da turma, Mario Anderson, grande maestro, Miguel Felício, meu grande amigo, e Samuel Nascimento, que sabe tudo de jogos de tabuleiro.

Aos servidores e juízes da 20ª da Justiça Federal do Ceará, pelos ensinamentos, pela paciência e por terem feito sentir-me em casa nesses dois anos em que trabalhamos juntos.

A todos vocês o meu muito obrigado.

“A existência do jogo é inegável. É possível negar, se se quiser, quase todas as abstrações: a justiça, a beleza, o bem, [...]. É possível negar-se a seriedade, mas não o jogo.” (Johan Huizinga)

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo o estudo e a averiguação dos fatores preponderantes para a redução da atual carga tributária incidente sobre os jogos eletrônicos. Intenta-se clarificar o conceito de jogo eletrônico, de console e demais aparelhos dedicados à reprodução dos *softwares* dos jogos de vídeo, com a investigação do processo de seu método de desenvolvimento histórico. É feita uma análise das alíquotas dos principais tributos incidentes no processo de importação e produção de jogos eletrônicos e dos aparelhos destinados a seu uso. Assim como, uma verificação dos objetivos e limitações existentes no Sistema Tributário Nacional, atribuídos pela Constituição Federal de 1988, com foco nos fundamentos jurídicos dos institutos das imunidades e das isenções, com o escopo de verificar a idoneidade dos jogos de vídeo como mecanismos através dos quais se atingem tais finalidade. Destacam-se no presente trabalho as características dos jogos, instrumentos veiculadores de cultura e promovedores do desenvolvimento psicológico e cognitivo dos jogadores, e os parâmetros econômicos do atual mercado nacional e internacional de jogos eletrônicos.

Palavras-chave: Jogos eletrônicos. Sistema Nacional Tributário. Princípios Constitucionais. Direito a Cultura. Mercado de Jogos.

ABSTRACT

The present paper aims to study to investigate the important factors for reducing the current tax burden on electronic games. Attempts to clarify the concept of electronic game console and other devices dedicated to the reproduction of video game software, with the investigation of the process of its historical development. The rates are analyzed in the major taxes in the import process and production of electronic games and devices intended for its use destination. Existing goals and limitations are found in the national tax system, awarded by the 1988 federal constitution, focusing on the legal basis of the immunities and exemptions institutes, with the scope to check the suitability of video games as mechanisms through of which the reach such purpose. Stand out in this study the characteristics of gaming backers instruments of culture, promoters of psychological and cognitive development of players and economic parameters of the current national and international market for video games.

Keywords: Video games. National Tax System. Constitutional Principles. Law Culture. Marketplace Games.

SUMÁRIO

01 - INTRODUÇÃO	11
02 – OS JOGOS ELETRÔNICOS	13
2.1 - Conceito de jogo	13
2.2 – A evolução histórica dos jogos eletrônicos.	15
2.2.1. – O desenvolvimento das máquinas dedicadas, os <i>arcades</i>.	16
2.2.2 – Os aparelhos multijogos.....	17
2.2.3 – Mecanismos portáteis e computadores pessoais.	20
2.3 - Tipos de jogos	21
03 - REGIME TRIBUTÁRIO BRASILEIRO DOS JOGOS ELETRÔNICOS	24
3.1 – Impostos incidentes sobre a cadeia de produção.	25
3.1.1 – Imposto sobre importação de produtos estrangeiros – II.....	26
3.1.2 – Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.....	27
3.1.3 Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte intermunicipal e de comunicação – ICMS.....	29
3.2 Produtos com tributação semelhante.....	30
3.3 - Comparativo com o mercado internacional.	33
04 – TRATAMENTOS FISCAIS BENÉFICOS PREVISTOS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO.	36
4.1 As limitações ao poder de tributar	36
4.2.1 – Das imunidades	41
4.2.2 – Das Isenções	44
4.2.3 - Redução de alíquotas	46
05 - DA RELEVÂNCIA DOS JOGOS ELETRÔNICOS PARA A CONSECUÇÃO DOS OBJETIVOS JURIDICAMENTE TUTELADOS E REFLEXOS EM SUA CARGA TRIBUTÁRIA.....	48
5.1 - Do caráter cultural dos jogos eletrônicos.....	48
5.2 - Videogames e o desenvolvimento mental da criança e do adolescente.....	53
5.3 - Videogames x jogos de azar	58
5.4 – Jogos eletrônicos e os fatores econômicos.....	60
06 - CONSIDERAÇÕES FINAIS	66
REFERÊNCIAS	68

01 – INTRODUÇÃO

Os jogos estão presentes na sociedade humana desde o seu início como formas de entretenimento e manifestações culturais. Cada povo possui sua forma de jogar, reflexo das suas crenças, costumes, hábitos e religião, nascendo daí a enorme variedade de jogos com suas regras únicas.

São várias as atividades a que se atribui a denominação de jogo. Atividades lúdicas, esportes, enigmas, problemas de lógica, todos eles receberam, em algum momento histórico, a qualificação de jogo. As acepções da palavra são múltiplas, assim como são muitas as formas de jogar.

Com a evolução tecnológica e o advento de máquinas capazes de processar informações gravadas em circuitos elétricos, uma nova forma de jogo que se utiliza desses aparatos surgiu. Os videogames, como passaram a ser conhecidos os jogos que utilizam um aparelho que decodifica as informações contidas na memória de um dispositivo eletrônico e as reproduz em um equipamento audiovisual, despontaram como uma das formas mais populares de entretenimento.

O mercado de jogos, apoiado na popularização dos seus produtos, cresceu e se expandiu por todo o mundo. Não demorou para que os videogames adentrassem no território nacional e passassem a ser consumidos pelos brasileiros. Entretanto, com a sua penetração no mercado nacional, os jogos passaram a ser objeto de tributação segundo as leis nacionais.

A tributação no setor, porém, pode se mostrar um obstáculo ao seu desenvolvimento caso incida de maneira exacerbada, onerando de maneira excessiva a cadeia de produção. Essa é a realidade atual brasileira, albergada em ideias que classificam os jogos eletrônicos como mera diversão desprovida de valores culturais, voltada para o público infantil e, em alguns casos, um estímulo de comportamentos violentos, nocivos para a sociedade.

No entanto, é necessário que se desconstrua essa visão equivocada de que os jogos de vídeo prejudicam o desenvolvimento humano a fim de se operar mudanças no setor. Vários ramos do saber já possuem estudos que se dedicam a essa análise, como a pedagogia, psicologia, história, sociologia e medicina, com finalidades diversas. Entretanto, os estudiosos do Direito relutam em se debruçar sobre o assunto, acarretando em um verdadeiro abandono acadêmico.

O presente estudo se dedica a analisar a sistemática de funcionamento das experiências promovidas pelos jogos eletrônicos e analisar suas características e

consequências a luz dos fins perseguidos pelo ordenamento jurídico estabelecido pelas regras dispostas na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

A metodologia a ser adotada consiste, majoritariamente, em pesquisa bibliográfica, demonstrando o posicionamento de autores nacionais e estrangeiros acerca do tema, aliada à pesquisa legislativa e jurisprudencial, também pátria e estrangeira, apoiada em dados estatísticos.

No primeiro capítulo, ocorrerá à análise dos tipos de jogos existentes, com conceituação e classificação das espécies de jogos eletrônicos, bem como dos aparelhos utilizados para a sua reprodução. Proceder-se-á à análise histórica das fases de desenvolvimento dos principais aparelhos, dividindo os momentos em fases de acordo com a proposta estudada.

No segundo capítulo, será analisada a tributação incidente na cadeia de produção e comercialização dos jogos e seus equipamentos, com a verificação dos valores de tributação finais. Após, será feita uma comparação dos jogos com os bens de carga tributária equivalente.

Na terceira parte deste estudo, verifica-se os fundamentos da ordem tributária nacional, ressaltando-se as imunidades, isenções e demais tratamentos fiscais benéficos existentes no ordenamento. Por fim, através da análise de trabalhos científicos, averiguar-se-á a relevância dos jogos eletrônicos para a realização dos objetivos tutelados pelo ordenamento e o reflexo em sua carga tributária.

02 – OS JOGOS ELETRÔNICOS

O ato de jogar encontra-se presente na sociedade humana desde os seus primórdios como um dos aspectos culturais de maior relevo, cuja função não se limita ao mero entretenimento humano. Trata-se de um elemento da cultura edificante da própria sociedade e dos indivíduos que a constituem, traduzindo-se em ações e eventos dotados de cargas culturais diferentes (GALLO, 2007).

Por se tratar de eventos sociais, a configuração dos elementos dos jogos varia em razão dos elementos internos e externos dos atores que interagem entre si. Desta forma, cada modelo de jogo possui características e sistemáticas únicas, onde a relação entre os sujeitos e a atividade realizada expressa e constrói, simultaneamente, a cultura em que esses fatores estão inseridos.

Notadamente, os jogos possuem finalidades a depender do modelo e regras adotadas. Com efeito, existem aqueles que se destinam ao simples entretenimento humano, enquanto outros exercitam as faculdades mentais, físicas ou estimulam o desenvolvimento do jogador.

Diante dos vários modelos de jogos existentes, o presente estudo focar-se-á na análise dos jogos do tipo eletrônico, assim classificados aqueles que recorrem a recursos automatizados e modernos, cujo processamento de informações é feito por intermédio de máquinas (GULARTE, 2010).

2.1 - Conceito de jogo

A palavra *jogo* deriva do termo em latim *jocus*, cujo significado é gracejo, troça, graça, substituto vulgar da palavra *ludus*, cujo sentido remete a não-seriedade, ilusão e simulação. Segundo o dicionário Novo Aurélio, o substantivo jogo possui uma pluralidade de significados, podendo representar atividade física ou mental organizada por um sistema de regras que definem a perda ou o ganho; brinquedo, passatempo; a maneira e jogar; comportamento ou atitude de alguém que visa a obter vantagens de outrem; competições esportivas.

Note-se que os sentidos acima postos se aplicam aos jogos, enquanto eventos sociais dos quais os indivíduos participam com o fito de entreter-se. Assim, partindo do conceito de que jogos consistem num sistema fechado cujas regras são estabelecidas

previamente, as quais determinam a forma como serão percebidas as perdas e os ganhos, visualiza-se cinco grandes tipos estabelecidos de acordo com a sua finalidade e sistemática.

O primeiro são os jogos de tabuleiro, nos quais os jogadores se reúnem ao redor de uma superfície dividida em setores sobre os quais se dispõem peças que serão movimentadas segundo regras e de acordo com as estratégias elaboradas pelo jogador. Trata-se de um modelo de jogo que utiliza competências intelectuais, cujo resultado dos movimentos efetuados pelo jogador esteja sujeito em maior ou menor grau ao resultado de eventos aleatórios estabelecidos. As regras podem ser menos elaboradas, como no jogo de xadrez, damas ou gamão, ou com um conjunto complexo de regras que seguem uma temática variável, como nos jogos *War*, *Banco Imobiliário* e *Colonizadores de Catan*.

Desse formato de jogo derivaram os RPG's¹ que, no início de sua existência, combinavam os elementos dos jogos de tabuleiros com uma lista de parâmetros de dados escolhidos pelo jogador, que representam um personagem. Com o tempo, a mecânica de jogo focou-se mais no caráter interpretativo, em detrimento do sistema comum aos jogos de tabuleiro.

O segundo tipo são os jogos de cartas. Na definição trazida por Gularte (2010), jogos de cartas são “um conjunto de símbolos com valores de combinação lógica, que em determinadas regras representam pontuações para cada combinação empregada em uma jogada”. As espécies mais comuns desse gênero de jogos são baseadas no sistema anglo-americano², porém, existem sistemas individuais. É comum que nesses sistemas os jogadores comparem parâmetros existentes nas suas cartas com as cartas do seu adversário e aquele que tiver o valor maior será o vencedor. Temos como exemplos os jogos da série Super Trunfo e *Magic, The Gathering*.

Os jogos atléticos, também denominados de jogos esportivos, demandam atividades físicas dos jogadores dentro de um espaço delimitado (campo, pista ou quadra), cujas ações são limitadas pelas regras, mas o desempenho atlético do jogador individual ou do grupo de jogadores (time) determinará o resultado da partida. Ao lado dos jogos de tabuleiro, os esportes figuram como as atividades lúdicas mais antigas da história, com registros de atividades chinesas, egípcias e persas datados de mais de 4.000 anos antes de Cristo. Os exemplos mais notórios de jogos atléticos são os jogos bélicos gregos, ou Jogos Olímpicos, realizados ainda nos dias de hoje.

¹ Sigla em inglês para Jogo de Interpretação de Personagens, ou *Role Playing Game*, criados na década de 1970, onde os jogadores interpretavam personagens representados por miniaturas dispostas sobre um tabuleiro.

² Baralho composto por 52 cartas, divididas em 04 grupos ou naipes, cada um com 13 cartas, 09 cartas numeradas de 02 a 10 e 04 cartas com nomenclaturas individuais (ás, valete, rei e rainha).

Outro tipo de jogo são os chamados infantis, consistentes em brincadeiras físicas ou mentais cujo objetivo é educar e tornar as crianças aptas ao convívio social. Nesse formato de jogo as regras são construídas sob uma ótica didática, a fim de ensinar valores como cidadania, comportamento, liderança para crianças, através de uma abordagem lúdica. Esconde-esconde, pega-pega, amarelinha, polícia e ladrão são exemplos desse tipo de jogo.

Por fim, temos os jogos eletrônicos³. Estes são caracterizados pelo uso de um dispositivo eletrônico, geralmente um eletrodoméstico, capazes de transmitir imagens e sons gravados em uma mídia. Esse tipo de jogo demanda dos indivíduos capacidade de raciocínio, reflexos visuais e motores e capacidades cognitivas, em detrimento dos atributos físicos. Porém, há jogos que demandam movimentos feitos pelo seu jogador. Os comandos efetuados pelo jogador são feitos apertando-se botões e girando alavancas presentes em controles, cujas placas de circuitos captam a instrução e a transmite ao aparelho, fazendo com o que o avatar⁴ se movimente e realize ações.

Pode-se definir os jogos eletrônicos como um “sistema fechado que subjetivamente representa uma extensão da realidade” (CRAWFORD, 1982, apud GULARTE, 2010). Diz sistema por ser composto de partes que interagem entre si de maneira complexa. É formal na medida em que possui regras que regem esse sistema, estabelecida de forma expressa. A subjetividade se liga com a representação feita pelo jogo, a qual pode ser direta, com a reprodução de condutas e ações, como pilotar um carro, manejar uma espada, ou indireta. Através da subjetividade as impressões do indivíduo se mesclam com os elementos do jogo como a narrativa desenvolvida e as personagens contidas, criando uma percepção individual do sujeito e da relação criada com aquele objeto. Por fim, a extensão da realidade opera através de informações relevantes pelas quais o jogador possa se identificar dentro do jogo. Isso se dá pela inserção de elementos familiares ao indivíduo e se destina a direcionar a sua interpretação.

2.2 – A evolução histórica dos jogos eletrônicos

Uma das premissas básicas dos jogos de vídeo é apresentar uma situação ao jogador e colocar à sua disposição elementos para que ele possa superá-la. Os primeiros

³ Também podem ser chamado de vídeo jogos ou, de maneira mais popular, *vídeo games* ou apenas *games*. Ao longo deste trabalho as três nomenclaturas serão utilizadas para se referir aos jogos eletrônicos.

⁴ O avatar é a representação do jogador dentro da realidade criada pelo dispositivo eletrônico. É por meio dele que o jogador executa ações, interage com outros personagens e prossegue pela narrativa do jogo

títulos seguiam essa premissa, porém, dada as limitações tecnológicas da época, os jogos possuíam sistemas mais simples do que os que se vê atualmente.

As primeiras experiências com jogos eletrônicos resultaram do intento de demonstrar a capacidade de processamento de computadores e outros equipamentos utilizados para espionagem e fins bélicos (GULARTE, 2010). Entre a segunda metade da década de 1940 e a década de 1950 foram produzidos jogos para os computadores existentes à época, como *Tennis for Two*, criado em 1958, o qual representava uma partida de tênis, com a visão lateral da quadra e um osciloscópio como controle.

Na década de 1960 os primeiros aparelhos destinados especificamente para o entretenimento eletrônico foram criados, tendo como marco inicial o computador TX-0, para o qual foram criados os jogos *Mouse in the Maze* e *Tic-Tac-Toe*. Após esse momento passou-se ao desenvolvimento de máquinas e jogos voltados para o mercado de entretenimento.

2.2.1. – O desenvolvimento das máquinas dedicadas, os *arcades*

Dentre os aparelhos voltados para os jogos eletrônicos, os primeiros a se popularizar foram as máquinas dedicadas a jogos, vulgarmente chamadas de *arcades* ou fliperamas. Trata-se de aparelhos de tamanho avantajado, dotados de telas reprodutoras de imagens acoplados, com um computador interno exclusivamente destinado ao processamento dos jogos em sua memória. A quantidade de títulos armazenados nessas máquinas é limitada, geralmente contendo apenas um jogo. Acoplados ao corpo da máquina encontram-se dispositivos receptores de créditos, como moedas, cédulas ou fichas⁵, e os controles, sendo o tipo mais comum um conjunto de alavanca e botões.

Em 1962, técnicos do Instituto de Tecnologia de Massachusetts, a fim de demonstrar a capacidade do modelo de computador DEC PDP-1, criaram o jogo *Spacewar!*, o qual consistia em duas espaçonaves guiadas pelos jogadores que percorriam a tela confrontando-se. O jogo serviu de inspiração para outros título e, em 1971, dois estudantes da Universidade de Standford acoplaram um computador modelo PDP-11, contendo na memória o jogo *Galaxy Game*, e um *slot* (coletor) de moedas a uma caixa de madeira, cobrando dez centavos de dólar pelo uso.

Outros modelos de *arcades* surgiram e, aos poucos, o mercado foi sendo consolidado. Títulos como o *Pong*, da recém-criada empresa Atari, marcam a chamada

⁵ Pequenos objetos de metal em formato de disco, dotados de sulcos em sua superfície, podendo variar em cor e tamanho.

primeira fase, período em que os *arcades* estão em fase de desenvolvimento tecnológico, bem como o mercado está sendo formado. No período que se inicia em 1971 e se estende até 1977, companhias como a já citada Atari, Sega e Midway criam títulos de sucesso, como *Breakout* (tênis), *Heavyweight Champ* (boxe) e *Blockade* (corrida), respectivamente.

A segunda fase (1978 a 1983) é marcada pelo desenvolvimento de vários títulos diferentes. Nesse período, o nível de complexidade da narrativa, dos controles, a qualidade de som e imagem foram beneficiados pela criação de novas tecnologias. Destacam-se nesta época títulos como *Pac-man*, *Space Invaders* e *Donkey Kong*, bem como as empresas Nintendo, Namco e Taito.

