



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

A Imunidade Tributária sobre Livros, Jornais e Periódicos Eletrônicos ante a Literalidade do
art. 150, VI, “d” da CRFB/88

Anne Caroline Delgado Miana

Rio de Janeiro
2015

ANNE CAROLINE DELGADO MIANA

**A Imunidade Tributária sobre Livros, Jornais e Periódicos Eletrônicos ante a
Literalidade do art. 150, VI, “d” da CRFB/88**

Artigo Científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* da Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

Professores Orientadores:

Mônica Areal

Néli Luiza C. Fetzner

Nelson C. Tavares Junior

Rafael Mario Iorio Filho

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA SOBRE LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS ELETRÔNICOS ANTE A LITERALIDADE DO ART. 150, VI, “D” DA CRFB/88

Anne Caroline Delgado Miana

Graduada pela Faculdade Nacional de Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro-UFRJ. Advogada.

Resumo: A evolução tecnológica ocasionou o surgimento de publicações de livros, jornais e periódicos eletrônicos. Por consequência, tornou-se necessária a análise da possibilidade de extensão da imunidade tributária cultural prevista no art. 150, VI, “d” da CRFB/88 a tais publicações eletrônicas, ante o obstáculo proporcionado pela literalidade da norma, que só prevê a imunidade sobre o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. O trabalho pretende, por isso, demonstrar a incidência da norma imunizante às publicações eletrônicas, pela natureza e finalidade da imunidade tributária, bem como por serem aquelas bens culturais tais quais os impressos em papel.

Palavras-chave: Direito Tributário. Imunidade Tributária. Livros, Jornais e Periódicos Eletrônicos. Art. 150, VI, “d” da CRFB/88.

Sumário: Introdução. 1. Imunidade Tributária sobre o Livro Eletrônico: uma discussão sobre sua dupla função. 2. A Importância da Natureza Jurídica do Livro e sua Influência na Discussão do Tema. 3. Da Possibilidade de Extensão da Imunidade Tributária de Livros aos Livros Eletrônicos. 4. Tratamento Doutrinário e Jurisprudencial. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

O presente artigo pretende abordar a incidência da imunidade tributária prevista sobre livros eletrônicos ante a literalidade do art. 150, VI, “d”, da CRFB. Sendo o homem um ser social, a comunicação e a interação no seio da sociedade deram ensejo ao surgimento de ferramentas aptas a possibilitar tal mister. Dentre essas, localiza-se o livro, como meio apto à produção e à difusão de ideias, informações e culturas.

No Estado Democrático de Direito, a liberdade na difusão de bens culturais e informacionais é vista como valor essencial, pois permite a manutenção e o aprimoramento do próprio modelo estatal. Para garantir e proteger tal liberdade disposta como direito

fundamental, a CRFB/88 instituiu a imunidade tributária sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, prevista no art. 150, VI, “d”.

Durante anos, desde a Era de Gutemberg – a qual revolucionou a prensa mecânica e possibilitou o livro impresso –, o conceito de livro extraído da literalidade do texto do art. 150, VI, “d” da CRFB/88 é concebido como a reunião de folhas de papel.

Contudo, o fenômeno da globalização acentuou o avanço das tecnologias digitais como forma de possibilitar à sociedade atual maior acesso aos bens culturais e informacionais. Nesse contexto, as mídias digitais assumiram grande relevo, sendo necessária a análise da subsunção do conceito de “livro digital” ao conceito de “livro” classicamente concebido.

O trabalho enfoca a necessidade de uma interpretação uniforme da imunidade prevista no art. 150, VI, “d” da CRFB em razão da forte insegurança jurídica gerada pela possibilidade de tributação ou não das operações realizadas com o livro eletrônico.

O primeiro capítulo busca conciliar o choque de interesses que ocorre na dupla função da imunidade, que é uma incompetência tributária dos entes federativos e, ao mesmo tempo, um direito subjetivo dos jurisdicionados.

Em seguida, demonstra-se, com fundamentos constitucionais, que a interpretação da imunidade ora analisada também abrange o livro eletrônico, pela finalidade de tal norma.

O terceiro capítulo tem por escopo demonstrar que é possível enquadrar o livro eletrônico no conceito de “livro” para os fins da regra imunizante.

Por fim, busca-se comprovar que o tratamento jurisprudencial dado ao livro eletrônico na parcela majoritária não é compatível com a interpretação que realiza a vontade da CRFB.

A pesquisa utilizará a metodologia do tipo bibliográfica, parcialmente exploratória e qualitativa, na medida em que recorrerá à bibliografia de base sobre o tema, ainda que não

haja posicionamento consolidado. Entre as obras citadas, a pesquisadora elegeu aqueles que melhor se coadunaram com a tese ora sustentada.

Tal análise possibilitará a conclusão pela imunidade de impostos sobre o livro eletrônico, de forma a solucionar a insegurança jurídica quanto à incidência tributária sobre tal bem.

1. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA SOBRE O LIVRO ELETRÔNICO: UMA DISCUSSÃO SOBRE SUA DUPLA FUNÇÃO

A norma inserta no art. 150, VI, “d” da CRFB/88 dispõe o seguinte:

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

[...]

VI - instituir impostos sobre:

[...]

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

De acordo com entendimento prevalente na doutrina e adotado pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, a norma acima se configura como imunidade tributária objetiva¹. A imunidade tributária é verdadeira limitação constitucional ao poder de tributar deferida aos entes federativos. Trata-se de não incidência constitucionalmente qualificada, como forma de obstar a competência constitucional da pessoa política no seu viés legislativo².

Assim, diz-se que a imunidade tributária é uma incompetência tributária das pessoas políticas de direito público interno, por haver uma delimitação constitucional que impede a tributação.

Apesar de configurar uma limitação ao ente político, acaba constituindo um verdadeiro direito público subjetivo conferido ao jurisdicionado, que vê nascer para si o direito de não ser tributado ao praticar os fatos que se situem fora da esfera de incidência delineada

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE-ED 206774/RS, Relator: Min. Ilmar Galvão. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=240706>>. Acesso em: 7 out. 2015.

² CARVALHO, Paulo de Barros Carvalho apud PONTIERI, Alexandre. O STF e a imunidade tributária de álbuns de figurinhas: cultura e informação. Disponível em <<http://www.conjur.com.br/2012-jul-03/alexandre-pontieri-stf-imunidade-tributaria-albuns-figurinhas>>. Acesso em: 7 out. 2015.

constitucionalmente. O titular do direito tem, assim, a legítima expectativa de não incorrer no fato imponible excluído da norma de incidência, conferindo-se com isso segurança às relações jurídico-tributárias.

No caso da imunidade conferida sobre os livros, jornais e periódicos bem como sobre o papel destinado à sua impressão prevista no art. 150, VI, “d” da CRFB/88, verifica-se que é o bem cultural o beneficiado pelo conteúdo da norma, e não as pessoas que com ele pratiquem operações potencialmente tributáveis. Assim, pode-se dizer que a imunidade aqui retratada é objetiva, recaindo sobre o bem em si³.

Dessa forma, não podem os entes tributantes pretender tributar as operações realizadas com o “livro” – ou outros bens culturais elencados no art. 150, VI, “d” da CRFB/88 –, sob pena de incorrerem em violação patente à limitação imposta ao poder de tributar.

Deve-se ter em mente que a imunidade do “livro” apresenta como razão a proteção de certos valores fundantes do Estado Democrático de Direito, podendo-se citar como principais aqueles previstos no art. 5º, IV, IX, XIV, XXVII, 205, 215 e 220 da CRFB/88, quais sejam: a liberdade de comunicação, a liberdade de manifestação do pensamento, a expressão da atividade intelectual, artística, científica, visando ao acesso à informação e à difusão de cultura e da educação, bem como o direito exclusivo dos autores de utilização, publicação ou reprodução de suas obras, transmissível aos herdeiros pelo tempo que a lei fixar⁴.

O constituinte erigiu tal forma de proteção aos direitos e garantias constitucionais acima elencados para que seja assegurada uma livre manifestação do pensamento, palavras e opiniões sem que haja qualquer embaraço econômico pela incidência de impostos sobre os bens culturais. Mas também visou à difusão de tais bens culturais por meio da desoneração

³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE-ED 206774/RS, Relator: Min. Ilmar Galvão. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=240706>>. Acesso em: 7 out. 2015.

⁴ COSTA, Regina Helena. A imunidade do livro eletrônico e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. In: PIRES, Adilson Rodrigues *et. al.*. *Sistema Constitucional tributário: dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários: estudos em homenagem ao ministro Luiz Fux*. GOMES, Marcus Lívio; VELLOSO, Andrei Pitten (Org.). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 246.

tributária de seu custo, de modo que o consumidor de tais bens tenha acesso mais facilitado mediante a redução do preço de aquisição.