Ressalte-se que o jogo *Donkey Kong* diferencia-se dos antecessores por possuir um enredo apresentado ao jogador no espaço de tempo entre os níveis de dificuldade. Foi o primeiro jogo a focar-se no progresso da narrativa e a apresentar o sistema de plataformas, com a movimentação horizontal do avatar que saltava de uma plataforma para a outra.

A terceira geração iniciou-se no ano de 1984 e se estendeu até o ano de 1990. Foi marcada pelo elevado desenvolvimento dos elementos gráficos, efeitos sonoros e da narrativa dos *arcades*, em decorrência do uso de processadores de 16-bits⁶, que permitiam a utilização do potencial máximo das máquinas. Não obstante esse desenvolvimento, o mercado de *arcades* contraiu-se, em contraponto à expansão da indústria de aparelhos de vídeo jogos caseiros.

A quarta fase teve início em 1991, com o lançamento do jogo *Street Fighter II* pela empresa japonesa Capcom. Os jogos para as máquinas desse período são caracterizados pelo recrudescimento dos níveis de grau do detalhamento gráfico e de dificuldade dos jogos, estimulando a competição entre jogadores.

Hodiernamente, não obstante a evolução da tecnologia de processamento gráfico e sonoro, os *arcades* encontram-se em declínio, relegados ao segundo plano. Diferenciam-se das demais plataformas de jogos pela possibilidade de reproduzirem a estrutura do ambiente encontrado na realidade virtual através de simuladores, transmitindo ao jogador sensações físicas relacionadas aos eventos que ocorrem no jogo.

2.2.2 – Os aparelhos multijogos

⁶ Um BIT, ou dígito binário, é a menor unidade de informação passível de ser armazenada por um sistema eletrônico. Até a segunda geração de *arcades*, as máquinas contavam com capacidade de processamento limitada ao máximo de 8-bits.

Em contraponto às máquinas dedicadas, atribuídas a estabelecimentos comerciais por seu tamanho avantajado e sistemática de funcionamento, os dispositivos multijogos se destinam ao uso particular do proprietário, geralmente em sua residência. Segundo (GULARTE, 2010, p. 36), “trata-se de um dispositivo preparado para se conectar ao televisor ou qualquer outro dispositivo visual, tornando-se uma unidade de processamento de dados, vídeos e som”.

A denominação desses aparelhos decorre da sua capacidade de processar títulos diversos, independentemente se o fabricante da máquina é o mesmo criador do jogo, exigindo apenas a compatibilidade entre o *hardware* (equipamento) e a mídia na qual se codificou as informações.

O primeiro console foi o, criado em 1967 por John Baer e distribuído em 1972, sob o nome de *Odissey*, pela empresa norte-americana Magnavox. Tratava-se de um aparelho que não produzia som, as imagens transmitidas eram monocromáticas e se tratavam de pontos, linhas e blocos.

Em razão da baixa capacidade de processamento dos aparelhos existentes à época, a narrativa dos jogos encontrava-se transcrita em folhetos que acompanhavam os livros de instruções, cujo conteúdo indicava o que representava cada uma das formas geométricas reproduzidas pelos *Odissey*.

Devido a questões publicitárias, o *Odissey* não logrou êxito no mercado, contudo, deu início ao mercado de consoles.

A primeira geração dos consoles se assemelha à primeira dos *arcades*, se iniciando em 1972 e se estendendo até o ano de 1977, entretanto, seu funcionamento se opera de maneira diversa, com novos métodos de armazenamento dos títulos e de controle das ações executadas na virtualidade.

A empresa Fairchild, em 1976, desenvolveu o console Fairchild Channel F. Os equipamentos possuíam processadores internos capazes de decodificar as informações contidas em dispositivos de armazenamentos contendo chips protegidos por capsulados de plástico, denominados cartuchos. Com efeito, aumentou-se a variedade de títulos que o jogador poderia utilizar em seu aparelho, em vista da dispensa de armazenamento dos dados na memória interna. Contudo, a maior parte de produtos disponíveis tratava-se de réplicas do mesmo padrão de jogo originado dos títulos *Pong* e *Tank!* inexistindo multiplicidade de títulos.

Outro ponto discrepante dos *arcades* eram os mecanismos de controle, enquanto integrados à estrutura das máquinas dedicadas, nos consoles da Fairchild os

controles se tornaram um equipamento desvinculado do aparelho de processamento. A ligação entre console e controle passou a ser intermediada por um cabo eletrônico.

A segunda geração (1978-1984) se inicia após a iminência de crise no setor, ocasionada pela ausência de variedade de títulos conjugada ao volume de estoque não alienado pelos comerciantes. A fim de superar essa situação, investiu-se no desenvolvimento tecnológico dos consoles, culminando no lançamento do aparelho Atari 2600 em 1977.

O console em questão utilizava a sistemática de armazenamento de jogos semelhante à desenvolvida pela empresa *Fairchild*. O número de títulos disponíveis para o *hardware* elevou-se, não obstante a ausência de um processo de desenvolvimento qualitativo dos mesmos, ocasionando jogos incompletos, cujas etapas de criação foram omitidas em busca de uma celeridade na fabricação.

No Brasil, vários consoles e jogos estrangeiros foram comercializados por valores inferiores aos dos produtos nacionais. Como forma de medida protecionista do mercado, foi editada a Lei n.º 7232 de 29 de outubro 1984, proibindo a importação de alguns bens da área de informática e a tributação a maior dos permitidos. Houve o incremento na produção nacional, ressaltando-se a Zona Franca de Manaus, principal região produtora de eletrônicos do país à época.

Com a crise ocasionada pela superprodução norte americana, a disputa pelo mercado internacional na terceira geração (1983-1992) ocorreu entre as empresas japonesas Nintendo e Sega. Ambas desenvolveram consoles com capacidade de processamento de 8-bits. Porém, com o console Nintendo Intertainment System (NES) a Nintendo sobressaiu-se.

Iniciada em 1987, na quarta geração as empresas investiram na criação e desenvolvimento de franquias, séries de jogos com a mesma temática, com narrativas conectadas ou não, passíveis de serem utilizados pelo *hardware* de apenas uma empresa. Como exemplo de franquias, cite-se os jogos *Final Fantasy*, *Legend of Zelda*, *Metroid*, *Sonic* e *Mario*. Os estúdios se especializaram, provocando o desenvolvimento técnico qualitativo das áreas envolvidas no processo de concepção dos jogos.

Com a evolução técnica ocasionada pela setorização, em 1993 dá-se o início da 5ª geração de consoles, período caracterizado pelas inovadoras estratégias de mercado conjugadas com os avanços tecnológicos constantes. A empresa japonesa *Sony Corporation* disponibilizou no mercado o console *PlayStation*, utilizando como dispositivo de armazenamento dos jogos os discos gravados a laser, mídia com maior espaço disponível para as informações, cujo custo de produção é menor ao se comparar com os cartuchos.

Importante destacar que o crescimento do mercado ilegal de jogos é contemporâneo à quinta geração. Dada a simplicidade em se produzir uma cópia desautorizada do conteúdo dos discos e frente aos elevados preços dos produtos originais praticados pelos comerciantes, tornou-se prática comum no Brasil a aquisição dessas cópias.

As três últimas gerações possuem características semelhantes entre si. Iniciou-se na 6ª geração (1998-2006) a mudança do paradigma para evolução dos consoles e de seus jogos. Nos períodos anteriores, a mudança dos *hardwares* se pautava pelo aperfeiçoamento da qualidade gráfica e dos controles, objetivando a melhoria estética. Atualmente, busca-se uma experiência de jogo mais realista, com maior nível de imersão do jogador no ambiente de jogo.

Dentre os meios utilizados para atingir esse fim ressalte-se o aprimoramento da capacidade de processamento e armazenamento de dados das mídias e dos consoles, maior complexidade e aprofundamento da narrativa e modificação no sistema de controle. Nesta área observa-se o uso de recursos de captação de movimentos do jogador e a reprodução dos mesmos pelo avatar eletrônico, recurso amplamente utilizado em jogos musicais.

2.2.3 – Mecanismos portáteis e computadores pessoais

Não obstante, consoles e máquinas dedicadas apresentaram-se, historicamente, como principais mecanismos utilizados para o processamento e reprodução de jogos eletrônicos. É necessário destacar ainda a existência de dois tipos de dispositivos de mesma destinação, as máquinas portáteis e os computadores.

Os mecanismos portáteis se diferenciam dos demais pelo seu tamanho reduzido e possibilidade de livre transporte e utilização em qualquer circunstância, independente de um aparelho televisor ou monitor. Sua estrutura básica inclui uma tela acoplada a um leitor de mídia, com os controles incorporados ao dispositivo, sendo dotados de uma estrutura tecnológica mais complexa.

Segundo Gularte (2010, p. 36),

Devido às limitações iniciais da tecnologia, esses [os portáteis] somente foram conhecidos muitos anos depois da consolidação do mercado de jogos eletrônicos. As primeiras gerações desses dispositivos vinham com movimentos extremamente limitados e apenas um jogo com poucos níveis de dificuldade.

Atualmente, além das máquinas destinadas exclusivamente aos videogames, enquadram-se nesta categoria os aparelhos celulares. Com o uso de sistemas operacionais como o *Android* e o *iOS* vem aumentando gradativamente o uso de aplicativos de jogos nos aparelhos de telefonia móvel, dando azo ao crescimento exponencial do mercado.

Os computadores foram os primeiros aparelhos a reproduzir jogos eletrônicos. A configuração atual compreende uma central de processamento de dados (CPU), ligada a um dispositivo audiovisual, teclado para redigir linhas de comando ou textos e uma unidade de controle denominada mouse.

Foram os primeiros equipamentos a reproduzirem os jogos, em razão dos experimentos conduzidos para comprovar a capacidade de processamento dos computadores. Dada a sua qualidade de processamento e memória, os computadores apresentam-se como referencial de qualidade desde o início do mercado de jogos.

Com a popularização do computador pessoal (PC), investiu-se em desenvolvimento de jogos exclusivos para o dispositivo, com o aproveitamento da forma de controle única e da capacidade de atualização dos componentes da máquina sem a necessidade de se adquirir um computador novo.

Ressalte-se que o principal investimento feito na área de informática dedicada aos jogos se relaciona com o desenvolvimento de circuitos de processamento de vídeo (placas de vídeo) mais eficientes e processadores de maior velocidade. No momento atual, os PC's estão sendo substituídos gradativamente por aparelhos menores, mas de maior desempenho, como *notebooks* e *laptops*.

2.3 - Tipos de jogos

Ao longo do período de mais de cinco décadas de existência, o mercado de jogos produziu uma vasta gama de títulos. Fatores como a demanda por produtos de maior qualidade, avanços tecnológicos, políticas de mercado influenciaram os processos criativos de produção, resultando na diversificação das temáticas empregadas e dos modos de jogo.

Dessarte, tomando por base a narrativa e os modos de jogo, várias classificações taxonômicas são possíveis. Entretanto, será utilizada a proposta dada por Gularte(2010), por abranger a totalidade dos títulos existentes.

O primeiro gênero são os jogos de ação, assim denominados pela elevada quantidade de objetos que se movem na tela, demandando do jogador reflexos visomotores e a capacidade de gerenciamento rápido de informações conjugada com rapidez de raciocínio.

São espécies desse gênero, por exemplo, os jogos de luta, no qual os avatares representam artistas marciais e o objetivo é vencer um combate contra a inteligência artificial pré-programada ou contra outro jogador, destacando-se os jogos da franquia *Street Fighter* e *Mortal Kombat*; jogos de tiro, cuja sistemática envolve o uso de projéteis disparados por uma arma de fogo, arcos ou similares, para a realização de objetivos variados, a exemplo dos jogos *Space Invaders* e *Medal of Honor*.

O segundo gênero comporta os jogos de estratégia. Jogos desse tipo se distinguem por possuírem um objetivo que deve ser concretizado utilizando os elementos disponibilizados. As respostas às ações variam de acordo com a ferramenta utilizada, constituindo mais de uma forma de se atingir a meta proposta.

Os jogos de estratégia se dividem jogos de turnos ou em tempo real. Nesta espécie, os cálculos dos resultados dos comandos do jogador ocorrem sem que haja um espaço de tempo pré-determinado para tanto, com eventos acontecendo enquanto as decisões são tomadas. Contrapondo-se a isso, os jogos de turno delimitam as ações do jogador a um espaço de tempo determinado, necessitando de uma ação para que o jogo continue. Exemplificando o primeiro tipo há o jogo *Dune 2000* e, para ilustra o segundo, a série *Final Fantasy*. Ressalte-se que também fazem parte desta categoria os jogos do tipo RPG.

No terceiro gênero, formado pelos simuladores, o caráter lúdico não se apresenta como elemento principal da experiência promovida pelos jogos. O objetivo é a reprodução da maneira mais realista possível de uma ação pelo intermédio de equipamentos especialmente projetados para esse propósito.

É possível simular a experiência de pilotar um meio de transporte, reproduzir momentos históricos ou a administração de uma cidade. Observe-se que existem jogos capazes de simular o gerenciamento de interações pessoais através dos avatares dos jogadores, vivenciando as etapas da vida de um ser humano, como nos títulos da franquia *The Sims*.

O quarto gênero abrange os jogos de esportes, reproduzindo competições de modalidades esportivas individuais, como automobilismo (representado pelo jogo *Grand Turismo*) e em equipe, como os videogames de futebol da franquia FIFA.

Os jogos educativos perfazem o quinto gênero, diferenciando-se dos demais por objetivarem a transmissão de conhecimento alinhada com a preservação do desafio inerente aos jogos. Geralmente são concebidos por uma equipe composta por pedagogos, psicólogos e *designers* de jogos a fim de se tornar uma ferramenta de aprendizagem e exercício de habilidades e conhecimentos formais na medida em que o jogador progride nos níveis de dificuldade.

O sexto gênero de classificação dos tem como critério objetivo o número de jogadores suportados simultaneamente pelo título. Considera-se um jogo individual quando apenas um jogador dita os comandos para o avatar. Em contraponto, caso seja possível que este seja controlado por mais de um jogador, ou que cada jogador controle um avatar diferente durante o mesmo momento, classificar-se-á o título como multijogador.

Apesar do amplo espectro de classificação, existem títulos que possuem uma sistemática de jogo exclusiva, não se subsumindo às hipóteses acima elencadas. Portanto, estar-se-á diante de um jogo específico, dotado de gênero único.

03 - REGIME TRIBUTÁRIO BRASILEIRO DOS JOGOS ELETRÔNICOS

O atual Sistema Tributário Nacional encontra suas bases na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 que, no Título VI, Capítulo I elenca princípios gerais do sistema, sua ordenação, limitações ao poder de tributar e atribui a competência tributária. Porém, existem outras fontes normativas.

Fala-se em um sistema bastante complexo, face à extensa regulamentação que se encontra pulverizada em inúmeras leis, medidas provisórias, decretos, portarias, instruções normativas e outros instrumentos normativos. Com efeito, dentro do nosso sistema, contamos com tributos que mesmo pertencentes a uma dada espécie dentro da mesma competência, possuem funções e características bastante diferentes entre si.

Dentre as funções dos tributos, notável a distinção entre a função fiscal e a função extrafiscal. Diz-se que um tributo possui função fiscal quando tem por objetivo arrecadação de valores destinados aos cofres públicos. A exemplo têm-se o Imposto de Renda, Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana e o Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor.

Já os tributos de função extrafiscal vão além da arrecadação de fundos. Por terem fatos geradores intimamente ligados com a atividade econômica nacional, atuam como reguladores de mercado, na medida em que fazem flutuar os custos de um produto ou serviço. É o caso do Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto de Importação, Imposto de Exportação, todos dotados de tratamento especial constitucional, conforme se verifica no art. 150, §1º (exceção ao princípio da anterioridade) 153, §1º (faculdade de alteração das alíquotas por meio de decreto do executivo), §3º, I (não-cumulatividade) e III (não incidência sobre produtos destinados ao exterior).

Há ainda o caso de tributos cuja função é arrecadatória, mas, pela sua sistemática, influem diretamente na economia, tendo o ICMS como maior exemplo trazido pela doutrina.

É pacífico que os tributos possuem a peculiaridade de repercutirem economicamente, impactando as etapas de produção e comercialização, tornando-a mais ou menos onerosa, porém, há aqueles que o fazem em maior grau. A forma como alguns tributos são cobrados faz com que o ônus advindo seja repassado para o consumidor.

A regra é que os tributos sejam suportados por quem pratica o fato gerador, o chamado contribuinte de direito, não comportando, em regra, a sua transferência a terceiros. Os tributos recolhidos desta maneira são chamados tributos diretos.

Em contraponto, há situações fáticas nas quais, apesar de haver a figura do contribuinte de direito, quem verdadeiramente arca com o encargo tributário é um terceiro, o chamado contribuinte de fato. Há a transferência do ônus tributário para uma pessoa que não praticou o fato gerador, mas que está inserida dentro de um contexto que guarda relação com o objeto.

Destarte, é necessário para o desenvolvimento do presente tema que se proceda à análise dos tributos que influem diretamente na cadeia de produção e comercialização dos jogos eletrônicos, bem como dos consoles.

Atualmente, os produtos eletrônicos em geral contam com uma tributação elevada em comparação com outros produtos. Os jogos eletrônicos encontram-se no topo da lista, com uma tributação que chega aos 72,18% do valor final do produto comercializado.

Com efeito, torna-se importante analisar os principais tributos que estão envolvidos na cadeia produtiva para se auferir os motivos jurídicos que elevam as alíquotas. Para tanto, utilizaremos os principais tributos indiretos que se apresentam na cadeia produtiva.

3.1 – Impostos incidentes sobre a cadeia de produção

É certo que todos os tributos possuem, em maior ou menor grau, influência sobre as relações econômicas, ao terem seu ônus transferido por meio dos preços (COÊLHO, 2012, p. 726). Esse fenômeno, conhecido como repercussão tributária, está presente no CTN ao tratar da restituição do indébito tributário, conforme se vê abaixo:

Art. 166. A restituição de tributos que **comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro** somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. (Grifo nosso)

No que pese a existência de previsão legal sobre o assunto, a doutrina e a jurisprudência não possuem um consenso a respeito de quais tributos são classificados em diretos e indiretos, vez que, conforme se afirmou acima, é possível a transmissão do ônus tributário originado de qualquer tributo. O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento firmado no sentido de classificar ICMS⁷, ISS e o IPI⁸ como tributos indiretos, porém, ainda

⁷ STJ AgRg no AREsp 559843 / RS, Ministro Relator Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 24/02/2015, DJe 30/03/2015

claudica em relação aos demais. Dada a complexidade do tema e o objeto do presente trabalho, utilizaremos os conceitos básicos acima esposados.