Objetiva-se, assim, que a população brasileira tenha um nível cultural e intelectual cada vez mais elevado, permitindo-se a profusão de ideias e opiniões plurais, que reflitam a diversidade da sociedade e desenvolvam um espírito crítico nos jurisdicionados. Isso permite a própria manutenção do Estado Democrático de Direito, que se pauta nos pilares da livre manifestação de ideias e pensamentos, além de contribuir para o enriquecimento cultural dos brasileiros.

A respeito, Ives Gandra da Silva Martins, Rogério Gandra da Silva Martins e Soraya David Monteiro Lacatelli⁵ ensinam que:

Trata-se, à evidência, de absoluta vedação ao poder de tributar que assegura não só regime democrático em si, mas, também, possibilita e incentiva a participação da sociedade em ações de interesse plural.

Por isso, o campo de não incidência tributária sobre os fatos praticados com os livros é precisamente delineado constitucionalmente de modo a garantir a proteção dos valores de liberdade acima mencionados. O constituinte buscou resguardar os direitos de primeira geração, impondo-se verdadeira abstenção ao ente político, que deverá tolerar as atividades exercidas pelas pessoas que potencialmente se enquadrariam na esfera de incidência, de modo a não embaraçar e restringir a livre produção, difusão e acesso ao conhecimento, cultura, informação – liberdades públicas fundantes do Estado Brasileiro.

Isso faz com que os beneficiados pela norma constitucional tenham a seu favor um verdadeiro direito público subjetivo que não pode ser desrespeitado pelo Fisco, sob pena de indevida intromissão estatal na sua esfera de liberdade. Ao tolerar-se a violação pelo Estado da imunidade tributária estar-se-ia a permitir o abalo ao próprio Estado Democrático de Direito.

⁵ MARTINS, Ives Gandra da Silva; MARTINS, Rogério Gandra da Silva; LOCATELLI, Soraya David Monteiro. Imunidade dos meios eletrônicos de comunicação social. *Revista do Advogado: Direito e Internet*, São Paulo, ano XXXII, n. 115, 77-86, abr. 2012 *Direito e Internet*, p. 78/79.

2. A IMPORTÂNCIA DA NATUREZA JURÍDICA DO LIVRO E SUA INFLUÊNCIA NA DISCUSSÃO DO TEMA

Considerando que o conceito de “livro” é nuclear ao entendimento do alcance da imunidade cultural conferida pelo art. 150, VI, “d” da CRFB, há de se adotar um conceito seguro para sua significação.

Com base em Roque Antonio Carrazza⁶, pode-se conceituar “livro” “[...] não no sentido restrito de conjuntos de folhas de papel impressas, encadernadas e com capa, mas, sim, no de veículos de pensamento, isto é, de meios de difusão da cultura”. Tal conclusão advém da análise histórica do bem considerado cultural e socialmente como “livro”. Não se pode olvidar que desde os primórdios da civilização a manifestação intelectual e cultural do ser humano no meio social se dá por meio de diversos suportes, tais como desenhos rupestres em cavernas, tijolos de barro, folhas de madeira, tábuas de madeira cobertas com cera, papiro, pergaminho e, por fim, o papel, mais comumente conhecido⁷.

Com a invenção da prensa mecânica durante a Idade Média, o mundo conheceu o primeiro livro impresso – a Bíblia de Gutenberg. Desde então, o papel passou a ser o principal meio de difusão do “livro”. Contudo, não se pode confundir o suporte físico do “livro” com a obra em si considerada, como adverte Gustavo Tepedino⁸.

O livro, independentemente da base física que o veicule, é produto do intelecto, derivado do exercício da liberdade de expressão, de opinião e pensamento. Decorre da expressão do espírito humano, se configurando como bem de valor social e cultural. Serve para comunicar e interagir, não se aprisionando no suporte material que o transmite. A

⁶ CARRAZA apud ZIDKO, Guilherme Matos. A imunidade do livro eletrônico. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, ano 102, v. 927, jan. 2013, p. 325.

⁷ *Ibidem*. p 319, 320

⁸ “Seja registrado em áudio, traduzido no método Braille, impresso em papel ou codificado em arquivo digital, a obra é a substância, não o veículo. Nas diversas alternativas existentes para o registro e transmissão do texto, cuida-se de livro com suas ideias e informações, expressas pelo Autor.”

“Por isso mesmo, toda obra existe independentemente do instrumento material que lhe serve de base, podendo ser transmitida fielmente por meio de suportes distintos.”. TEPEDINO, Gustavo. Livro eletrônico – incidência da imunidade tributária prevista no art. 150, inc. VI, d, da Constituição da República. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, ano 108, v. 415, p. 341, jan./jun. 2012.

conclusão se coaduna até mesmo com os léxicos, que identificam facilmente na acepção de “livro” a obra autoral⁹.