Há dois tipos de transferência do encargo financeiro dos tributos: a repercussão econômica e a repercussão financeira. O primeiro diz respeito ao repasse dos tributos em decorrência das relações econômicas. Já a repercussão jurídica se dá pela sistemática legal do tributo. Sobre o assunto, explica COELHO:

“Quando o CTN se refere a tributos que, pela sua própria natureza, comportam a transferência do respectivo encargo financeiro, está se referindo a tributos que, pela sua *constituição jurídica*, são feitos para *obrigatoriamente* repercutir, casos do IPI e do ICMS, entre nós, idealizados para serem transferido ao consumidor final. A natureza a que se refere o artigo é *jurídica*. A transferência é juridicamente possibilitada.”

Para o presente estudo, tem maior importância a análise da sistemática dos tributos cuja repercussão tem fundamentação no ordenamento jurídico. Assim, lançadas as premissas básicas, passemos à análise dos tributos que se encaixam nessa categoria.

3.1.1 – Imposto sobre importação de produtos estrangeiros – II

Seguindo a ordem do *caput* do art. 153 da Constituição Federal de 1988, o primeiro dos impostos de competência da União é aquele que tributa a importação de produtos estrangeiros. Conforme disciplina o art. 19 do Código Tributário Nacional, o referido imposto tem como fato gerador a entrada de produtos estrangeiros no território nacional. Sobre o fato gerador, esclarece Sacha Calmon:

“O fato gerador do imposto é a entrada em território nacional do produto importado do exterior com o ânimo de ser internado no País, Por suposto, nos casos dos navios, trens, caminhões e aeronaves que adentram o País de passagem ou que aqui pousam e estacionam, atracam e depois partem para outros destinos com as mercadorias que transportam, não há cogitar fato gerador.”

Nessa toada, contribuinte do Imposto de Importação é quem praticar o fato gerador, assim se considerando o importador de mercadoria estrangeira, o destinatário de remessa postal internacional ou o adquirente de mercadoria entrepostada e quem arrematar o bem em hasta pública. Esse é o entendimento atual, corporificado nos artigos 22 do CTN e 31 do Decreto-lei 37 de 1996. Sujeito ativo do tributo é a União.

⁸ STJ REsp 657707 / RJ Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 28/09/2004, DJ 16/11/2004 p. 211

Por determinação do art. 20 do CTN, existem dois tipos possíveis de alíquota para o II, que determinam o tipo de base de cálculo a ser utilizada. A alíquota pode ser específica, quando tem por base de cálculo uma unidade de quantificação dos bens importados. Assim, o imposto será calculado em tantos reais a cada quilo, metro, ou litro, a depender do tipo de bem tributado. Essa forma de alíquota é comumente empregada para tributar bens como tecidos, bebidas, frutas e cereais.

A alíquota denominada *ad valorem* tem como base de cálculo o valor do bem e consiste numa porcentagem aplicada sobre esse valor. A alíquota pode ser fixada pelo poder executivo, na forma do art. 153, § 1º, sendo desnecessário que se observe a anterioridade de 90 dias para se majorar o tributo. É isso o que diz o art. 150, § 1º. O II é marcado pela sua forte função arrecadatória e protecionista da economia, servindo como instrumento de regulamentação do mercado.

Os jogos eletrônicos são tributados pelo sistema da alíquota *ad valorem*, aplicando-se o percentual listado na tabela da Tarifa Externa Comum do Brasil, mais conhecida como TEC. Regulada por meio de resoluções, a TEC encontra-se dividida em 96 capítulos definidos pelo tipo de produto cuja alíquota se destina a regular. Os jogos eletrônicos encontram-se no capítulo 95, item 9504.50.00, com alíquota correspondente a 20% do valor do produto.

3.1.2 – Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

No art. 153, IV da Constituição Federal de 1988, encontramos o imposto em estudo, que tem por objeto de tributação os produtos industrializados. Para efeitos tributários, diz industrializado o produto que passou por qualquer operação que findou por alterar sua natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação, de modo a aperfeiçoá-lo para o consumo, segundo determina o art. 3º do Decreto 7.212/2010 e o art. 3º, parágrafo único da Lei n.º 4.502/64.

O regramento constitucional do IPI determina que o imposto seja seletivo, em função da essencialidade do produto. O conceito de essencialidade está intimamente ligado ao nível de necessidade do produto pelo consumidor final (COELHO, 2012, p. 436). Desta forma, a alíquota do IPI deverá ser inversamente proporcional à essencialidade do produto.

Com efeito, não há uma alíquota fixa para todos os produtos. Há valores que variam entre 0% até 330%. Nota-se uma forte função extrafiscal do IPI, que vai além da regulação do mercado. Ao passo que produtos benéficos ao consumidor gozam de tratamento

tributário privilegiado, os produtos supérfluos ou que prejudicam a saúde do consumidor sofrem um ônus tributário maior. Há uma tentativa de desestimular o consumo de produtos nocivos (MACHADO, 2006).

O cálculo do imposto se dá conforme os art. 189 e 190 do Decreto 7.210/10, aplicando-se a alíquota sobre o valor tributável. Este compreende, em regra, o valor total da operação de que ocorrer a saída do estabelecimento equiparado a industrial, quando houver industrialização no território nacional, ou ao valor que servir de cálculo aos produtos aduaneiros, acrescido dos mesmos, nas hipóteses de importação.

Por força do art. 153, §3º, IV, da Constituição Federal, aplica-se ao tributo em estudo a não-cumulatividade, a qual determina que o montante pago a título de IPI em uma operação há de ser aproveitado nas demais. Dessa forma onera-se menos a cadeia produtiva, com a redução dos valores devidos em uma das etapas de comercialização, como decorrência do aproveitamento do que foi pago nas operações anteriores.

A sujeição passiva do IPI encontra-se regulada pelo CTN, que no seu artigo 51 determina que o contribuinte do imposto é aquele que industrializa, importa, vende ou arremata em hasta pública o produto. Seguindo a regra constitucional, o sujeito ativo do IPI é a União.

A Constituição Federal, ao tratar dos impostos de competência da União, excepcionou o princípio da legalidade estrita, o qual determina que apenas mediante lei é possível fixar as alíquotas dos tributos (CTN, art. 97). No art. 153, § 1º, há a permissão de o Poder Executivo da União alterar a alíquota de certos impostos, dentre eles o IPI.

Está em vigor o Decreto n.º 7.660 de 2011, o qual aprovou a atual Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, a TIPI. Com 97 capítulos, a TIPI traz o rol com as alíquotas a serem aplicadas sobre os fatos geradores do IPI, separadas em função do objeto.

No tocante aos jogos eletrônicos, encontramos duas previsões tópicas distintas. A primeira se refere às mídias digitais nas quais foram gravados os dados dos jogos. Na vigência do Decreto 4.070 de 2001, havia a previsão expressa da alíquota incidente sobre os jogos eletrônicos, no item 9504.10.10, com o valor de 50%.

Na atual tabela, conquanto a lista do referido item seja extensa, não há uma previsão expressa quanto às mídias de jogos eletrônicos. Todavia, o entendimento da Fazenda Nacional - como se aduz da Consulta ao Órgão Fazendário n.º 52 de 2014 - é de que se amoldam à categoria de produtos destinados à reprodução de imagem e som, encaixando-se ao disposto no atual capítulo 85. Listado no capítulo supra, o item 85.23 trata dos discos, fitas,

dispositivos de armazenamento de dados, não volátil, à base de semicondutores, “cartões inteligentes” e outros suportes para gravação de som ou para gravações semelhantes, mesmo gravados, incluindo as matrizes e moldes galvânicos para fabricação de discos. Por conseguinte, pacificou-se que as mídias dos jogos eletrônicos se encaixam no subitem 8523.49.90 da lista, com a tributação na razão de 15%.

No atual item 95.04, há o tratamento dispensado aos Consoles e máquinas de jogos de vídeo, artigos para jogos de salão, incluindo os jogos com motor ou outro mecanismo, os bilhares, as mesas especiais para jogos de cassino e os jogos de balizas automáticos. Nessa categoria se incluem os consoles que reproduzem as informações armazenadas nos jogos eletrônicos, com alíquota variada em razão do seu tipo. As máquinas de jogos de vídeo com tela incorporada, portáteis ou não, são tributadas na razão de 20%. No tocante aos consoles e máquinas de jogos de vídeo, não se incluindo nessa categoria os listados anteriormente, a alíquota do IPI chega a 50% sobre o valor tributável.

3.1.3 Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte intermunicipal e de comunicação – ICMS

Sendo um imposto de competência estadual, o ICMS está previsto pela Constituição Federal no art. 155, II do *caput*. As diretrizes básicas são traçadas pelo parágrafo 2º do mesmo artigo, onde verificamos os limites a serem observados pela legislação tributária. A nível infraconstitucional, encontramos o regramento da Lei Complementar n.º 87 de 1996 que regula vários aspectos do ICMS, destacando-se As hipóteses de incidência, o sujeito passivo da obrigação, base de cálculo.

As hipóteses de incidência do ICMS encontram-se elencadas no rol do artigo 2º da LC n.º 87. Interessa-nos o seu inciso I, que prevê como fato gerador da obrigação tributária as operações relativas à circulação de mercadorias. Considera-se como tal a mudança de propriedade de bens móveis a título oneroso, fruto da atividade comercial habitual do contribuinte (MACHADO, 2006).

Assim como o IPI, aplica-se ao ICMS o regime da não-cumulatividade tributária. Pela disposição do art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, em cada operação referente à circulação de produtos ou prestação dos serviços, deverá ser aproveitado o montante pago a título de ICMS nas operações anteriores.

O princípio da seletividade das alíquotas também se encontra presente no ICMS. Não obstante a obrigatoriedade da observância do referido princípio no IPI, não existe

obrigatoriedade na sua aplicação ao ICMS. Interessante se observar que nos casos em que o legislador estadual optar pela seletividade, esta deverá se pautar pela essencialidade. Nas palavras de MACHADO:

“Entretanto, se o legislador Estadual resolver adotar a seletividade, terá esta de ser sempre em função da essencialidade da mercadoria. O critério da seletividade não pode ser outro, há de ser sempre o da essencialidade, de sorte que a mercadoria essencial há de ter alíquotas mais baixas, e a menos, cuja gradação vai até aquela que se pode, mesmo, considerar-se supérflua, há de ter alíquotas mais elevadas.”

Desta forma, cada Estado possui competência para a criação de legislação própria sobre o ICMS, fixando internamente as alíquotas a incidir sobre os diferentes tipos de produtos. Como consequência, a alíquota aplicada poderá variar em razão do estado em que ocorrer a operação tributável.

Alguns estados brasileiros possuem alíquotas específicas para as operações de circulação de jogos eletrônicos. O Regulamento do ICMS vigente no Estado de São Paulo estipula, no seu artigo 55, XV, o percentual de 25% a ser aplicado sobre o valor da operação em que os videogames forem objeto. Valores idênticos encontram-se previstos na legislação regulamentar do Espírito Santo, de Pernambuco e de Sergipe.

3.2 Produtos com tributação semelhante

É importante fazer um comparativo entre os jogos eletrônicos e os produtos que possuem, dentro do nosso sistema tributário, carga tributária semelhante. De início, iniciaremos verificando o ônus tributário que o somatório dos tributos incidentes na cadeia de produção e comercialização impõe a determinados bens.

Destarte, analisando uma lista com os produtos mais onerados pela tributação, observamos que poucos são os que superam os jogos eletrônicos. A tabela abaixo elenca os dez produtos que circulam no país com a maior carga tributária. Os valores abaixo indicam o percentual de tributos embutido no preço pago pelos consumidores.

TABELA 1 – Produtos com maior carga tributária brasileira

Produto	Carga tributária total
Cachaça	81,87%
Casaco de pele	81,86%

Vodca	81,52%
Cigarro	80,42%
Perfume importado	78,43%
Caipirinha	76,66%
Videogame	72,18%
Revólver	71,58%
Perfume nacional	69,13%
Motos (acima de 250 cilindradas)	64,55%

Fonte: IBPT, *online*

Como vê-se, os jogos encontram-se na 7ª posição da tabela, com a carga tributária total de 72,18%, sendo superados apenas pela cachaça, pelos casacos de pele, vodca, cigarro, perfume importado e caipirinha. A pequena diferença entre os percentuais de cada produto é indicativa de que os mesmos são objeto de uma política fiscal semelhante, que resulta em altos índices de tributação.

Alguns dos bens listados possuem reconhecidamente elevado grau de superfluidade, assim compreendida como a característica do que é desnecessário, não essencial ou fútil. O consumidor que adquire esses bens possui, em regra, maior poder aquisitivo e, por decorrência lógica, maior capacidade contributiva. CARVALHO escreve sobre o tema:

“Realizar o princípio pré-jurídico da *capacidade contributiva absoluta ou objetiva* retrata a eleição, pela autoridade legislativa competente, de fator que ostentem signos de riqueza. Esta é a capacidade que, de fato, realiza o princípio constitucionalmente previsto.”

Destarte, aquele que possui maior capacidade contributiva poderá arcar com maior carga tributária. Os produtos que se destinam a esses contribuintes serão, por conseguinte, taxados de maneira mais severa. Casacos de pele e perfumes importados são os maiores exemplos, com ônus tributário de 81,86% e 78,43%, respectivamente.

Outro tipo de produto presente na lista é o nocivo à saúde dos consumidores. A cachaça, produto com maior carga tributária, vodca, terceira colocada, e a caipirinha são bebidas alcoólicas, cujo consumo é desaconselhado em razão dos vários efeitos negativos causados pela sua ingestão. Segundo a OMS (Organização Mundial de Saúde) mais de 3,3 milhões de pessoas morrem por ano em decorrência do consumo prejudicial de álcool. Além

do óbito, vários problemas de saúde física e mental possuem íntima ligação com a ingestão nociva, causando problemas econômicos, sociais, familiares para os indivíduos e a coletividade. Esses problemas afetam todas as faixas etárias da população. Durante a gravidez o álcool pode causar problemas de má formação do feto. Dentre as mortes de pessoas na faixa entre 20 e 39 anos o álcool é responsável por 25%. Acrescente-se a isso o fato de que reduz a qualidade de vida e leva a mortes prematuras.

Outro produto acima listado que oferece graves riscos para a saúde e desenvolvimento humanos é o cigarro. Prejudicial tanto a quem o consome diretamente (fumantes ativos) quanto a quem inala a sua fumaça em decorrência da proximidade com o usuário (fumante passivo), o tabaco mata, por ano, mais de 06 milhões de pessoas no mundo e causa prejuízos de mais de 200 bilhões de dólares à economia mundial. Dentre as mais de 4000 substâncias presentes na composição dos cigarros, pelo menos 250 são conhecidas por serem prejudiciais à saúde humana e mais de 50 são causadoras de câncer. Para reduzir esses problemas, a OMS estimula os Estados a imporem políticas fiscais severas, onerando de maneira excessiva a produção e a circulação do cigarro, elevando os preços do produto e desestimulando o seu consumo. Em consonância com essa orientação, no Brasil, os cigarros são tributados de forma que 80,42% do preço final é equivalente aos tributos cobrados durante todo o processo de produção e comercialização.

Esses mesmos produtos encontram-se previstos nas legislações estaduais que regulam as alíquotas das operações tributadas pelo ICMS. Como exemplo pode-se citar a legislação do Estado de São Paulo, que estipula a alíquota de 25% para todos os produtos da lista, no art. 55, II (álcool), III (fumo), IV (perfumes), VI (motocicletas de cilindradas superiores a 250 centímetros cúbicos), IX (armas de fogo) e XV (jogos eletrônicos). Da mesma forma os Regulamentos de ICMS dos Estados de Sergipe (art. 40), Espírito Santo (art. 71, IV) e Pernambuco (art. 25, I, a c/c Anexo 6).

Desta forma, o legislador estadual coloca os jogos eletrônicos na mesma situação tributária em que se enquadram bens considerados nocivos à saúde e que possuem extremo grau de superfluidade. Outras mercadorias que se submetem ao mesmo tratamento que podem ser citadas são cartas para jogar, bolas e tacos de bilhar, cachimbos, piteiras e armas e munições.

Na legislação de competência Federal, ao analisar as alíquotas do IPI que se encontram na TIPI, vê-se que os consoles de videogames estão previstos no capítulo 95, item 04, subitem 9504.50.00, com a alíquota de 50%. Nesse capítulo há, também, a previsão das alíquotas para as mesas de bilhar (9504.20.00) e caça niqueis (9504.30.00), tributados na

razão de 40% sobre a base de cálculo. Da mesma forma encontra-se dividida a TEC, instrumento regulador das alíquotas do II. Nela os videogames (posição 9504.50.00) possuem alíquota indistinta da aplicada a bilhares de qualquer tipo (9504.20.00), caça niqueis (9504.30.00) e cartas de jogar (9504.40.00). Todos são tributados na razão de 20% sobre o valor do bem importado.

Utilizando-se de uma análise sistemática das legislações apresentada, levando em consideração a localização tópica que os videogames apresentam, é nítido que, para efeitos fiscais, houve a equiparação desses com os demais produtos elencados. Conforme se verá nos capítulos seguintes, a opção do legislador não foi acertada quando considerou os jogos eletrônicos como dotados de alta carga de superfluidade ou nocividade. A classificação adotada demonstra o quanto o estado brasileiro ainda não conhece a respeito das características dos jogos e a carga de preconceito que fundamenta o espírito legislativo pátrio.

3.3 - Comparativo com o mercado internacional

O primeiro impacto sentido como consequência da excessiva tributação sobre um produto é a elevação do seu preço. Como decorrência lógica, o consumo do produto tende a cair, prejudicando a indústria e o comércio que se dedicam à sua produção e circulação. Pode-se constatar esses dois reflexos no setor de jogos eletrônicos no Brasil.

Com efeito, conforme foi exposto acima, ao final da sua cadeia de produção, o preço final dos jogos contém mais de 72% de tributos. Em comparação com mercados estrangeiros, nota-se a flagrante desproporção entre o valor cobrado e o poder aquisitivo dos consumidores. Façamos uma comparação do ambiente nacional com os Estados Unidos e o Reino Unido, respectivamente, 1º e 5º colocados na lista de maiores mercados de jogos do mundo.

Tomemos como exemplo o jogo *Dragon Age Inquisition*, lançado pela empresa *Electronic Arts*. Nos Estados Unidos, a versão do jogo para a plataforma *PlayStation 4* é comercializada pelo valor de US\$ 39,99⁹ (trinta e nove dólares americanos e noventa e nove centavos), enquanto no Reino Unido o mesmo jogo é comercializado pela quantia de £

⁹ Conforme disponível em http://www.amazon.com/Dragon-Age-Inquisition-PlayStation-4/dp/B00JUFT1F6/ref=lp_6427831011_1_11?s=videogames&ie=UTF8&qid=1426194991&sr=1-11 Acesso realizado em 12/03/2015, às 18h50min

34,85¹⁰ (trinta e quatro libras e oitenta e cinco centavos). No Brasil, o jogo é vendido pelo preço de R\$ 199,99¹¹ (cento e noventa e nove reais e noventa e nove centavos).

Tomando por base o salário mínimo vigente em 2015 em cada um desses países, passemos à constatação de quantas horas de trabalho são necessárias para que seja possível se adquirir uma cópia do jogo em cada um deles. Nos Estados Unidos, o valor mínimo da hora trabalhada é de US\$ 7,25 (sete dólares e vinte e cinco centavos). Dividindo-se o preço do jogo pelo valor da hora, obtemos a quantidade de horas trabalhadas necessárias, no caso em questão, 5,5 horas. No Reino Unido, considerando que o valor mínimo a ser pago ao trabalhador maior de 21 anos é de £ 6,50 (seis libras e cinquenta centavos) por hora, vê-se que são necessárias 5,4 horas de trabalho para se adquirir o jogo em questão. No Brasil, com o valor da hora trabalhada a R\$ 3,58 (três reais e cinquenta e oito centavos), são necessárias 55,9 horas de trabalho para que se tenha dinheiro suficiente para a compra.

Com a média dos outros dois países sendo de 5,5 horas de trabalho para que o pagamento atinja o montante necessário para se adquirir o jogo, vê-se que, no Brasil, se decuplica esse valor. Desta forma, o acesso aos jogos torna-se extremamente dispendioso às classes menos favorecidas, o que, conforme se verá adiante, estimula práticas negativas, como a pirataria e falsificação.

O mesmo ocorre com os consoles, equipamentos necessários para a leitura e conversão dos dados contidos nas mídias. O console *PlayStation 4* da empresa Sony custa US\$ 399,99¹² (trezentos e noventa e nove dólares e noventa e nove centavos) nos Estados Unidos, £ 319,00¹³ (trezentos e dezenove libras), no Reino Unido e R\$ 3.999,99¹⁴ (três mil, novecentos e noventa e nove reais e noventa e nove centavos) no Brasil. Para se adquirir o produto seriam necessárias 55,2 horas de trabalho, nos Estados Unidos, 49 horas no Reino Unido e 1117,3 horas no Brasil.

O drástico aumento dos preços no mercado torna o cenário nacional hostil a empresas que trabalham com o gênero dos jogos e consoles. No ano de 2014, a empresa

¹⁰ Conforme disponível em http://www.amazon.co.uk/Electronic-Arts-P4RERPELE11135-Dragon-Inquisition/dp/B00JXFXL7W/ref=sr_1_1?s=videogames&ie=UTF8&qid=1426196721&sr=1-1&keywords=dragon+age+inquisition, acesso em 12/03/2015, às 18h50min

¹¹ Conforme disponível em <http://www.livrariacultura.com.br/p/dragon-age-inquisition-ps4-37023358> acesso em 12/03/2015, às 18h50min

¹² Conforme disponível em http://www.amazon.com/PlayStation-4-Console/dp/B00BGA9WK2/ref=sr_1_1?s=videogames&ie=UTF8&qid=1426198865&sr=1-1&keywords=playstation+4 Acesso realizado 12/03/2015, às 19h00min

¹³ Conforme disponível em http://www.amazon.co.uk/Sony-P4HEHWSNY43681-PS4-Console-Black/dp/B00BE4HOIM/ref=sr_tr_sr_1?s=videogames&ie=UTF8&qid=1426198858&sr=1-1&keywords=playstation+4 Acesso realizado 12/03/2015, às 19h00min

¹⁴ Conforme disponível em <http://www.livrariacultura.com.br/p/playstation-4-500-gb-42152480> Acesso realizado 12/03/2015, às 19h00min

Nintendo Company se retirou do mercado nacional por não ser mais sustentável continuar com os negócios no país. Um dos motivos apontados pelo diretor e gerente geral da regional foram as altas tarifas de importação¹⁵. Com a sua retirada, o país perdeu uma das maiores e mais tradicionais companhias do mercado.

¹⁵ Conforme disponível em <<http://g1.globo.com/tecnologia/games/noticia/2015/01/nintendo-deixa-de-vender-jogos-e-videogames-no-brasil.html>>, acesso em 12/03/2015, às 19h00min

04 – TRATAMENTOS FISCAIS BENÉFICOS PREVISTOS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

Como demonstrado no capítulo anterior, a atual carga tributária que incide sobre os videogames encontra-se entre as maiores existentes no Brasil. Os motivos para tanto já foram também explicitados, mas pode-se resumi-los em alguns pontos. O primeiro é o nível de essencialidade atribuído aos jogos pelo legislador, comparável ao de outros bens como casacos de peles, perfumes importados ou motocicletas de luxo. Outro ponto é a aproximação com produtos nocivos à saúde e o bem-estar social, como bebidas alcoólicas e cigarros. Por último, o enquadramento dos consoles para jogos eletrônicos nas mesmas categorias em que se encontram aparatos idôneos para a prática de jogos de azar.

Para que se possa falar numa redução da carga tributária, é necessária a adequação dos seus fundamentos ao sistema jurídico brasileiro. O nosso ordenamento é baseado num sistema principiológico que encontra guarida no texto constitucional, do qual emanam as regras fundamentais do Direito pátrio. São essas regras que se destinam a limitar o Poder de Tributar do Estado e que tem por escopo a proteção dos cidadãos dos abusos que possam ser cometidos pelo mesmo.

Hugo de Brito Machado, ao se referir ao tema, leciona no sentido de que as limitações são impostas a se considerar as situações que se objetiva proteger, seja a relação do cidadão com o Estado, deste com a comunidade ou mesmo entre os próprios entes estatais (MACHADO, 2006).

4.1 As limitações ao poder de tributar

O Estado é um ente soberano, pois, dadas as suas prerrogativas, não existindo poder que seja superior. A soberania, segundo Hugo de Brito Machado é caracterizada como “a vontade superior às vontades individuais, como um poder que não reconhece superior” (MACHADO, 2006, p. 53).

Em decorrência da soberania estatal, temos duas funções típicas. No plano internacional, o Estado representa sua nação nas relações estabelecidas com outras nações. No plano nacional, possui o poder-dever de governar os indivíduos que se encontrem em seu território. Em contrapartida aos serviços prestados pelo Estado, este cobra dos indivíduos os recursos necessários para que possa continuar a desenvolver suas atividades. Hugo de Brito Machado, sobre o tema, aduz que, “no exercício de sua soberania o Estado exige que os

indivíduos lhe forneçam os recursos de que necessita. Institui o Tributo. O poder de tributar nada mais é que um aspecto da soberania estatal, ou uma parcela desta (MACHADO, 2006, p.53)

A soberania, portanto, é justificativa para o poder de tributar do Estado. Porém, as relações tributárias não se apresentam como relações de poder, mas sim como relações jurídicas, legitimadas pelo direito e, como tal, serão limitadas pelas balizas do sistema legal pátrio, cujas bases estão fixadas no texto da Constituição da República Federativa do Brasil.

A Carta Magna de 1988 atribuiu aos entes federativos, União, Estado, Municípios e Distrito Federal, uma parcela do poder de tributar, limitando o seu exercício por cada um deles, restringindo-o ao que lhe foi conferido. A isso se dá o nome de competência tributária.

Ao tratar do conceito de competência tributária, explicita Roque Antonio Carrazza (2003, p. 437):

Portanto, competência tributária é a possibilidade de criar, *in abstracto*, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas. Como corolário disto, exercitar a competência tributária é dar nascimento, no plano abstrato, a tributos.

Desta forma, cada um dos entes é responsável por instituir e cobrar apenas os tributos que lhes couber, dentro da repartição da competência tributária atribuída pelo texto constitucional. O exercício dessa competência deve ser feito dentro dos moldes pré-estabelecidos, também pela Constituição Federal, as chamadas limitações à competência tributária¹⁶.

Para tanto, a Carta Magna de 1988 dedicou um capítulo às limitações do exercício da competência tributária. As principais limitações encontram-se nos incisos do *caput* do artigo 150, como se vê a seguir:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos:

¹⁶ É certo que há grande divergência na doutrina a respeito da nomenclatura de maior adequação, havendo aqueles que preferem o uso da expressão “limitações ao poder de tributar” (MACHADO, 2006), bem como quem prefira o termo “limitações à competência tributária” (CARRAZZA, 2003). Dada a pouca distinção prática para o presente trabalho, usar-se-á as duas de maneira indistinta.

- a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;
 - b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;
 - c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;
- IV - utilizar tributo com efeito de confisco;
- V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;
- VI - instituir impostos sobre:
- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
 - b) templos de qualquer culto;
 - c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
 - d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.
 - e) 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 lazer.

As limitações são de ordem a restringir a criação, a cobrança, os efeitos que se almeja, bem como o objeto a ser tributado. Da regra acima exposta se depreendem os princípios da legalidade, regulando o instrumento de criação e majoração dos tributos (art. 150, I), da isonomia tributária (art. 150, II), proibitivo do tratamento desigual entre contribuintes e o da anterioridade, o qual regula o momento a partir do qual se pode cobrar o tributo (art. 150, III, b e c).

O inciso IV dispõe sobre a vedação ao efeito confiscatório, entendido como tal aquele que “por ser excessivamente oneroso, seja sentido como penalidade” (MACHADO, 2006, p 295). Os que contrariarem essa regra, além de evados de flagrante inconstitucionalidade, violam o próprio conceito de tributo expresso no CTN¹⁷. O legislador constitucional teve como objetivo evitar que o Estado absorvesse os meios de produção do setor privado e, conseqüentemente, prejudicasse o desenvolvimento econômico nacional e inviabilizando a sua própria manutenção. Senão vejamos o que diz Roque Antônio Carrazza (2003):

Destacamos que, para as empresas, o confisco está presente, quando o tributo, de tão gravoso, dificulta-lhes sobremodo a exploração de suas atividades econômicas habituais. Mais ainda, o fenômeno está presente quando a carga tributária inviabiliza o desempenho destas mesmas atividades.

¹⁷ Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que **não constitui sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (grifo nosso)

Ao analisar o dispositivo em questão em conjunto com o que dispõe o inciso V do mesmo artigo suso, denota-se do texto a preocupação do legislador originário em evitar a apropriação ilegítima dos bens dos particulares por parte do Estado, bem como evitar o surgimento de barreiras ao livre comércio. Ressalte-se que entre as bases da Constituição Federal de 1988, encontram-se o *caput* e o parágrafo único do art. 170¹⁸, os quais estabelecem princípios limitadores da ordem jurídica atual, mandamentos a serem observados pelo legislador infraconstitucional ao regular toda e qualquer matéria que possa influir sobre a economia do país, inclusive o Direito Tributário.

Com efeito, o constituinte pretendeu eliminar e impedir eventuais obstáculos ao desenvolvimento regular do comércio e da econômica nacional, proteger a propriedade privada, estimular o mercado de trabalho e reduzir as desigualdades regionais e sociais.

Logo após, encontramos as regras proibitivas de tributação que tem por critério diferenciador a natureza e o tipo de bem a ser tributado. Nesses casos, a regra constitucional retira da hipótese de incidência alguns fatos que, de outra forma, seriam geradores da obrigação tributária, criando hipóteses de imunidade tributária. Sobre o assunto, esclarece Hugo de Brito Machado (2006, p. 296):

Imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É a limitação da competência tributária.

A Constituição firma em seu art. 150, inciso VI do *caput*, um rol de situações que estão excluídas do exercício da competência tributária, regras que, em sua maioria, tratam-se decorrências lógicas dos princípios constitucionais tributários, como a igualdade, capacidade contributiva, livre acesso à cultura e proteção à educação (CARRAZZA, 2003, p.89)

Porquanto a Constituição fale somente em impostos, a doutrina e a jurisprudência entendem de maneira pacífica que se trata, na verdade, de vedação à tributação em geral. Assim, todas as formas de tributos previstos na Constituição não podem ter como fato gerador as situações elencadas, sejam eles impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios ou demais contribuições.

¹⁸ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios [...] Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

As imunidades encontram-se elencadas nas alíneas do inciso VI do art. 150, sendo vedado à União, Estado, Municípios e Distrito Federal instituir tributos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; templos de qualquer culto; patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos; livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão; e, por fim, fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros.

As três primeiras imunidades justificam-se, respectivamente, pelo pacto federativo, pela liberdade religiosa conjugada à separação do Estado e da Igreja (Estado laico) e pela essencialidade dos serviços prestados pelas instituições indicadas. Em contraponto, a imunidade dos livros, jornais, periódicos e do papel usado, bem como dos fonogramas, e videofonogramas tem como fundamento a promoção da liberdade de expressão, do acesso à educação, à cultura e do desenvolvimento intelectual nacional. Essas últimas serão mais aprofundadas adiante.

Apesar de concentrar grande parte das imunidades no art. 150, outras estão pulverizadas pelo texto constitucional de 1988. Outras situações escolhidas pelo constituinte para figurarem fora do âmbito de atuação das hipóteses de incidência tributária encontram-se espalhadas pela Carta Magna. Pode-se citar, exemplificativamente, a imunidade dos impostos e contribuições sobre produtos destinados à exportação, como é o caso do art. 149, §2º, I (Contribuições Sociais e de intervenção no domínio econômico; art. 153, §3º, III (IPI); e o art. 155, §2º, X, a (ICMS).

Além das garantias constitucionais que se destinam especificamente à limitação do poder de tributar, a Constituição estabelece uma vasta gama de princípios norteadores do ordenamento legal pátrio, os quais também devem ser aplicados ao ramo em estudo.

Frise-se que o *caput* do art. 150 não exclui outras garantias asseguradas ao contribuinte, sendo pacífico que o poder de tributar do Estado não é restringido apenas pelo que está posto no Capítulo referente ao Sistema Tributário Nacional. Por não se tratar de um fim em si mesmo, o Direito Tributário deve ser operacionalizado em consonância com os demais dispositivos constitucionais, viabilizando a realização dos objetivos do Estado, maximizando os seus efeitos. Destarte, possuem aplicação os princípios do acesso à cultura, educação, à ciência, à tecnologia, à pesquisa e à inovação (art. 23, V), desenvolvimento econômico (art. 170) dentre outros.

4.2 – Imunidades, isenções, não incidências e reduções tributárias no ordenamento brasileiro

Por força do princípio da legalidade estrita, inscrito no texto constitucional, não há tributo sem lei prévia que o regulamente, estipulando os sujeitos ativos e passivos da obrigação tributária, o fato gerador localizado no tempo e no espaço, os critérios de cálculo do montante devido, a base de cálculo e a alíquota aplicável.

A competência legislativa tributária foi desmembrada entre os entes federativos, União, Estados, Municípios e Distrito Federal, cada um recebendo uma parcela dessa competência, incumbindo-lhes a criação de tributos especificados.

No processo de criação das leis, o legislador tem sua competência fixada pelo texto constitucional desmembrada entre os entes federativos, União, Estados, Municípios e Distrito Federal, cada um recebendo uma parcela dessa competência, incumbindo-lhes a criação de tributos especificados. Caso o legislador ultrapasse o limite dos poderes que lhe foram conferidos, o ato normativo produto do processo legislativo estará maculado pelo vício da inconstitucionalidade, sendo incompatível com o ordenamento jurídico.

Dentre as limitações ao poder de tributar existentes, há as de ordem constitucional, de disposição expressa ou fruto da interpretação sistemática do texto magno, bem como as limitações infraconstitucionais.

4.2.1 – Das imunidades

As limitações ao poder de tributar foram impostas ao legislador como forma de proteção dos contribuintes contra os excessos do Estado, conforme visto anteriormente. Dentre os freios ao processo legislativo tributário encontramos as imunidades.

Segundo a lição de Roque Antonio Carrazza (2003, p. 634)

A imunidade tributária é um fenômeno de natureza constitucional. As normas constitucionais que, direta ou indiretamente, tratam do assunto fixam, por assim dizer, a *incompetência* das entidades tributantes para onerar, com exações, certas pessoas, seja em função de sua natureza jurídica, seja porque coligadas a determinados fatos, bens ou situações.

Apesar de ser, a priori, uma forma de arrecadação de recursos para o Estado, observados seus efeitos sobre a sociedade, a tributação deve ser interpretada a luz de outros objetivos expressos na Constituição Federal. Nessa toada, as imunidades devem ser analisadas pelos seus fundamentos e pelas suas finalidades constitucionalmente consideradas.

Elucidando o espírito do legislador originário ao lançar mão das imunidades, encontramos diretrizes pelas quais o Direito Tributário deve se pautar para atingir os fins almejados pelo ordenamento.

Para o presente trabalho, interessam as imunidades em razão do objeto e o fim colimado ao se atribuir tratamento benéfico para as respectivas situações. Com efeito, nas alíneas “d” e “e” do inciso VI do art. 150, encontramos a imunidade sobre as operações que tiverem como objeto livros, jornais, periódicos e do papel usado para os mesmos, bem como dos fonogramas, e videofonogramas.

O artigo 5º da Constituição traz um rol de direitos individuais e coletivos garantidos a todas as pessoas, sem distinção de qualquer natureza. Ao lado de garantias como a inviolabilidade do patrimônio, da liberdade individual, do direito à vida, encontramos a livre manifestação do pensamento. Em outro giro, observa-se que o legislador constituinte estabeleceu no art. 23 competências comuns a todos os entes federativos, dentre os quais estão a guarda da Constituição e das leis e a promoção do acesso aos meios de cultura, educação e tecnologia. Desta forma, não apenas os órgãos do executivo de cada um dos entes, mas todos os poderes devem atuar de forma concorrente para atingir o fim almejado na Carta Magna.

Interessante notar os conceitos envolvidos. A liberdade de expressão compreende tanto o direito de se expressar como o de difundir as suas ideias para os outros. Como consequência, ao transmitir a informação contida nessas ideias, há a difusão do conhecimento e o aprendizado daqueles que o recebem. Com o aprendizado, há o desenvolvimento de aptidões intelectuais, profissionais e sociais. Aprioristicamente, o que o Estado pretende é a efetivação do processo acima descrito, de maneira a desenvolver a qualidade das informações repassadas e, consecutivamente, o desenvolvimento da sociedade como um todo. Assim, através da difusão da cultura e do conhecimento formal, com o consequente desenvolvimento humano e social, se atinge o aperfeiçoamento do próprio Estado.

No ramo econômico, o modo encontrado pelo Constituinte de efetivar os referidos princípios foi a desoneração de livros, jornais e periódicos, veículos de acesso à informação, cultura e educação, através da vedação à cobrança de tributos sobre as operações que tiverem tais bens como objeto.