A Lei 10.753/2003 instituiu a Política Nacional do Livro e dispõe em seu art. 1º, II, que “o livro é o meio principal e insubstituível da difusão da cultura e transmissão do conhecimento, do fomento à pesquisa social e científica, da conservação do patrimônio nacional, da transformação e aperfeiçoamento social e da melhoria da qualidade de vida;”. Assim, até mesmo o ordenamento jurídico identifica o livro como a obra intelectualmente concebida, e não como o suporte físico que o sustenta.

Portanto, a imunidade conferida aos livros, jornais e periódicos como bens culturais em si mesmos considerados abrange tais obras como meios de profusão do pensamento, expressão, ideias, opiniões e liberdades humanas, e não como uma mera coletânea de papéis ou congêneres. Para que não se restrinja o conceito de livro ao suporte físico em papel por força do teor literal da norma contida no art. 150, VI, “d” da CRFB/88, é importante observar a origem histórica da imunidade tributária em análise.

A imunidade cultural foi prevista pela primeira vez na Constituição de 1946 e se limitava tão somente ao papel destinado à impressão de jornais, periódicos e livros, sem abranger tais obras em si mesmas consideradas. Ou seja, a imunidade não incidia sobre tais bens acabados, mas tão somente sobre o insumo papel que lhes dava suporte. O intuito era proteger o interesse cultural combatendo a alta carga tributária incidente na importação do papel, de forma a fomentar as publicações internas e promover maior acesso à educação e à

⁹ Significado de Livro

1 Conjunto de folhas de papel, em branco, escritas ou impressas, soltas ou cosidas, em brochura ou encadernadas.

2 Obra (manuscrita ou impressa).

3 O que serve de instrução.

4 Folhoso (dos ruminantes).

5 Conjunto de mortaldas de cigarros envoltas em capa.

6 livro das quarenta folhas: baralho de cartas.

7 livros canônicos: os livros da Bíblia.

8 livro eletrônico: edição em formato digital do texto de um livro.

Disponível em < <http://dicionariodoaurelio.com/livro>>. Acesso em 21 jul. 2015.

cultura, bem como combater a censura política promovida pela ditadura vigente com a Carta de 1937¹⁰.

Com o advento da Constituição de 1967 e Emenda Constitucional n. 1/69, a imunidade tributária se estendeu aos livros, jornais e periódicos como bens em si mesmos considerados, mantendo-se também a imunidade sobre o papel utilizado como insumo a tais publicações. Por fim, a CRFB/88 manteve a imunidade cultural sobre os livros, jornais e periódicos, como obras intelectuais acabadas, bem como sobre o papel destinado à sua impressão.

Pode-se observar que pela evolução histórica da imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, “d” da CRFB/88 o constituinte nunca limitou o significado de “livro” ao suporte material impresso por papel. Tanto é assim que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal confere tratamento diverso à imunidade incidente sobre os livros, jornais e periódicos – como obras em si mesmas consideradas – quando comparada à incidente sobre o papel enquanto insumo utilizado para tais publicações, reconhecendo no teor do enunciado sumular 657¹¹ que incide a imunidade sobre materiais congêneres ao papel, como filmes e papéis fotográficos.

Nas lições de Gustavo Tepedino¹², pode-se sintetizar o conceito de livro:

O livro, por sua importância histórica na difusão do conhecimento, da arte e da cultura, constitui-se em instrumento privilegiado de manifestação do pensamento e da liberdade de expressão, princípios constitucionais inseridos, com deliberada insistência, no rol das garantias fundamentais do ordenamento brasileiro (art. 5º, incs. IV, IX, XIV, e art. 220 da CR). Consiste no conteúdo da informação concebido pelo autor. Em outras palavras, o livro, seja de que espécie for, afigura-se obra em si considerada, e não o suporte mediante o qual é transmitido.

Logo, o livro desempenha função precípua na difusão da cultura humana, razão pela qual é protegido constitucionalmente de tributação por impostos, de modo que haja acesso facilitado a tal instrumento do desenvolvimento humano.

¹⁰ BRIGAGÃO, Gustavo; MELLO, Letícia de Santis Mendes de Farias. A imunidade tributária dos livros eletrônicos. In: PIRES, Adilson Rodrigues *et. al.*. *Sistema Constitucional tributário: dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários: estudos em homenagem ao ministro Luiz Fux*. GOMES, Marcus Lívio; VELLOSO, Andrei Pitten (Org.). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 301.

¹¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula 657: “A imunidade prevista no art. 150, Vi, “d”, da Constituição Federal abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos.”. Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumula&pagina=sumula_601_700>. Acesso em 21 jul. 2015.

¹² TEPEDINO, op. cit. p. 345.

3. DA POSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE LIVROS AOS LIVROS ELETRÔNICOS

Visto o conceito de livro, há de se analisar a possibilidade de extensão da imunidade cultural aos livros eletrônicos, por meio da interpretação da regra imunizante.

Seguindo-se os ensinamentos de Ricardo Lodi Ribeiro pautados em Larenz¹³, deve-se superar a utilização *a priori* das duas correntes de pensamento atualmente prevalentes em sede de interpretação das imunidades: a extensiva¹⁴ e a restritiva¹⁵.

Para o autor, deve-se utilizar na interpretação da norma tributária uma pluralidade metodológica, tal qual nas normas jurídicas em geral. Isso porque não há hierarquia entre os diversos métodos, prevalecendo, conforme o caso concreto, um ou outro, razão pela qual não há um método específico para a norma tributária¹⁶.

Ao analisar-se a norma do art. 150, VI, “d” da CRFB a partir da interpretação literal, verifica-se que a enumeração dos bens ali contidos é taxativa. Isso porque o jornal, o livro e o periódico são veículos de comunicação e expressão de ideias, já o papel destinado à sua

¹³ RIBEIRO, Ricardo Lodi. A imunidade do livro eletrônico no STF. In: PIRES, Adilson Rodrigues et. al. *Sistema Constitucional tributário: dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários: estudos em homenagem ao ministro Luiz Fux*. GOMES, Marcus Lívio; VELLOSO, Andrei Pitten (Org.). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 245-255.

¹⁴ Baseada na proteção da liberdade de expressão intelectual e do direito de informação, consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 330.817/RJ. Relator: Ministro Dias Toffoli. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28330817%20ENUME%2E+OU+330833%2EPRCR%2E%29&base=baseRepercussao&url=http://tinyurl.com/jvkybj5>>. Acesso em 9 set. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 327.414 AgR/SP. Relator: Ministro Celso de Mello. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28327414%20ENUME%2E+OU+327432%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/qak3rbg>>. Acesso em 9 set. 2015.

¹⁵ Baseada na exceção à regra de competência tributária dos entes federativos, consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 564.413/SC. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28564413%20ENUME%2E+OU+564456%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/puavn7c>>. Acesso em 9 set. 2015.

¹⁶ “Modernamente, no Estado Social e Democrático de Direito, marco pelo pós-positivismo e pela sociedade de risco, há uma pluralidade metodológica, não existindo hierarquia entre os vários métodos, que, embora possam por vezes apontar para resultados contraditórios, como assinalou Engisch, constituem manifestações interdependentes na atividade hermenêutica.”

“Deste modo, a interpretação não se dá a partir da escolha de um critério, mas mediante um procedimento único em que o hermeneuta vai-se utilizar de todos os métodos, prevalecendo, de acordo com o caso concreto, um ou outro. É justamente por isso que Larenz evita falar *métodos*, preferindo a expressão *pontos de vista diretivos*.” Grifado no original. RIBEIRO, op. cit. p. 279.

impressão é um insumo. Falta identidade aos elementos que constituem o conteúdo da norma imunizante, o que revela a inexistência de um caráter exemplificativo. Dessa forma, imunidade do livro como produto final é distinta da imunidade do papel como suporte físico, sendo que esta só se justifica com a finalidade de servir como veículo difusor para os livros.

Observe-se que a analisada Lei 10.753/03¹⁷ não tem o condão de restringir a imunidade constitucional ao estabelecer em seu art. 2º¹⁸ que apenas o livro eletrônico destinado a cegos está inserido no conceito legal de livro, pela Supremacia da Constituição¹⁹. Na verdade, acaba por demonstrar a inserção das publicações eletrônicas nos limites semânticos possíveis da palavra “livro”.

Avançando, a interpretação histórica possui íntima ligação com o método teleológico²⁰. Foi visto no capítulo antecedente que a razão do surgimento da imunidade cultural se deu pela proteção da liberdade de imprensa escrita.