O conceito de livro abordado pela Constituição deve ser entendido de maneira ampla, o qual alberga tanto o conceito tradicional de livros, - conjunto de folhas de papel encadernadas, com conteúdo expresso por meio de signos linguísticos - como também aqueles meios que façam suas vezes, a exemplo dos livros eletrônicos, possuindo o mesmo tipo de

conteúdo que o livro em sua acepção clássica (CARRAZZA, 2003). Não se encaixam nesse conceito os livros caixa, ou de registro comercial ou escriturário.

É interessante notar que a Constituição não faz qualquer distinção a respeito do conteúdo veiculado pelos referidos instrumentos. A imunidade dos livros, jornais e periódicos incidirá de maneira indistinta, tratando-se de uma publicação de viés científico, artístico, didático ou de mero entretenimento desvinculado desses valores, tratando-se de imunidade objetiva. Do contrário, caso operasse tal diferenciação, o governo estaria privilegiando uma forma de cultura em detrimento de outra, o que não condiz com o Estado Democrático de Direito, no qual se estimula que os cidadãos manifestem a opinião pública, sendo vedada a censura. Nesse sentido, vejamos o que dispõe o art. 220, §2º da Constituição.

Art. 220. A manifestação do pensamento, a criação, a expressão e a informação, sob qualquer forma, processo ou veículo não sofrerão qualquer restrição, observado o disposto nesta Constituição.

[...]

§ 2º - **É vedada toda e qualquer censura de natureza política, ideológica e artística.**

[...]

Grifos inexistentes no original.

Esse também é o entendimento do Supremo Tribunal Federal, deduzido do texto do RE 221.239/SP, de relatoria da Ministra Ellen Gracie, o qual se vê abaixo colacionado:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. ART. 150, VI, "D" DA CF/88. "ÁLBUM DE FIGURINHAS". ADMISSIBILIDADE. 1. A imunidade tributária sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão tem por escopo **evitar embaraços ao exercício da liberdade de expressão intelectual, artística, científica e de comunicação, bem como facilitar o acesso da população à cultura, à informação e à educação.** 2. O Constituinte, ao instituir esta benesse, **não fez ressalvas quanto ao valor artístico ou didático, à relevância das informações divulgadas ou à qualidade cultural de uma publicação.** 3. Não cabe ao aplicador da norma constitucional em tela afastar este benefício fiscal instituído para proteger direito tão importante ao exercício da democracia, **por força de um juízo subjetivo acerca da qualidade cultural ou do valor pedagógico de uma publicação destinada ao público infanto-juvenil.** 4. Recurso extraordinário conhecido e provido. (Grifo nosso)

Desta forma, resta evidente que o constituinte originário intentou proteger todas as formas de expressão cultural que pudessem ser veiculadas pelos meios listados no art. 150, VI, d, independente da qualidade informacional do seu conteúdo.

O constituinte derivado também detém competência para criação de novas imunidades. Tal atitude torna-se louvável quando do texto redigido dá-se maior efetivação aos princípios e objetivos constitucionais.

Recentemente, com a aprovação da Emenda Constituição n.º 75 de 2013 e consequente incorporação ao texto constitucional, criou-se a imunidade dos fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros.

Eram dois os objetivos da chamada “PEC da Música”, a qual originou a referida emenda. O primeiro coincide com a imunidade dos livros, qual seja a facilitação do acesso ao bem e o incentivo à cultura, proteção da liberdade de expressão e artística através da desoneração fiscal. O segundo foi o de minimizar os efeitos do comércio informal de produtos falsificados (pirataria), através da redução dos preços em consequência da desoneração fiscal (CARRAZZA, 2015).

Cumprе ressaltar que a imunidade criada pela EC n.º 75 com a inserção da alínea “e” no inciso VI, do art. 150 difere da já existente na alínea “d” do mesmo artigo. Enquanto nesta a proteção é feita de maneira ampla, inclusive concedendo imunidade ao papel a ser utilizado na fabricação de livros, jornais e periódicos, naquela não se imuniza o processo de industrialização ou as matérias-primas necessárias à fabricação dos discos nos quais serão gravadas as informações digitais das músicas.

4.2.2 – Das Isenções

O legislador infraconstitucional pode optar também por exercer ou não sua competência tributária. Caso opte, as leis deverão obedecer aos mandamentos constitucionais, com a observância da limitação da competência, sem olvidar das citadas imunidades. Porém, é possível que, ao editar o texto legal que normatiza dado tributo, o legislador opte por dispor que uma situação fática subsumível à hipótese de incidência descrita na lei seja excluída do seu âmbito, criando as chamadas isenções.

O instituto da isenção possui forte carga de extrafiscalidade. Com efeito, através das isenções pode-se favorecer certo setor econômico, prestigiando o produto e favorecendo a comercialização, ou um segmento social, realizando o princípio da capacidade contributiva. Nesse sentido, Paulo de Barros Carvalho (2013) leciona que:

O mecanismo das isenções é um forte instrumento de extrafiscalidade. [...] A par disso, fomenta as grandes iniciativas de interesse público, incrementa a produção, o comércio e o consumo, manejando de modo adequado o recurso jurídico das isenções. São problemas alheios à especulação jurídica, é verdade, mas forma um substrato axiológico que, por tão próximo, não se pode ignorar.

Conforme dito acima, a isenção atua sobre a hipótese de incidência, restringindo algum dos aspectos a ela inerentes – o aspecto material, o aspecto temporal, aspecto espacial e o aspecto pessoal – minimizando o seu campo de abrangência. Destarte, pode-se encontrar por todo o ordenamento brasileiro isenções dos mais variados tipos.

A legislação do Imposto de Renda prevê que o valor referente a certas situações fáticas seja deduzido do montante a ser pago pelo contribuinte. Destarte, retira determinada porção dos fatos do campo de incidência da norma, criando verdadeira isenção. O art. 8º da Lei 9.250 de 1995 dispõe a respeito das deduções, listando circunstâncias que estão albergadas pelo instituto.

O artigo 8º, conforme previsto no inciso II, a, permite a dedução de parcelas equivalentes aos gastos do contribuinte com despesas médicas em geral, realizadas consigo ou com seus dependentes. Desta forma, zela-se pela saúde e bem-estar dos cidadãos, essenciais para o regular desenvolvimento do ser humano, através da desoneração dos valores dispensados com essas áreas.

Da mesma forma a proteção dos valores dispendidos pelo contribuinte com a sua instrução, ou a daqueles que dele dependerem. A previsão da alínea “c” do inciso II do artigo supra destina-se a efetivação do princípio do livre acesso à educação. Com efeito, os gastos efetuados com educação, desde o nível infantil até a pós-graduação, estão acobertados pela benesse tributária.

Há, ainda, a previsão da isenção dos tributos que incidem sobre produtos produzidos na Zona Franca de Manaus firmada pelo Decreto Lei n.º 288 de 1967. Inscrito no capítulo referente aos incentivos fiscais, o art. 3º dispõe que as mercadorias importadas na região estará isentas do pagamento de II e do IPI. Do mesmo modo estão isentas do IPI as mercadorias produzidas na Zona Franca.

O intento do legislador é claro: estimular o desenvolvimento econômico e social da região através da criação de um polo industrial beneficiado pelos incentivos concedidos.

Ressalte-se que a Política Nacional de Informática, Lei nº 7.232 de 1984, concedeu isenção dos impostos federais incidentes sobre a produção e comercialização (IPI, II, IE e IOF) aos bens de informática, incluindo-se as peças, acessórios e insumos. A lei em

comento foi editada como um mecanismo protecionista da economia nacional perante a entrada de inúmeros produtos eletrônicos estrangeiros, os quais vinham com preços inferiores, caso comparados aos oriundos das indústrias pátrias. De acordo com o contexto histórico, verifica-se que a isenção concedida pelo art.26, objetivou o alavancar a produção no setor.

Interessante ressaltar que tanto a imunidade como a isenção são instrumentos jurídico-tributários mediante os quais se exclui a incidência da norma jurídica. Diferem da não-incidência uma vez que esta não se trata, necessariamente, de uma previsão de ordem legal, sendo mais comum que decorra de mera lógica. A hipótese de incidência descreve os fatos que, caso ocorram, serão tributados. Caso uma situação não se encontre descrita na regra, não há de se falar de incidência.

4.2.3 - Redução de alíquotas

Outro mecanismo de regulação tributária é variação das alíquotas. A alíquota é o percentual a ser aplicado sobre a base de cálculo para se apurar o montante tributário devido, assim considerada a chamada alíquota *ad valorem*. Assim, quanto maior for a alíquota, maior o valor arrecadado a título de tributo. É possível que as alíquotas apresentem-se como um valor constante predeterminado ou variável em função de uma escala progressiva da base de cálculo (CARVALHO, 2013), denominada alíquota específica.

O legislador, ao entender que certo bem deve ter a sua produção, comercialização ou consumo estimulados, mas estando diante de uma situação não acobertada por uma imunidade ou merecedora de isenção, pode reduzir a alíquota a fim de barateá-lo. Observando a sistemática da alíquota a ser fixada levando em conta a essencialidade ou o a capacidade econômica do contribuinte, é certo afirmar que não contraria os referidos princípios a redução da carga tributária incidente sobre produtos que, apesar de não serem dotados de elevada carga de essencialidade, não são supérfluos a ponto de serem merecedores de uma elevada tributação.

Em um Estado Democrático de Direito, a fixação de alíquotas não pode ficar ao inteiro alvedrio do poder estatal, principalmente levando-se em conta que se trata de uma matéria que se submete ao regime da reserva legal¹⁹. Este deve se pautar por princípios

¹⁹ Esse é o entendimento que se extrai do art. 150, I da Constituição Federal de 1988. O CTN estabelece em seu art. 97, IV que somente a lei pode estabelecer a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo. Há algumas exceções a essa regra, como a expressa no artigo 153, §1º, a qual cria a possibilidade de o executivo, mediante decreto, modificar as alíquotas do Imposto sobre a importação, sobre a exportação, sobre produtos industrializados e operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores imobiliários.

constitucionalmente estabelecidos que limitarão a sua atuação. Além das regras limitadoras da competência tributária dispostas no art. 145, a Lei Maior traz em seu texto regras específicas sobre a sistemática das alíquotas de alguns tributos.

Com efeito, ao analisar os impostos de competência da União encontramos diretrizes que o legislador tributário deve observar no momento de fixação da alíquota. Conforme visto durante a análise do regramento do IPI e do ICMS, o constituinte determina que o imposto será seletivo (no caso do ICMS trata-se de possibilidade) em razão da essencialidade do produtos.

A essencialidade é o mecanismo utilizado pelo legislador para verificar se o produto é passível de receber uma oneração maior ou menor em razão da sua necessidade pelo contribuinte. Dessarte, produtos benéficos ou que promovem o bem-estar do contribuinte possuem tratamento tributário privilegiado em contraponto aos bens prejudiciais à saúde ou desnecessários, os quais são onerados a maior razão por alíquotas mais elevadas.

Ainda no texto constitucional da Constituição existem outras disposições relativas às alíquotas, as quais citaremos apenas a título de ilustração por não guardarem relação direta com o que se estuda no presente trabalho. O Constituinte fixou valores máximos (art. 155, IV) e mínimos (art. 153, §5º) a serem observados pelo legislador, bem como instituiu o regime da progressividade, no qual as alíquotas serão, em regra, maiores tanto quanto for a base de cálculo sobre a qual incidirão, a qual se aplica, por exemplo, ao Imposto de Renda.

05 - DA RELEVÂNCIA DOS JOGOS ELETRÔNICOS PARA A CONSECUÇÃO DOS OBJETIVOS JURIDICAMENTE TUTELADOS E REFLEXOS EM SUA CARGA TRIBUTÁRIA

Conforme visto anteriormente, os tributos não devem ter como única função arrecadar recursos para o Estado. Enquanto institutos inseridos dentro do ordenamento jurídico nacional, devem atuar como instrumentos de facilitação da realização dos objetivos da República Federativa do Brasil.

Ainda de acordo com o explicitado, vê-se que o Estado brasileiro, dentre os seus propósitos, tenciona a facilitação do acesso à cultura, à educação, à liberdade de expressão, desenvolvimento adequado dos seus cidadãos, promoção da economia, da livre iniciativa e, de forma geral, do desenvolvimento da sociedade.

Torna-se ilógico, sem se falar em inconstitucional, uma tributação que contrariasse esses princípios, tornando excessivamente onerosas atividades desenvolvidas pelos contribuintes que se alinham com tais objetivos. Destarte, tornar-se premente expurgar do nosso ordenamento esse os excessos promovidos pelo legislador que obstaculizam a concretização dos verdadeiros fins da Constituição Federal de 1988.

Passemos agora a uma análise, à luz das diretrizes constitucionais em estudo, das características dos jogos eletrônicos que se alinham com os objetivos perseguidos pelo Direito Tributário pátrio, contrapondo-se aos fundamentos que o legislador utilizou para justificar a elevada carga tributária.

5.1 - Do caráter cultural dos jogos eletrônicos

O constituinte originário intentou desonerar os livros, jornais, periódicos a fim de promover a liberdade de expressão, o aprendizado e a difusão da cultura através das imunidades. Entretanto, os meios escritos não são os únicos mecanismos provedores de acesso às artes, às informações e à educação.

Com a Emenda Constitucional n.º 75, a imunidade cultural foi estendida às operações relativas à comercialização de mídias que contenham obras musicais de autores nacionais, contemplando as obras artísticas desse setor. Contudo, ainda restam outras áreas culturais a receberem um tratamento fiscal mais benéfico.

O lado artístico-cultural do ser humano se manifesta através de diversas formas, não se limitando à escrita e à música. Os seres humanos se comunicam por meio da

fala, de gestos, expressões corporais e, através da pintura, da dança, do teatro e do cinema se expressam, transmitem conhecimento, revelam aspectos da sua cultura e, assim, contribuem para a formação do pensamento humano.

Os jogos eletrônicos também atuam como veiculadores de cultura, ao passo que se aproveitam de variados ramos do saber artístico. O processo criativo envolve numerosas etapas²⁰, como a composição de trilhas sonoras, criação das texturas de personagens e cenários e a elaboração da história a ser apresentada ao jogador. Conforme veremos adiante, cada uma dessas fases possui um processo criativo próprio, no qual se busca interligar cada uma a fim de se obter um resultado harmonioso.

Um dos primeiros pontos a serem abordados no início do processo criativo dos jogos é a narrativa que o desenvolvedor quer transmitir ao jogador. Nesse momento será definida a temática do jogo, a ambientação, tratando-se de um cenário histórico ou fictício, as personagens com seus traços físicos e psicológicos e os capítulos da narrativa.

Não é estranho que jogos façam referências a episódios ou cenários históricos, como a série de estratégia em tempo real *Age of Empires*, que tem como plano de fundo vários períodos diferentes, como a ascensão do império romano, as Grandes Navegações, no século XV ou a Guerra Civil Norte-Americana. De outro giro, na série *Assassin's Creed*, destaquemos o seu segundo jogo, o qual, apesar de possuir um enredo fictício, retrata com alto detalhamento a arquitetura, o vestuário, costumes da Itália do período renascentista, contando com personagens históricos reais, como o pintor Leonardo da Vinci, o nobre Lorenzo di Medici e o papa Alexandre VI.

Lendas e mitos são outras temáticas recorrentes. Jogos como o japonês *Okami*, ou o norte-americano *Age of Mythology* apresentam ao jogador panteões, lendas e criaturas que fazem parte de culturas estrangeiras. Em *Okami*, o jogador assume o controle de *Amaterasu Oomikami*, a deusa do sol da religião xintoísta, que assumiu a forma de uma loba branca e deve, ao lado de *Suzanoo*, jovem guerreiro de nome idêntico ao deus do mar xintoísta, derrotar o dragão de oito cabeças *Yamata no Orochi*. O tratamento gráfico do jogo remete ao estilo de pintura em aquarela típica do Japão, comumente utilizada para ilustrar livros ou quadros da época feudal. O jogo se ambienta num fictício Japão antigo, repleto de criaturas retiradas de lendas nipônicas. Já o jogo *Age of Mythology*, pertencente ao gênero de estratégia em tempo real, serve-se das mitologias gregas, egípcias e do norte da Europa para ambientar o jogador e desenvolver o enredo.

²⁰ <http://mundoestranho.abril.com.br/materia/como-e-criado-um-jogo-de-videogame>, acesso em 12/02/2015, Às 15:34

Há também os jogos baseados em enredos retirados de filmes e livros. Exemplificando-se: inspirado na obra *Divina Comédia* do escritor italiano Dante Alighiere há o jogo *Dante's Inferno*; a franquia *BioShock* utiliza os conceitos da escritora russo-americana Ayn Rand para abordar os temas de liberdade individual; a obra de Lewis Carroll que é objeto da trama *American McGee's Alice*, de 2000; a produção literária do escritor inglês J. R. R. Tolkien conta com mais de 13 livros sobre a Terra Média, sendo retratada por vários filmes, inspirou mais de 30 jogos cuja narrativa reproduz a história dos livros e dos filmes, apresentando o universo criado pelo autor.

Segundo Magnani (2007), os jogos podem ser compreendidos como textos e que, no desenvolver da interação, apresentam discursos que apoiam ou rechaçam valores culturais específicos, trazendo novos pontos de vista aos seus usuários. Ressalte-se que mesmo os jogos comerciais possuem suas propostas de valores e padrões culturais implícitos, os quais são comumente submetidos a uma análise mais crítica da realidade em que o jogador se insere (MEDEIROS, 2013).

Cumprido ressaltar que os videogames, enquanto narrativa, possuem uma dinâmica textual da literatura digital plena, com vários gêneros literários, como a prosa e a poesia, reproduzidos através do computador. Há defensores da teoria de que essa espécie de narrativa mereça ser estudada sob uma ótica e métodos próprios por se tratar de um recurso textual novo (MOITA, 2007).

Compreendida como todos os sons de uma peça audiovisual, que vão desde a música até os diálogos (SCHÄFER, 2009), a trilha sonora dos jogos sofreu evoluções no seu processo criativo, chegando ao ponto em que músicos profissionais se dedicam à composição de temas e efeitos sonoros de alta qualidade. Não é rara a contratação de orquestras, compositores consagrados ou dubladores de renome para a etapa de produção do áudio dos vídeo jogos de maneira a criar uma situação de imersão máxima do jogador no ambiente retratado pelo jogo e estimular a subjetividade destes agentes.

Desta forma, algumas trilhas sonoras passaram a ser conhecidas entre os jogadores de modo que, mesmo após longos períodos sem o contato direto com o título, muitos são capazes de identificar a origem da música tocada. Hodiernamente, tornou-se comum a comercialização de discos ou arquivos eletrônicos com a trilha sonora de jogos, com algumas lojas, notadamente em países como o Japão e Estados Unidos, com prateleiras dedicadas exclusivamente a títulos do gênero (SCHÄFER, 2009).