Na interpretação histórica, não se podem considerar isoladamente as compreensões pessoais de cada parlamentar, nem se pode ser demasiadamente objetivista, pesquisando-se o sentido do texto apenas na própria norma²¹. Os limites oferecidos pelo sentido literal possível são fixados pelo legislador histórico. Logo, uma vontade não encontrada nas possibilidades derivadas do texto não pode ser dele extraída pela aplicação da norma de acordo com o novo contexto social, sob pena de resultar na integração ou complementação do direito.

¹⁷ Institui a Política Nacional do Livro.

¹⁸ Art. 2º Considera-se livro, para efeitos desta Lei, a publicação de textos escritos em fichas ou folhas, não periódica, grampeada, colada ou costurada, em volume cartonado, encadernado ou em brochura, em capas avulsas, em qualquer formato e acabamento.

Parágrafo único. São equiparados a livro:

[...]

VII - livros em meio digital, magnético e ótico, para uso exclusivo de pessoas com deficiência visual;

¹⁹ COSTA, Regina Helena. A imunidade do livro eletrônico e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. In: PIRES, Adilson Rodrigues *et. al.*. *Sistema Constitucional tributário: dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários: estudos em homenagem ao ministro Luiz Fux*. GOMES, Marcus Lívio; VELLOSO, Andrei Pitten (Org.). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 247.

²⁰ Por tal método, pesquisa-se a intenção reguladora do legislador, revelando-se a vontade deste a partir dos fins da norma, sua repercussão sócio-política e tendência global.

²¹ Há se de adotar uma corrente unificadora, que deve levar em consideração (i) o sentido que a lei tem hoje, pois só irradia plenamente sua ação normativa diante do caso concreto, afastando-se, com o tempo, das ideias de seus autores e atingindo fatos por esses não conhecidos; e (ii) a intenção reguladora e a valoração promovida pelo legislador histórico, em respeito à vinculação do intérprete da norma.

Dentro dos limites semânticos vigentes nas Constituições de 1946, 1967 e EC n. 1/69, não havia a previsão do livro eletrônico. Apenas com a CRFB/88 o mundo virtual se iniciou, mas não havia internet nem comercialização de livros digitais. Logo, não se sustenta a tese que nega a imunidade aos livros eletrônicos a partir de um silêncio eloquente do constituinte²², pois não poderia optar por excluir da imunidade o que não estava em sua esfera de previsão. Nem há que se falar em lacuna superveniente, pois como visto os sentidos possíveis extraídos da palavra “livro” englobam o eletrônico.

Dentro da interpretação histórica, é necessário considerar a intenção reguladora do constituinte ao estabelecer a imunidade cultural, qual seja, a proteção da liberdade de imprensa e de difusão de ideias e informações em face das ações restritivas estabelecidas pelo regime ditatorial anterior. Essa intenção reguladora relacionada com a liberdade de pensamento deve ser sempre preservada pela interpretação.

Por fim, pela interpretação teleológica, buscam-se os fins e os objetivos da norma, utilizando-se o elemento finalístico. Há de se harmonizar o âmbito da norma imunizante com a intenção reguladora do legislador de proteger a liberdade de expressão e de difusão de informações, mediante os desafios da sociedade atual no contexto da evolução cibernética.

A atual veiculação de informações e opiniões se dá não só por tradicionais impressos manuscritos confeccionados com papel, mas também por mecanismos virtuais que ganham força na sociedade. Essa natureza das coisas não pode ser negada, pois restringir-se a liberdade de imprensa aos meios impressos é reduzi-la gradativamente, na medida em que muitas publicações impressas deixaram de existir, constituindo-se tendência moderna²³. Também não se podem desconsiderar os princípios ético-jurídicos de igualdade de acesso à informação e de democratização na produção dos bens culturais imanentes à razão da imunidade cultural do art. 150, VI, “d” da CRFB.

²² BRIGAGÃO; MELLO, op. cit. p. 302 e 303.

²³ *Ibidem* p. 299.

4. TRATAMENTO DOUTRINÁRIO E JURISPRUDENCIAL

O tema abordado é polêmico, tendo em vista a multiplicidade de interpretações que podem ser aplicadas ao art. 150, VI, “d” da CRFB/88. Tal fato gera grande insegurança jurídica, pois permite que os Tribunais Estaduais e Federais, bem como os próprios Tribunais Superiores exarem decisões com múltiplos fundamentos, tanto no sentido do reconhecimento da imunidade tributária sobre o livro eletrônico quanto de não reconhecimento.