Visto que todo o processo criativo se utiliza de algumas das artes clássicas, há quem considere os jogos como formas de manifestação artística, sendo incluída como a 10ª

arte clássica. Não obstante, ainda não há consenso sobre a inclusão dos *videogames* nesse rol, havendo opiniões contrárias por parte de críticos de outras formas de arte e dos próprios desenvolvedores de jogos²¹.

Entretanto, cresce o número de exposições de museus com o tema dos jogos. Em 2012, o *Smithsonian American Art Museum* promoveu a exposição *The Art of Videogames*, que mostrou os 40 anos de evolução dos jogos²². O Museu de Arte Moderna de Nova Iorque, em março de 2013, expôs 14 jogos produzidos no período de 1989 a 2009. A Orquestra Filarmônica de Londres apresentou em 2011 o concerto *The Greatest Video Game Music*, tocando temas de jogos famosos como *Super Mario Bros*, *Final Fantasy* e *Metal Gear Solid*²³.

O diálogo entre cinema, literatura, música e interpretação é evidente quando analisamos o processo criativo e o resultado consubstanciado no jogo eletrônico obtido ao fim desse processo. Considerando-se as definições amplas de cultura – a primeira que engloba os aspectos de uma realidade social, que diz respeito a tudo que caracteriza a existência de um povo, nação ou de um grupo dentro da sociedade e a segunda diz respeito a conhecimentos específicos, separados de maneira segmentada, como a língua, a história, literatura, etc. Pode-se observar que os jogos, enquanto instrumento de comunicação, apresenta-se com um veículo cultural interativo. Nele os jogadores possuem a experiência de um contato dinâmico com enredos baseados em momentos históricos, clássicos literários, mitologias e culturas, tornando o contato mais agradável.

Destarte, torna-se comum que os jogadores se interessem pelo tema abordado e pesquisem de maneira formal o momento histórico ou a mitologia que embasam o enredo do jogo, as personagens reais ou fictícias em quem os avatares de jogo foram inspirados, ou mesmo a língua em que o jogo se encontra transcrito.

Ademais, trata-se o videogame como uma forma de expressão do pensamento humano e como tal devem ser protegidos e estimulados, facilitando o seu acesso e, assim,

²¹ Nesse sentido, temos a opinião do crítico de cinema Roger Ebert de que vídeo games não apresentam as características necessárias para serem considerados arte, conforme se vê em artigo publicado na sua coluna. (Disponível em <http://www.rogerebert.com/rogers-journal/video-games-can-never-be-art>, acesso em 12/04/2015, às 22:25) No mesmo sentido, Hideo Kojima, criador da série de jogos Metal Gear Solid (disponível em <http://www.eurogamer.net/articles/news240106kojimaart> acesso em 12/04/2015, às 22:25).

²² Disponível em <<http://www.artofvideogames.org/>> acesso em 12/04/2015, Às 17h29min.

²³ Disponível em < <http://www.lpo.org.uk/recordings-and-gifts/191-cd-greatest-video-game-music.html> acesso em 12/04/2015>, às 18:04.

dando efetividade ao princípio da livre manifestação do pensamento, direito humano a todos garantido²⁴.

No julgamento do caso *Brown contra Entertainment Merchants Association*²⁵, Suprema Corte Norte Americana decidiu pela aplicação do texto da Primeira Emenda²⁶ à Constituição dos Estados Unidos aos videogames. A decisão foi tomada por votos dos Juízes Associados, dos quais 07 (sete) votaram a favor e apenas 02 (dois) contra. Os votos vencedores basearam-se na aptidão dos jogos a atuarem como veículos de pensamento, consagrando a liberdade de expressão dos seres humanos. Parte do voto se vê abaixo transcrita.

"Video games qualify for First Amendment protection. Like protected books, plays, and movies, they communicate ideas through familiar literary devices and features distinctive to the medium. And "the basic principles of freedom of speech . . . do not vary" with a new and different communication medium."²⁷

Analisando certas políticas públicas, nota-se que a realidade nacional é diferente. Chamamos a atenção para o Programa de Cultura do Trabalhador, criador do vale-cultura, através do qual o governo federal fornece para o trabalhador certa quantia que só pode ser gasta com a aquisição de bens culturais, como entradas de teatro, livros e periódicos. Na lista do art. 2, §2º da lei n.º 12.761 de 2012, não há a previsão de que o Vale Cultura possa ser gasto com a aquisição de jogos.

O fundamento para tanto se resume na ideia transmitida pelo discurso da Ministra da Educação Marta Suplicy, segundo a qual, jogos eletrônicos não podem ser considerados como cultura²⁸. O entendimento da Ministra vai de encontro aos princípios constitucionais de acesso e promoção dos meios culturais e da liberdade de expressão, demonstrando uma ideologia já superada em outros países. Conforme visto anteriormente, a

²⁴ A declaração universal dos direitos humanos assim dispõe no artigo 19º: Todo o indivíduo tem direito à liberdade de opinião e de expressão, o que implica o direito de não ser inquietado pelas suas opiniões e o de procurar, receber e difundir, sem consideração de fronteiras, informações e ideias por qualquer meio de expressão. Grifou-se

²⁵ Caso em que se discutiu a validade da legislação do estado da Califórnia que determinou o banimento das vendas de jogos de conteúdo violento para menores de idade.

²⁶ Texto constitucional que protege os meios de comunicação, proibindo toda forma de censura e fomentando a liberdade de expressão.

²⁷ Em uma tradução livre: Os jogos eletrônicos qualificam-se para a proteção da Primeira Emenda. Como os já protegidos livros, peças e filmes, eles comunicam ideias de forma distinta dos já familiares dispositivos e características literárias. E "os princípios básicos da liberdade de expressão... não variam" com um novo e diferente meio de comunicação.

²⁸ Disponível em <<http://oglobo.globo.com/cultura/primeiro-conjunto-de-regras-para-uso-do-vale-cultura-divulgado-pelo-governo-9846091>>, bem como <<http://www.cartacapital.com.br/politica/vale-cultura-para-videogames/>> acesso em 13/04/2015, às 23:44.

Constituição Federal forneceu ampla proteção aos meios de cultura, sem fazer qualquer distinção, não cabendo ao legislador ou ao executivo determinar quais são os meios difusores de cultura. O conhecimento é construído por vários meios, de modo que a contribuição de cada um possui relevância para a estruturação da cultura humana. Nesse sentido, as palavras de Roque Antonio Carrazza (2003, p.691):

Estamos sempre mais percebendo que o País não pode prescindir dos livros, dos jornais, dos periódicos e dos outros veículos de comunicação, que lhes fazem às vezes e, em muitos casos, até os substituem com vantagens. É por intermédio de todos eles que as pessoas têm acesso às informações, às artes, à cultura, ao lazer, às práticas religiosas, às ações governamentais etc.

Destarte, resta claro que a proteção constitucional se destina, de maneira clara e objetiva a todas as formas de cultura. Assim, cabe ao Direito como um todo atuar como eliminador de barreiras ao acesso dos veículos culturais, estando inclusos nesse meio os jogos eletrônicos.

5.2 - Videogames e o desenvolvimento mental da criança e do adolescente

Conforme visto, os jogos, valendo-se das evoluções técnicas, se tornaram complexos, variados, realistas e naturalmente sociais. No ambiente de jogo, cria-se um espaço virtual, dentro do qual os jovens jogadores ali inseridos vivenciam simulações de construção individual e coletiva, assimilando informações ao mesmo tempo em que são levados a desenvolver novas habilidades e novas aptidões (MOITA 2007).

A grande maioria dos jovens já jogou ou joga algum tipo de videogame (GRANIC, 2013, p.71). Assim, são os maiores beneficiados pelo ambiente de ensino virtual e a depender do tipo de jogo, uma ou mais habilidades diferentes poderão ser trabalhadas de maneiras e intensidades únicas.

Os jogos utilizam-se da sistemática da imersão dos jogadores nos ambientes virtuais neles existentes, transmitindo ao indivíduo a sensação de vivenciar a narrativa digital através da relação estabelecida com a mídia por meio do avatar (FERREIRA E JÚNIOR, 2009). Com esse modelo de imersão, o jogador se insere em situações às quais, de outra forma, não estaria submetido, criando-se um ambiente de simulação onde novas competências podem ser treinadas²⁹.

²⁹ Ressalte-se que, conforme a taxonomia estudada, existem jogos cujo objetivo primário é preparar o seu usuário para situações reais, sendo indiscutível a sua aptidão para o desenvolvimento de novas habilidades no

Segundo pesquisas apontam (GRANIC, 2013), dada a necessidade de administração de múltiplas informações, jogos do tipo de tiro tornam jogadores mais rápidos em focar sua atenção de maneira precisa, fomentando o gerenciamento de informações espaciais e melhorando a alternância entre as funções mentais. Dificilmente um jogador estará apenas exercitando apenas uma habilidade durante o jogo, tendo constantemente de movimentar o seu avatar, administrando ameaças ao mesmo, resolvendo problemas propostos pelo jogo e formulando estratégias para completar a missão que lhe foi dada, tudo isso simultaneamente.

Ademais, a resolução de problemas é um traço marcante na maioria dos jogos, principalmente nos quais o desenvolvedor provê poucas informações a respeito da resposta necessária. Em títulos desse gênero, o jogador deve colher informações, formular uma resposta lógica com as ferramentas de que dispõe e testar a resposta encontrada. Consequentemente o jogador encontra-se numa situação em que suas escolhas possuem respostas que podem afetar positiva ou negativamente os eventos seguintes do jogo. Resulta no que os ingleses chamam de agenciamento que é a sensação experimentada por um agente de que uma ação significativa é resultado de sua decisão ou escolha (MACHADO, 2002). Estudos comprovam que jogadores de jogos de estratégia e do tipo quebra-cabeça possuem elevada capacidade resolutiva de problemas, encontrando íntima relação com essa habilidade e os jogos experimentados (GRANIC *et al*, 2013).

Existem jogos focados apenas na resolução de problemas mentais, enigmas ou quebra-cabeças. Séries como *Professor Layton* ou *Ace Attorney: Phoenix Wright*, focam-se em testar o raciocínio lógico do jogador. Em *Professor Layton*, a única forma de avançar na narrativa é através da resolução de enigmas matemáticos, quebra-cabeças, problemas de lógica e geometria espacial, todos propostos pelos *NPC's* (sigla em inglês para personagens não jogadores) controlados pelo jogo. Na série *Ace Attorney* o jogador assume o papel do advogado Phoenix Wright e deve atuar em julgamentos fictícios a fim de defender o cliente. Em cada um dos casos o jogador interrogará testemunhas, apontando nas declarações prestadas contradições com as provas ou inconsistências no discurso.

Contudo, as respostas dadas pelo jogador aos problemas oferecidos pela narrativa possuem consequências, independentemente de a solução apresentada ter sido correta ou não. Caso obtenha sucesso, o jogador progride na história, recebe alguma bonificação em pontos ou em itens dentro do jogo. Quando falha, o jogador é punido na

indivíduo. Os exemplos trazidos neste capítulo referem-se a jogos aprioristicamente lúdicos que, não obstante essa característica, são capazes de desenvolver aptidões úteis ao jogador através dos mecanismos de jogo.

mesma proporção, permanecendo naquele ponto da narrativa até que seja capaz de superar o desafio proposto, ou com a perda de pontos ou de uma parte dos créditos de que dispõe no jogo ou mesmo com a perda do avatar.

As consequências são sentidas pelo jogador de maneira imediata e constante. Nesse ambiente, os jogadores submetem-se a um ambiente de desafio equilibrado com doses saudáveis de frustração, com experiências de recompensa e recebem elogios. Sobre o tema escreve Granic:

De maneira importante, nos melhores jogos disponíveis no mercado, esse ambiente é tão efetivo por se ajustar de maneira dinâmica; o nível de dificuldade é continuamente calibrado para as habilidades do jogador, aumentando a dificuldade dos desafios, demandando maior destreza, reflexos mais rápidos e soluções mais inteligentes e complexas.³⁰ (Tradução nossa)

Assim, o jogo mantém o usuário constantemente na zona de aprendizado iminente, conceito elaborado pelo Russo Vigotsky que define a distância entre o nível atual de desenvolvimento, levando em conta a capacidade de resolução de problemas, e as possibilidades que se obtém através da orientação prestada (GRANIC, 2013).

Note-se que os jogos utilizam as falhas como instrumento motivacional, de forma que ao jogador superar os obstáculos ele receberá valiosas recompensas. Desta forma, o jogador é levado a deixar os hábitos que o levam a falhar de lado e experimentar novas condutas na busca pela resposta.

Durante as partidas os jogadores experimentam sentimentos variantes, que vão desde a satisfação em vencer um obstáculo, à frustração de não poder resolver um problema ou a simples felicidade de estar jogando um título que lhe agrada. A administração do humor é necessária para que o jogador mantenha a experiência de agradável, tornando a aceitação das consequências negativas fundamental para tanto.

Os jogos também possuem seus benefícios no trato social. Jogadores mais acostumados com títulos em que se joga com outrem de maneira cooperativa desenvolvem hábitos positivos que são transportados para o ambiente real. Em decorrência disso, o trabalho de equipe passa a ser encarado como algo benéfico, através do qual o jogador atingirá seus objetivos de maneira mais eficiente e plena, tornando-o mais solícito e prestativo (GRANIC, 2013).

³⁰ Texto original: Importantly, in the best games available on the market, this “sweet spot” is so effective because it adjusts itself dynamically; the difficulty level is continuously being calibrated to players’ abilities through increasingly more difficult puzzles demanding more dexterity, quicker reaction times, and more clever and complex solutions.

Há também a formação de verdadeiras comunidades virtuais, sobretudo nos jogos do tipo *MMORPG*³¹, nos quais os usuários convivem com outros em mundos onde a convivência pacífica é essencial para o desenvolvimento da experiência virtual. Para tanto, existem regras especificadas pelos desenvolvedores dos jogos que, caso quebradas, tornam o jogador passível de punições que variam desde proibições temporárias de uso do jogo até o banimento dos servidores com a perda do avatar, pontuações e itens conquistados.

Através dos jogos, várias competências dos jogadores são trabalhadas: o emocional, o social, o cognitivo e o lado motivacional. Com essa rica experiência virtual há o aprendizado e desenvolvimento de novas aptidões. Porém, não se trata de um processo de aprendizagem formal, mas são novas situações que, nas palavras de Marta Duarte Medeiros (2013, p. 27):

[...] rompem com as prescrições predeterminadas do currículo formal. Elas voltam-se para uma apropriação conteúdos outros que dizem respeito à formação de indivíduos cujas habilidades que lhes são exigidas para desempenhar ocupações flexíveis não requerem uma aprendizagem longa e sistemática.

Segundo Moita (2007), os jogos enquanto transmissores de conhecimento possuem a vantagem de serem interativos, dinâmicos, com a resposta à aprendizagem no momento em que o conhecimento é captado e, dentro do ambiente virtual, as crianças compreendem melhor as imagens, sons, símbolos, o que estimula a sua criatividade.

Com a simulação de situações inéditas, o jogador atua em campos que, de outra forma, não teria condições de experimentar, como a administração de uma grande cidade, elaboração de estratégias para derrotar grandes impérios, pilotar um avião, etc. Assim, os jogos demonstram-se como um ambiente rico em experiências diversificadas (MEDEIROS, 2013, p. 27)

Resta claro que os jogos contribuem de maneira positiva para o desenvolvimento de habilidades essenciais para os seres humanos, principalmente nas faixas etárias mais jovens, os quais possuem maior contato com os *videogames*.

A Constituição Federal traz em seu artigo 6º³² o rol dos direitos sociais, instrumentos do Estado para a redução das desigualdades através de prestações positivas, que possibilitam melhoras na condição de vida. Atuam para viabilizar o acesso aos direitos

³¹ Sigla em inglês para jogos *Online* para número massivo de múltiplos jogadores (*Massively Multiplayer Online Game*).

³² Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

individuais, proporcionando condições mais compatíveis com o efetivo exercício da liberdade (SILVA, 2009).

Entre os direitos sociais tratados no art. 6º encontra-se a educação que, conjugado com o artigo 205 também da Constituição de 1988, é, dentro do ordenamento jurídico nacional, verdadeiro direito fundamento do ser humano. Com efeito, o artigo 205 tornou a educação um direito de todos e dever do Estado e da família estabelecendo seus princípios básicos: o pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

O primeiro desses objetivos coaduna-se com os outros dois, ao passo que apenas uma pessoa mentalmente desenvolvida estará apta a exercer sua cidadania de forma plena e estará qualificada para sua atuação no mercado de trabalho, prestando serviços de qualidade.

A fim de proteger e proporcionar um saudável desenvolvimento da criança e do adolescente, o constituinte particularizou dentre os direitos individuais, aqueles que se mostram indispensáveis à formação do indivíduo, (AMIN et all, 2010) elencados no artigo 227³³, *caput*. Nesse mesmo sentido, O Estatuto da Criança e do Adolescente, – Lei 8.069 de 13 de julho de 1990 – em seu artigo 4º reitera o dispositivo constitucional, conforme se vê abaixo:

Art. 4º É dever da família, da comunidade, da sociedade em geral e do poder público assegurar, com absoluta prioridade, a efetivação dos direitos referentes à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao esporte, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária. (Grifo nosso)

Destarte, o acesso ao ensino é direito subjetivo de todos, assegurado tanto pela Constituição como pela legislação infraconstitucional. O ensino formal é dividido em infantil, fundamental e médio e sua prestação deverá ser feita, prioritariamente pelo Estado, sem prejuízo do ensino oferecido pelas instituições privadas (AMIN *et al*, 2010).

O ensino obrigatório é o fundamental, cujos objetivos, segundo a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, são:

Art. 32º. O ensino fundamental, com duração mínima de oito anos, obrigatório e gratuito na escola pública, terá por objetivo a formação básica do cidadão, mediante:

³³ Art. 227. É dever da família, da sociedade e do Estado assegurar à criança, ao adolescente e ao jovem, com absoluta prioridade, o direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária, além de colocá-los a salvo de toda forma de negligência, discriminação, exploração, violência, crueldade e opressão.

- I - o desenvolvimento da capacidade de aprender, tendo como meios básicos o pleno domínio da leitura, da escrita e do cálculo;
- II - a compreensão do ambiente natural e social, do sistema político, da tecnologia, das artes e dos valores em que se fundamenta a sociedade;
- III - o desenvolvimento da capacidade de aprendizagem, tendo em vista a aquisição de conhecimentos e habilidades e a formação de atitudes e valores;
- IV - o fortalecimento dos vínculos de família, dos laços de solidariedade humana e de tolerância recíproca em que se assenta a vida social.

Conforme visto acima os jogos eletrônicos contribuem de maneiras variadas para a formação dos jogadores com o desenvolvimento de habilidades e aptidões específicas, ressaltando-se a visão crítica do ambiente em que se inserem os jogos, gerenciamento de tarefas, emocional e convivência dentro da comunidade virtual. Essas aptidões são comumente transportadas do ambiente virtual para a realidade, caracterizando verdadeiro aprendizado de habilidades benéficas, as quais, de acordo com o ordenamento pátrio, devem ser estimuladas.

Ressalte-se que os videogames possuem um grande potencial educacional, ao estimular e auxiliar o desenvolvimento de perícias e competências que estão entre os objetivos do próprio Sistema Educacional Pátrio, com a vantagem de possuir um sistema interativo atrativo para os jovens, principais destinatários das normas em comento.

5.3 - Videogames x jogos de azar

Ao analisar a carga tributária incidente sobre os jogos eletrônicos, viu-se que, no momento de elaborar as tabelas de alíquotas do IPI e do II, o legislador pátrio enquadrou os videogames na mesma categoria que máquinas e mesas especiais para jogos de cassinos, equiparando aqueles a estes.

Segundo a legislação e jurisprudência³⁴ pátrias, os cassinos são considerados como jogos de azar. Com efeito, estabelecer ou explorar cassinos é atividade tipificada pelo artigo 50 do Decreto Lei n. 3.688 de 1941, a chamada Lei das Contravenções Penais. Dispõe *in verbis*:

Art. 50. Estabelecer ou explorar jogo de azar em lugar público ou acessível ao público, mediante o pagamento de entrada ou sem ele:
Pena – prisão simples, de três meses a um ano, e multa, de dois a quinze contos de réis, estendendo-se os efeitos da condenação à perda dos moveis e objetos de decoração do local.

³⁴ Nesse sentido, os julgados TRF-5 - Habeas Corpus: HC 00093755820144050000 AL e TJ-RS - Recurso Crime: RC 71001318245 RS

§ 1º A pena é aumentada de um terço, se existe entre os empregados ou participa do jogo pessoa menor de dezoito anos.

§ 2º Incorre na pena de multa, de duzentos mil réis a dois contos de réis, quem é encontrado a participar do jogo, como ponteiro ou apostador.

§ 3º Consideram-se, jogos de azar:

- a) o jogo em que o ganho e a perda dependem exclusiva ou principalmente da sorte;
- b) as apostas sobre corrida de cavalos fora de hipódromo ou de local onde sejam autorizadas;
- c) as apostas sobre qualquer outra competição esportiva.

§ 4º Equiparam-se, para os efeitos penais, a lugar acessível ao público:

- a) a casa particular em que se realizam jogos de azar, quando deles habitualmente participam pessoas que não sejam da família de quem a ocupa;
- b) o hotel ou casa de habitação coletiva, a cujos hóspedes e moradores se proporciona jogo de azar;
- c) a sede ou dependência de sociedade ou associação, em que se realiza jogo de azar;
- d) o estabelecimento destinado à exploração de jogo de azar, ainda que se dissimule esse destino. (Grifo nosso)

Destarte, o legislador decidiu condenar a prática de quem explora jogos de azar em ambientes públicos por considerá-la atentatória à polícia de costumes. Assim, resolveu classificar o ato como uma infração penal. Dentro deste gênero de infração, os jogos de azar se encaixam na espécie denominada contravenção penal.

A distinção básica estabelecida entre contravenção penal e crime consiste em que se encaixam na primeira definição aquelas condutas com menor nível de gravidade, enquanto o crime pune as condutas mais graves (GRECO, 2011, p.137). Porém, como espécies de um mesmo gênero, ambos se destinam a proteger bens da vida, não havendo diferença significativa entre eles. Nas palavras de Rogério Greco:

O critério de escolha dos bens que devem ser protegidos pelo Direito Penal é político, da mesma forma que é política a rotulação da conduta como contravencional ou criminosa. O que é hoje considerado crime, amanhã poderá vir a tornar-se contravenção e vice-versa

Conforme se depreende da análise do dispositivo acima, o legislador considerou como jogos de azar aqueles em que o ganho e a perda dependem exclusiva ou principalmente do fator sorte. Ao confrontarmos esse conceito com a sistemática dos jogos eletrônicos, vê-se que se torna incongruente qualquer comparação entre os dois tipos.

Nos jogos eletrônicos o jogador necessita de várias habilidades diferentes para resolver os problemas apresentados, como reflexos visuais, coordenação visomotora, raciocínio lógico e gerenciamento de informações. Portanto, o fator sorte é relegado ao segundo plano, interferindo apenas em eventos aleatórios de pouca importância para o regular prosseguimento no jogo.

De outro giro, ressalte-se que não há lei que considere como infração penal a manutenção ou a exploração de jogos eletrônicos em qualquer ambiente. Contudo, para o controle do acesso ao conteúdo dos jogos há a classificação indicativa da faixa etária mais adequada a ter contato com o conteúdo do título. A regulação é feita por meio da portaria 1.100 de 14 de julho de 2006 do Ministério da Justiça.

O art. 3º da portaria define o alcance da norma reguladora, estendendo-a para cinema, vídeo, DVD e congêneres, jogos eletrônicos e de interpretação (RPG). Assim, esses ramos de diversão serão divididos pela faixa etária, com variação entre “livre - para todo o público” até “não recomendado para menores de 18 (dezoito) anos”, regra estabelecida pelo artigo 14 da mesma portaria.

Nota-se que a administração pública apenas regulou o público ao qual se destina determinado tipo de conteúdo, mas não penaliza a exploração das atividades nela listadas.

Ressalte-se que, contrapondo-se aos jogos de azar, que tem a sua exploração desestimulada, alguns jogos eletrônicos estão alcançando um novo patamar e se tornando esportes oficiais, com competições regulamentadas, equipes compostas por atletas e treinadores, e eventos a nível nacional e internacional³⁵ com premiações em dinheiro.

Os chamados *e-sports*, termo em inglês para esportes eletrônicos, têm se tornado uma realidade cada vez mais presente, demonstrando que o caráter lúdico dos jogos está evoluindo e se transformando, assim como outros jogos esportivos que ganharam o *status* profissional, como o futebol, o basquete e o vôlei.

5.4 – Jogos eletrônicos e os fatores econômicos

O mercado dos jogos eletrônicos faz parte do chamado ramo do entretenimento, também composto pela indústria da música, cinema, literária, de periódicos entre outras. Dentro dessa categoria, apresenta-se como um dos mercados mais rentáveis, com o rendimento mundial de 70 (setenta) bilhões de dólares em 2013 (NEWZOO, 2013) superando a indústria fonográfica e com uma taxa de crescimento anual de 7,2%, que supera a da indústria cinematográfica.

Dentre as plataformas de jogos, os consoles são os principais responsáveis pela arrecadação mundial, com 43% dos valores apurados em 2013, com os jogos do tipo MMO na

³⁵ Conforme visto em <<http://www1.folha.uol.com.br/tec/2014/10/1531923-torneios-de-games-ganham-espaco-no-pais-e-fortalecem-e-sports.shtml>>, acesso em 16/04/2015, às 22:13.

segunda posição, com 21% do mercado, seguido de perto pelos jogos de dispositivos portáteis, como celulares e *tablets*, equivalentes a 18%. Este é um dos setores que mais crescem, com uma taxa de crescimento média de 9,8% ao ano, com estimativas de atingir a marca de arrecadação de (quinze) bilhões de dólares em 2018³⁶.

É um mercado rico e variado, com centenas de empresas ativas atualmente, desenvolvendo aparelhos com performance cada vez melhor e jogos mais detalhados e de conteúdo enriquecido. Na lista das maiores empresas de jogos eletrônicos de 2014 elaborada pela empresa holandesa de pesquisa de mercado Newzoo³⁷, encontramos em primeiro lugar a chinesa *Tencent Holdings Limited*, proprietária do sítio eletrônico *QQ Games* que mistura elementos de rede social com plataformas de jogos online, a qual registrou em 2014 o faturamento de 7,21 bilhões de dólares. A segunda colocada é a corporação japonesa Sony, desenvolvedora das plataformas da série *PlayStation*, com rendimento de US\$ 06,04 bilhões. Em terceiro lugar encontra-se a Americana Microsoft, com US\$ 05,02 bilhões faturados em 2014.

No mundo todo, o continente que mais consome jogos eletrônicos é a Ásia, correspondente a 36% do faturamento mundial, o equivalente a 25,1 bilhões de dólares, porém, o país com o maior mercado consumidor é o Estados Unidos, na América do Norte, com a receita anual superior a 20 (vinte) bilhões de dólares. Na América Latina, o Brasil é o primeiro colocado na lista do Newzoo, com a receita de 1,3 bilhão de dólares em 2014, bem como décimo primeiro colocado no ranking mundial, atrás de países como Espanha, Canadá, Alemanha, Itália e Reino Unido.

Nos Estado Unidos³⁸ a indústria de jogos eletrônicos movimentou cerca de 15,4 bilhões de dólares em 2013, contando com mais de 146 mil funcionários, entre empregos diretos e indiretos, cuja remuneração média chega a até US\$ 103.071 (cento e três mil e setenta e um dólares) por ano. Em 2013, a indústria contribuiu com mais de 05 bilhões de dólares para o PIB norte americano.

No Brasil, não obstante no passado empresas nacionais como a Tec Toy e a Gradiente terem fabricado consoles estrangeiros, atuando como representantes de multinacionais estrangeiras do ramo de jogos eletrônicos, atualmente o mercado é voltado para a produção dos jogos, inexistindo uma indústria própria para desenvolvimento de

³⁶ Conforme visto em <<http://www.pwc.com/gx/en/global-entertainment-media-outlook/segment-insights/video-games.jhtml>>, acesso em 21/04/2015 às 21:50

³⁷ Conforme visto em <<http://www.newzoo.com/free/rankings/top-25-companies-by-game-revenues/>> Acesso em 22/04/2015, às 16:08

³⁸ Conforme visto em <<http://www.theesa.com/article/u-s-video-game-industrys-economic-impact/>> Acesso em 21/04/2015, às 20h30min

hardwares que atue de maneira expressiva no mercado. Contudo, recentemente o console *PlayStation 3* da *Sony* passou a ser fabricado em Manaus, seguindo o exemplo da *Microsoft* que já fazia o mesmo com os consoles *Xbox 360* e *Xbox One*.

Em 2013 o Brasil registrou alta do mercado dos videogames, com a produção e comercialização de mais de 1,4 milhão de consoles, e o faturamento de 800 milhões de reais. Porém, alguns fatores contribuíram para a queda nas vendas em 2014, como dificuldades econômicas e a transição de gerações.

Já no desenvolvimento de jogos, o Brasil ainda está ganhando espaço no mercado estrangeiro, apesar da ausência de estúdios que se dediquem ao desenvolvimento de softwares para consoles. Contudo, algumas empresas já possuem expressividade no desenvolvimento de jogos para computadores e celulares, como as paulistas *Aeria Games* e *Atrativa GamesHouse*, a baiana *Overclock Studios* e a *Meantime*, localizada em Recife, Pernambuco.

Como se vê, o mercado internacional e nacional de videogames é bastante promissor, porém os desafios de se manter a atividade são os mesmos que outros empreendimentos enfrentam. Com efeito, a já estudada elevada taxa tributária nacional no setor desponta como um dos principais problemas para a manutenção de uma empresa no ramo dos *videogames*.

Como foi acima demonstrado, a carga tributária incidente tanto na importação como na comercialização desses jogos finda por encarecer o valor final do produto, chegando a mais do que duplicar o preço em relação ao que é comercializado em outros países. Assim, os empresários que se mantêm em dias com suas obrigações tributárias se veem obrigados a colocar no mercado produtos com preços elevados, tornando-os pouco atrativos para os consumidores, que preferem mercadorias com preços mais baixos, independente de aquele que as negocia estar ou não em dias com o fisco. Como consequência, alguns consumidores recorrem a produtos falsificados ou adquirem produtos vindos do exterior, valendo-se de mecanismos de elisão ou de sonegação dos tributos devidos.

Desta forma o ambiente nacional torna-se hostil e mesmo grandes empresas sofrem com a situação do setor. O caso atual mais emblemático foi da *Nintendo Company*, 9ª maior empresa de jogos do mundo e bastante influente no mercado, que encerrou suas atividades no Brasil por conta do desafiador ambiente de negócios do mercado nacional. Dentre os motivos apontados pelos executivos da companhia encontra-se a elevada taxa de impostos paga pela empresa.

A tributação não pode ser um obstáculo ao regular desenvolvimento de uma atividade comercial legal. Pelo princípio da vedação do uso dos tributos como instrumentos de confisco dos bens do contribuinte, o constituinte objetivou proteger os meios de produção de riqueza do apetite voraz do Estado.

Considerando-se o tributo como a principal forma de o Estado arrecadar recursos para si, seria ilógico que, através deles, o governo procedesse à destruição da fonte desses recursos. A vedação constitucional destina-se a evitar que o tributo incida de maneira a inviabilizar a produção e a circulação de riquezas. Destarte, o referido princípio constitucional coaduna-se com outros dispositivos presentes no texto da Carta Magna de 1988. Nesse sentido, a precisa lição de Roque Antônio Carrazza (2003, p.90):

Efetivamente, os tributos (...) devem ser dosados com *razoabilidade*, de modo a valorizar a *livre iniciativa*, um dos fundamentos de nosso Estado Democrático de Direito, a teor dos arts. 1º, IV e 170 *caput*, ambos da Constituição Federal. É, em síntese, requisito de validade das normas jurídicas tributárias, a necessidade delas não atassalharem a liberdade de exercício das atividades produtivas lícitas. (Grifo do autor)

Cumprе ressaltar que o processo de produção dos jogos eletrônicos envolve vários profissionais que devem possuir capacitação voltada para a área, como os *Game Designers* (criador da ideia, das regras e do enredo do jogo), os *Game Animators* (responsável pela criação visual de cenários e personagens), modeladores e animadores (transformam os desenhos dos *Game Animators* em código virtual a ser utilizado), *Audio Designers* (criam a sonoplastia e trilha sonora do jogo), os programadores (responsáveis pela criação das linhas de códigos e comandos dos jogos) e os testadores (profissional que testa os jogos e procuram falhas na programação que possam comprometer a experiência dos jogadores).

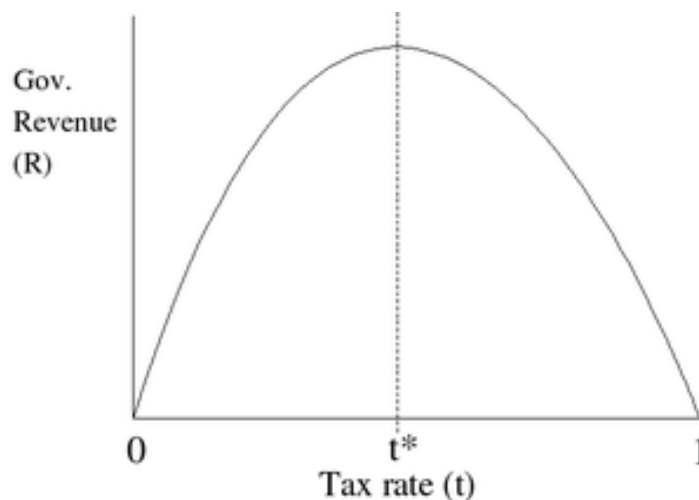
Acrescente-se a esses profissionais outros que não estão diretamente ligados com a produção, mas contribuem para o ambiente, como a imprensa especializada, os críticos, dubladores e tantos outros. Diante desse cenário, o Brasil, atualmente conta com mais de 50 Instituições de Ensino Superior ³⁹ com cursos voltados exclusivamente para o desenvolvimento e criação de jogos eletrônicos, com grades curriculares que cobrem tanto a parte de desenvolvimento técnico como o processo criativo de criação, tudo isso a fim de formar profissionais capacitados para o mercado de trabalho.

³⁹ Conforme visto em <<http://canaltech.com.br/noticia/cursos/lista-cursos-de-jogos-digitais-em-atividade-no-brasil-39001/>> Acesso em 23/04/2015, às 20:00

A própria super tributação não se mostra adequada como mecanismo de arrecadação de fundos para o próprio Estado. Arthur Laffer (2004) explica que ao Estado elevar alíquotas visando aumentar o montante arrecadado, na verdade obterá o decréscimo na renda, resultado oposto ao pretendido. Para tanto utiliza uma demonstração cartesiana chamada de a Curva de Laffer,

O gráfico da Curva apresenta-se na forma de uma meia elipse invertida, onde se verifica a receita obtida pela tributação em razão das alíquotas aplicadas. Segundo se observa, as alíquotas zero e 100% resultam em arrecadação zero. Enquanto que aquela tornará o cálculo de aferição da quantia devida nula, a alíquota máxima fará com que o contribuinte não produza ou utilize de maneiras escusas a fim de driblar o fisco. Entre esses dois valores haverá um ponto onde a arrecadação será máxima, a partir do qual a elevação da taxa apenas reduzirá a receita.

Figura 01 – Gráfico da curva de Laffer



Fonte: Revista Forbes

Quando a alíquota vai além desse limite, a tributação entra na chamada zona proibitiva, com o decréscimo gradual da receita obtida pelo Estado. Nesses casos, uma redução faz-se necessária a fim de estimular o setor e elevar a arrecadação. Ressalte-se que é prática comum no Estado brasileiro a redução da oneração tributária de dada empresa ou setor de mercado sob o fundamento de fomentar a produção e a economia.

A indústria de jogos corresponde a um mercado amplo que está em constante crescimento em todo o mundo, com várias oportunidades de emprego, e que movimentava bilhões de dólares anualmente. A atual tributação brasileira desmerece o setor,

desestimulando o seu desenvolvimento nacional, resultando na não-criação de empregos, apesar da existência de profissionais qualificados, e prejudicando o próprio fim arrecadatório, configurando-se verdadeiro contra senso com o ordenamento jurídico.

06 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

O mercado de jogos possui uma trajetória de mais de 50 anos, durante os quais o desenvolvimento tecnológico esteve sempre aliado ao crescimento da indústria. Neste meio século de existência, houve uma mudança no paradigma de criação dos *videogames*, deixando de se privilegiar apenas o desempenho gráfico das máquinas e passando a valorizar a subjetividade da experiência do jogador.

O presente trabalho objetivou a análise da atual situação da carga tributária nacional incidente sobre os jogos eletrônicos a fim de desconstruir os fundamentos utilizados pelo legislador para a majoração das alíquotas dos impostos que incidem na cadeia de produção desses produtos.

Verificou-se que os jogos de vídeo possuem elevadas alíquotas de II, IPI e ICMS, com valores equivalentes a bebidas alcoólicas, cigarros, armas de fogo, perfumes importados e maquinário destinado a jogos de azar. As informações colhidas apontam na equiparação do objeto de estudo com esses produtos, demonstrando a equiparação entre eles operada pelo legislador tributário. Como decorrência, encontram-se na 7ª posição na lista dos produtos mais taxados no Brasil, com carga tributária total superando a que onera as armas de fogo, bem de uso controlado pelo exército e proibido ao cidadão comum.