Isso gerou a afetação do tema à sistemática da Repercussão Geral, por meio do RE 330.817/RJ²⁴. Relevante a realização de breve digressão sobre as razões de tal afetação, pois esclarece a divisão dos Tribunais em duas correntes, basicamente: uma restritiva e outra extensiva.

A corrente restritiva²⁵ se apoia na interpretação literal do dispositivo, de modo que a imunidade incide sobre o papel destinado à impressão dos livros, jornais e periódico apenas. Defende que ao tempo da edição da CRFB/88 já existiriam outros meios para a difusão da cultura e o constituinte não quis estendê-los à imunidade. Assim, não seria possível desvirtuar a vontade expressa do poder constituinte originário, que teria feito um silêncio eloquente.

O STF já foi adepto da corrente restritiva, mas evoluiu para admitir a aplicabilidade da imunidade a materiais correlatos ao papel, como filmes e papéis fotográficos assimiláveis ao papel, consoante enunciado 657 da Súmula²⁶ de sua jurisprudência dominante²⁷.

²⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 330.817/RJ, Relator: Ministro Dias Toffoli. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28330817%2E+OU+330833%2EPRCR%2E%29&base=baseRepercussao&url=http://tinyurl.com/jvkybj5>>. Acesso em: 8 set. 2015.

²⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 324.600-AgR, Relator: Ministra Ellen Gracie. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=351956>>. Acesso em: 9 set. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 178.863, Relator: Ministro Carlos Velloso. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=224076>>. Acesso em: 9 set. 2015.

²⁶ BRASIL. Súmula 657: “A imunidade prevista no art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos.”. Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumula&pagina=sumula_601_700>. Acesso em 9 set. 2015.

²⁷ Sob tal fundamento, o STF também reconheceu a imunidade sobre filmes destinados à produção de capas de livros. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 392.221/SP, Relator: Ministro Carlos Velloso. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261704>>. Acesso em 9 set. 2015.

Já a corrente extensiva, capitaneada pelo Ministro do STF Celso de Mello, entende que a imunidade tributária cultural tem um significado e teleologia de proteção do exercício da liberdade de expressão intelectual e do direito de informação, consoante se depreende do RE 327.414 AgR/SP²⁸.

Pela corrente extensiva, deve ser feita interpretação sistemática e teleológica do texto constitucional, de modo que a imunidade serve para conferir efetividade aos princípios da livre manifestação de pensamento e da livre expressão da atividade intelectual, artística, científica ou de comunicação, o que veicularia a intenção do constituinte. Desse modo, o foco da desoneração não deve ser o suporte, mas sim a própria difusão dos bens culturais.

Realizando interpretação integrativa, tal corrente extensiva compreende que a imunidade cultural é ampla e total, englobando produto, maquinário e insumos. A referência dos elementos no preceito constitucional seria exemplificativa e não exaustiva. Vide, nesse sentido, o RE 202.149/RS²⁹, que, no entanto, discutiu a imunidade de componentes e similares que acompanham o livro ou periódico, e não a envergadura da norma imunizante quanto aos suportes físicos em si.

Nessa linha extensiva, o STF já reconheceu a imunidade cultural sobre o álbum de figurinha³⁰, sobre apostilas³¹ e sobre listas telefônicas³², aplicando sempre a interpretação

²⁸ BRASIL. RE 327414 AgR/SP. Relator: Ministro: Celso de Mello. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=607706>>. Acesso em 9 set. 2015.

²⁹ CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Extraia-se da Constituição Federal, em interpretação teleológica e integrativa, a maior concretude possível. IMUNIDADE – “LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E O PAPEL DESTINADO A SUA IMPRESSÃO” – ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA “D”, DA CARTA DA REPÚBLICA – INTELIGÊNCIA. A imunidade tributária relativa a livros, jornais e periódicos é ampla, total, apanhando produto, maquinário e insumos. A referência, no preceito, a papel é exemplificativa e não exaustiva. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 202.149. Relator p/ acórdão: Ministro Menezes Direito. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28202149%2EENUME%2E+OU+202120%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/q457pep>>. Acesso em 9 set. 2015.

³⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Relator: Ministra Ellen Gracie. RE 221.239/SP. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=249506>>. Acesso em 9 set. 2015.

³¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 183.403/SP. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=227327>>. Acesso em 9 set. 2015.

³² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 199.183/SP. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=236553>>. Acesso em 9 set. 2015.

teleológica, reconhecendo na *ratio* do instituto a difusão da liberdade de expressão e comunicação.