Em momento posterior, foram estudados os tratamentos tributários privilegiados existentes no ordenamento jurídico pátrio, sobretudo os que refletem no âmbito cultural, educacional e econômico do país. Constatou-se que a finalidade desses regimes especiais é a de realizar objetivos constitucionais, como o crescimento saudável dos cidadãos, a liberdade de expressão, a livre iniciativa, proteção à cultura e o desenvolvimento da nação.

Importante notar que a proteção constitucional dada aos meios difusores de cultura, sobretudo as imunidades dispensadas aos livros e demais meios escritos, se encontra disposta de modo a albergar todas as formas de conhecimento por eles veiculadas.

Questiona-se se os jogos eletrônicos, enquanto veículo de ideias e produtos industriais, não se enquadram nas proteções erigidas pela ordem constitucional como instrumentos realizadores dos objetos juridicamente tutelados.

No quarto e último capítulo procedeu-se à resposta dessa indagação, através da análise de estudos de outras áreas sobre as características culturais e educacionais dos jogos eletrônicos. Observou-se que os jogos atuam como veículos de informação cultural literária, visual e musical, ao mesmo tempo em que contribui para o desenvolvimento de perícias e

aptidões úteis ao jogador, como gerenciamento de informações, reflexos visuais e motores, trato social, respeito a regras e inteligência emocional.

Desta forma, conta-se que os jogos apresentam-se como meios aptos a influenciar de forma positiva o seu jogador, estimulando o seu aprendizado, tanto formal, com a aquisição de novos conhecimentos e aproximação de novas áreas de estudos, como informal, através do desenvolvimento de habilidades e competências úteis fora do ambiente virtual. Porém, não obstante se assemelhem a bens dotados de carga cultural e educacional como livros e obras musicais, o tratamento fiscal dispensado aos jogos em muito se distancia daquele do tratamento benéfico dispensado a esses produtos similares.

Enquanto realidade econômica, os jogos despontam como um setor promissor no ramo do entretenimento. Trata-se de um mercado em evolução, com taxas de crescimento positivas no mundo, bastante vantajoso para investimentos. Entretanto, não obstante o potencial de mercado brasileiro e a capacitação de profissionais existente, o Brasil ainda figura no segundo plano da indústria de entretenimento virtual, sendo um dos fatores que colaboram com esse quadro a elevada oneração tributária.

Portanto, resta claro que os jogos eletrônicos contribuem para a formação da cultura e das aptidões do ser humano, bem como o seu mercado é um importante fomentador da economia. Destarte, não se pode negar a sua relevância para a consecução dos fins perquiridos pelo ordenamento jurídico pátrio.

Dessarte, a atual tributação incidente sobre o processo de importação e produção dos *videogames*, ao passo em que dificulta o acesso dos contribuintes em geral aos jogos eletrônicos, bem como prejudica o comércio desses bens e desestimula a indústria atual. Assim, tal tributação não se coaduna com os princípios e objetivos perseguidos pela atual ordem constitucional.

Sugere-se como solução para este quadro a reforma tributária no setor, com a eliminação da sistemática atualmente adotada e se instituindo tratamento fiscal mais benéfico, através de reduções nas alíquotas dos impostos estudados, o qual não deve abranger apenas os fatos geradores ligados ao comércio dos jogos e dos consoles. É interessante que o legislador proteja tanto o produto final, os jogos e os equipamentos imprescindíveis à sua utilização, como os insumos utilizados na sua fabricação.

REFERÊNCIAS

AMAZON UK. **Dragon Age Inquisition**. Disponível em <http://www.amazon.co.uk/Electronic-Arts-P4RERPELE11135-Dragon-Inquisition/dp/B00JXFXL7W/ref=sr_1_1?s=videogames&ie=UTF8&qid=1426196721&sr=1-1&keywords=dragon+age+inquisition>. Acesso em 12 mar. 2015

_____. **PlayStation 4**. Disponível em <http://www.amazon.co.uk/Sony-P4HEHWSNY43681-PS4-Console-Black/dp/B00BE4HOIM/ref=sr_tr_sr_1?s=videogames&ie=UTF8&qid=1426198858&sr=1-1&keywords=playstation+4> Acesso em 12 mar. 2015.

AMAZON US. **Dragon Age Inquisition**. Disponível em: http://www.amazon.com/Dragon-Age-Inquisition-PlayStation-4/dp/B00JUFT1F6/ref=lp_6427831011_1_11?s=videogames&ie=UTF8&qid=1426194991&sr=1-11 Acesso em 12 mar. 2015 de /03/2015, às 18h50min

_____. **PlayStation 4**. Disponível em <http://www.amazon.com/PlayStation-4-Console/dp/B00BGA9WK2/ref=sr_1_1?s=videogames&ie=UTF8&qid=1426198865&sr=1-1&keywords=playstation+4> Acesso em 12 mar. 2015.

AMIN, Andréa Rodrigues. Dos Direitos Fundamentais, In: MACIEL, Kátia Regina Ferreira Lobo Andrade (Org.). **Curso de Direito da Criança e do Adolescente**. 4 ed. Rio de Janeiro: Editora Lumens, 2010. p. 31-65

BRASIL. **Código Tributário Nacional** (Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em 10 mar. 2015.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em 10 mar. 2015.

_____. **Decreto n.º 4.070, de 28 de dezembro de 2001**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2001/D4070.htm>. Acesso em 10 mar. 2015.

_____. **Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm>. Acesso em 10 mar. 2015.

_____. **Decreto n.º 7.660, de 23 de dezembro de 2011**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/decreto/d7660.htm>. Acesso em 20 abr. 2015.

_____. **Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0037.htm>. Acesso em 10 mar. 2015.

_____. **Decreto-Lei n.º 288, de 28 de novembro de 1967**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0288.htm>. Acesso em 22 abr. 2015.

_____. **Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L4502.htm>. 13 abr. 2015.

_____. **Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9250.htm> Acesso em 13 abr. 2015.

_____. **Lei n.º 12.671, de 27 de dezembro de 2012.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/Lei/L12761.htm> Acesso em 13 abr. 2015.

_____. **Lei das Contravenções penais (Decreto-Lei n.º 3.688, de 03 de outubro de 1941).** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del3688.htm> Acesso em 22 abr. 2015.

_____. **Lei Kandir (Lei Complementar n.º 87, de 13 de dezembro de 1996).** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em 10 mar. 2015.

_____. **Política Nacional de Informática (Lei n.º 7.232, de 29 de outubro de 1984).** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L7232.htm> Acesso em 23 abr. 2015.

_____. Tribunal Regional Federal. **Habeas Corpus n.º 5694/PE 0009375-58.2014.4.05.0000.** Ademar Rigueira Neto e Juízo da 4ª Vara Federal de Pernambuco. Relator: Desembargador Federal José Maria Lucena. DJ. 17 jan 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Agravo Recurso Especial 559843 / RS.** Relator: Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 24/02/2015, DJe 30 mar. 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 657707 / RJ.** Relator: Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 28/09/2004, DJ 16 nov. 2004 p. 211.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 221.239-6 / São Paulo.** Editora Globo S/A e Estado de São Paulo. Relator: Min. Ellen Gracie. DJ, 06 ago 2004.

_____. **Tabela da Tarifa Externa Comum. - TEC** Disponível em <<http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=3361>>. Acesso em 13 mar. 2015.

_____. **Tabela do Imposto Sobre Produtos Industrializados – TIPI.** Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/downlo_adarqtipi.htm>. Acesso em 13 abr. 2015.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário.** 19.ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2003.

_____. **Curso de direito constitucional tributário.** 30.ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 25.ed. São Paulo, SP: Saraiva, 2013

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12. ed., rev. e atual. Rio de Janeiro, RJ: Forense, 2012.

ENTERTAINMENT SOFTWARE ASSOCIATION. **The U.S. Video Game Industry's Economic Impact**. Disponível em <<http://www.theesa.com/article/u-s-video-game-industrys-economic-impact/>> Acesso em 22 abr. 2015.

ESPÍRITO SANTO. **Regulamento do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal (Decreto n.º 1.090, de 25 de outubro de 2002)**. Disponível em <<http://internet.sefaz.es.gov.br/legislacao/icms.php>>. Acesso em 13 mar. 2015.

ESTADOS UNIDOS. **First Amendment**. Disponível em <https://www.law.cornell.edu/constitution/first_amendment>. Acesso em 10 abr. 2015.

_____. Supreme Court. **Case No. 08-1448**. Entertainment Merchants Association e Governor of California. Disponível em <<http://www.supremecourt.gov/opinions/10pdf/08-1448.pdf>>. Acesso em 22 abr. 2015.

_____. **STATE MINIMUM WAGES | 2015 MINIMUM WAGE BY STATE**. Disponível em <<http://www.ncsl.org/research/labor-and-employment/state-minimum-wage-chart.aspx>>. Acesso em 10 mar. 2015.

FERREIRA, Aurélio B. de Hollanda. **Novo Aurélio Século XXI: o dicionário da língua portuguesa**. 3ed Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

FERREIRA, Helenice Mirabelli Cassino; COUTO JÚNIOR, Dilton Ribeiro do. **Jogos eletrônicos e educação: um diálogo possível com a escola**. [S.I.]. 2009

GALLO, Sérgio Nesteriuk. **Jogo como elemento da cultura: aspectos contemporâneos e as modificações na experiência do jogar**. 2007. 200 f. Tese (doutorado) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, Programa de Pós-Graduação em Comunicação e Semiótica, São Paulo, 2007.

GASI, Flávia Tavares. **A poética imaginária do Videogame: as passagens e as traduções do imaginário e dos mitos gregos no processo de criação de jogos digitais**. 2011. 139f. Dissertação (Mestrado). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, Programa de Pós-Graduação em Comunicação e Semiótica, São Paulo. 2011.

GEDIGAMES GRUPO DE ESTUDOS E DESENVOLVIMENTO DA INDÚSTRIA DE GAMES. **Mapeamento da Indústria Brasileira e Global de Jogos Digitais**. [S.I.] 2014

GRANIC, Isabela; LOBEL, Adam; ENGELS, Rutger, C. M. E.. The Benefits of Playing Video Games. **American Psychologist**. Estados Unidos da América v. 69, n.1 p. 66-78. 2013. Disponível em <<https://www.apa.org/pubs/journals/releases/amp-a0034857.pdf>>

GRECO, Rogério. **Curso de direito penal**. Parte Geral 13 ed Rio de Janeiro: Impetus, 2011.

GRIFFITHS, Mark. **The educational benefits of videogames.** Education and Health, v. 20, n. 3, p. 47-51, 2002.

GUIA TRABALHISTA. **Tabela dos Valores nominais do salário mínimo.** Disponível em <http://www.guiatrabalhista.com.br/guia/salario_minimo.htm>. Acesso em 10 mar. 2015.

GULARTE, Daniel. **Jogos eletrônicos: 50 anos de interação e diversão.** Teresópolis, RJ: Novas Idéias, 2010.

IMPOSTÔMETRO. **Motos aparecem entre os produtos que pagam mais impostos.** Disponível em <<http://www.impostometro.com.br/noticias/motos-aparecem-entre-os-produtos-que-pagam-mais-imposto>> Acesso em 10 mar. 2015.

JESUS, Damásio E. de. **Lei das contravenções penais anotada.** 7. ed. rev. e atual. Sao Paulo: Saraiva, 1999.

LIVRARIA CULTURA. **Dragon Age Inquisition.** Disponível em <<http://www.livrariacultura.com.br/p/dragon-age-inquisition-ps4-37023358>>. Acesso em 12 mar. 2015.

_____. **PlayStation 4.** Disponível em <<http://www.livrariacultura.com.br/p/playstation-4-500-gb-42152480>>. Acesso em 12 mar. 2015.

LOBO, Clever Zuin; VERDI, Luis Cyrilo Ganassim; ELIAS, Paulo César. Um estudo exploratório sobre o mercado de jogos eletrônicos no Brasil. **Revista Conteúdo.** Capivari, v.2, n.1, p.78-96 jan./jul. 2012.

LOCATELLI, Piero. **Vale-Cultura para videogames.** Disponível em <<http://oglobo.globo.com/cultura/primeiro-conjunto-de-regras-para-uso-do-vale-cultura-divulgado-pelo-governo-9846091>> Acesso em 13 abr. 2015.

MACHADO, Arlindo. Regimes de imersão e modos de agenciamento. In:**CONGRESSO BRASILEIRO DE CIÊNCIAS DA COMUNICAÇÃO.** 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 27. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo, SP: Malheiros, 2006.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. AINDA A RESTITUIÇÃO DOS TRIBUTOS “INDIRETOS”. **Nomos**, v. 32, n. 2, 2012.

MEDEIROS, Márcia Duarte. **Jogos eletrônicos, mundos virtuais e identidade: o si mesmo como experiência alteritária .** 2013. 241 f. Tese (doutorado) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Educação, Programa de Pós-Graduação em Educação Brasileira, Fortaleza, 2013.

MIRANDA, André. **Primeiro conjunto de regras para uso do vale-cultura é divulgado pelo governo.** Disponível em <<http://www.cartacapital.com.br/politica/vale-cultura-para-videogames/>>. Acesso em 13 abr. 2015.

MOITA, Filomena Maria Gonçalves da Silva Cordeiro. **Jogos eletrônicos: contexto cultural, curricular juvenil de "saber de experiência feito"**. In: 30 anos de pesquisa e compromisso social, 2007, Caxambu. 30 anos de pesquisa e compromisso social, 2007.

NEWZOO. **Global Games Market Report Infographics**. Disponível em <<http://www.newzoo.com/infographics/global-games-market-report-infographics/>> Acesso em 22 abr. 2015.

_____. **Infographic: The Brazilian Games Market**. Disponível em <<http://www.newzoo.com/infographics/infographic-the-brazilian-games-market/>> Acesso em 22 abr. 2015.

_____. **Top 100 Countries by Game Revenues**. Disponível em <<http://www.newzoo.com/free/rankings/top-100-countries-by-game-revenues/>> Acesso em 22 abr. 2015.

_____. **Top 25 Companies by Game Revenues**. Disponível em <<http://www.newzoo.com/free/rankings/top-25-companies-by-game-revenues/>> Acesso em 22 abr. 2015.

NINTENDO deixa de vender jogos e videogames no Brasil. **G1. Brasil** Disponível em <<http://g1.globo.com/tecnologia/games/noticia/2015/01/nintendo-deixa-de-vender-jogos-e-videogames-no-brasil.html>>. Acesso em 13 abr. 2015

OLIVEIRA, Natalia Gomes de; UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. FACULDADE DE DIREITO. **Imunidade tributária de livros eletrônicos e e-readers**. 2014. 71 f. TCC (Graduação em Direito) - Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito, Fortaleza-CE, 2014.

ORGANIZAÇÃO PAN-AMERICANA DE SAÚDE. **Dia Mundial sem Tabaco 2014 preconiza o aumento de impostos para produtos derivados do tabaco**. Disponível em <http://www.paho.org/bireme/index.php?option=com_content&view=article&id=245%3Adia%2%ADmundial%2%ADsem%2%ADtabaco%2%AD2014%2%ADpreconiza%2%ADo%2%ADaumento%2%ADde%2%ADimpostos%2%AD%E2%80%A61/2> Acesso em 10 mar. 2015.

PEQUENO, Artur Magalhães; UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. FACULDADE DE DIREITO. **Tributos inclusos no simples nacional: um estudo comparativo das obrigações tributárias inclusas no regime especial disposto pela lei complementar 123/2006**. 2014. 49 f. TCC (Graduação em Direito) - Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito, Fortaleza-CE, 2014.

PERNAMBUCO. **Regulamento do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal (LEI Nº 10.259, DE 27 DE JANEIRO DE 1989)**. Disponível em <https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/legislacao/14876/14876_91.pdf>. Acesso em 13 mar. 2015.

PRICE WATERHOUSE COOPERS. **Video games: Key insight at a glance.** Disponível em <<http://www.pwc.com/gx/en/global-entertainment-media-outlook/segment-insights/video-games.jhtml>> Acesso em 22 abr. 2015

REINO UNIDO. **National Minimum Wage rates.** Disponível em <<https://www.gov.uk/national-minimum-wage-rates>>. Acesso em 10 mar. 2015.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça. **Recurso Crime: RC 71001318245 RS.** Relator: Desembargador Alberto Delgado Neto. DJ. 28 jun. 2007

ROMER, Rafael. **Lista: cursos de jogos digitais em atividade no Brasil.** Disponível em <<http://canaltech.com.br/noticia/cursos/lista-cursos-de-jogos-digitais-em-atividade-no-brasil-39001/>> Acesso em 22 abr. 2015.

SANTA CATARINA, COPAT, Consulta n.º 52 de 2014. **PSEF.** 22 de abr. 2014 Disponível em <http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/consultas/2014/con_14_052.htm> Acesso em 02 mar. 2015.

SÃO PAULO **Regulamento do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal (Decreto n.º 45.490, de 30 de novembro de 2000).** Disponível em <<http://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/2000/decreto-45490-30.11.2000.html>> Acesso em 27 abr. 2015.

SCHÄFER, Camila;. **VGMUSIC COMO PRODUTO CULTURAL AUTÔNOMO: A MÚSICA PARA ALÉM DOS VIDEOGAMES.** 2009. 103 f. TCC (Graduação em Comunicação Social) – Universidade do Vale dos Sinos, Ciências da Comunicação, São Leopoldo-RS, 2009.

SERGIPE. **Regulamento do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal (DECRETO Nº 21.400, DE 10 de dezembro de 2002).** Disponível em <<http://www.sefaz.se.gov.br/>>. Acesso em 13 mar. 2015.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo.** 33. ed., rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2010.

SOLYSZKO, Daniel. Literatura em Games. **Istoé.** n. 2360, p. 78 fev. 2015.

UOL JOGOS. **Brasil será maior mercado de games na América Latina em 2014.** Disponível em <<http://jogos.uol.com.br/ultimas-noticias/2014/06/25/brasil-sera-maior-mercado-de-games-na-america-latina-em-2014-diz-pesquisa.htm>> Acesso em 22 abr. 2015.

VAZ, Thaís Emília Rodrigues. Jogos Digitais: Estudo Sobre Mercado de Trabalho e Perfil do Profissional. 2014. **Revista RETC.** São Paulo, v. 1, n. 14 p.99-111, abr. 2014. Disponível em <<http://www.revista-fatecjd.com.br/retc/index.php/RETC>>. Acesso em 03 mai. 2015

WORLD HEALTH ORGANIZATION. **Alcohol.** Disponível em <<http://www.who.int/mediacentre/factsheets/fs349/en/>> Acesso em 10 mar. 2015.

_____. **Tobacco.** Disponível em < <http://www.who.int/mediacentre/factsheets/fs339/en/>>
Acesso em 10 mar. 2015.