Por retratar didaticamente os argumentos apresentados nos capítulos anteriores, relevante mencionar acórdão do TRF3³³. A decisão adota como razões de decidir a necessidade de interpretação teleológica da imunidade cultural, considerando-se a sua função precípua de fomentar a difusão do pensamento, expressão, ideias, opiniões e liberdades humanas. Aponta ainda a impossibilidade de o aplicador da norma desconsiderar a realidade fática posta, qual seja, o dinamismo social que impôs um novo significado para o livro, que pode apresentar a roupagem eletrônica.

³³ TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. AGRAVO LEGAL. IMUNIDADE. MATERIAL DIDÁTICO DESTINADO AO ENSINO DA LÍNGUA INGLESA. CD-ROM, CD ÁUDIO, FITAS DE VÍDEO, FITAS CASSETE DE ÁUDIO E VÍDEO, PÔSTERES, FLASHCARDS, FICHAS DE CONTEXTO, GRÁFICOS, BROCHURAS E FANTOCHES. PRECEDENTES. 1. O cerne da questão se cinge à possibilidade de extensão da imunidade prevista no art. 150, inc. VI, alínea "d" da Constituição da República a livros com suporte em CD-ROM, fitas cassete de áudio e vídeo, pôsteres, flashcards, fichas de contexto, gráficos e fantoches, todos voltados para o ensino infantil da língua inglesa. 2. Tal preceito prestigia diversos valores, tais como a liberdade de comunicação e de manifestação do pensamento; a expressão da atividade intelectual, artística e científica; o acesso e difusão da cultura e da educação; dentre outros. 3. É bem verdade que, segundo as regras de hermenêutica, o direito excepcional deve ser interpretado literalmente. Todavia, não se pode olvidar que a sociedade não é estanque, pelo contrário, é dinâmica. Esse dinamismo engendra a constante evolução das relações jurídicas, o que obriga o Direito a se amoldar às novas situações que vão surgindo, a fim de cumprir o seu papel. 4. Conquanto a imunidade tributária constitua exceção à regra jurídica de tributação, não nos parece razoável atribuir-lhe interpretação exclusivamente léxica, em detrimento das demais regras de hermenêutica e do "espírito da lei" exprimido no comando constitucional. 5. Nos idos de 1987 e 1988 não se cogitava de livros, jornais e periódicos em meio magnético, eletrônico ou digital, como nos dias correntes, razão pela qual não se poderia exigir a sua explícita previsão na literalidade do preceito imunizante. 6. A menção às espécies "em papel" encontra pertinência na medida em que era, naqueles tempos, a modalidade mais usual, senão a única até então concebível em face do estágio tecnológico experimentado à época. 7. Hodiernamente, o vocábulo "livro" não se restringe à convencional coleção de folhas de papel, cortadas, dobradas e unidas em cadernos, como se depreende da acepção encontrada no Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa como 2.1 livro (acp. 2) em qualquer suporte (ex., papiro, disquete etc) (1ª ed., Editora Objetiva, Rio de Janeiro, 2001, p. 1.774). 8. Interpretar restritivamente o art. 150, VI, "d" da Constituição, atendo-se à mera literalidade do texto e olvidando-se da evolução do contexto social em que ela se insere, implicaria inequívoca negativa de vigência ao comando constitucional. 9. In casu, a melhor opção ao intérprete é a interpretação teleológica, buscando aferir a real finalidade da norma, de molde a conferir-lhe a máxima efetividade, privilegiando, assim, aqueles valores implicitamente contemplados pelo constituinte. 10. Os livros, jornais e periódicos são veículos de difusão de informação, cultura e educação, independentemente do suporte que ostentem ou da matéria prima utilizada na sua confecção e, como tal, fazem jus à imunidade postulada. 11. Não há que se falar, de outro lado, em aplicação de analogia para ampliar as hipóteses de imunidade, mas tão-somente da adoção de regras universalmente aceitas de hermenêutica, a fim de alcançar o verdadeiro sentido da norma constitucional. 12. Precedentes: Turma Suplementar da Segunda Seção, Rel. Juíza Eliana Marcelo, ED na AC n.º 2001.61.00.020336-6, j. 11.10.2007, DJU 05.11.2007, p. 648; TRF3, Terceira Turma, Rel. Des. Fed. Nery Junior, AMS 307236, DJF3 CJ1 27/10/2009, p. 58, j. 17/09/2009; TRF3, Sexta Turma, Rel. Des. Fed. Lazarano Neto, AMS 222533, DJF3 06/10/2008, j. 07/08/2008. 13.º Agravo legal improvido. BRASIL. Tribunal Regional Federal da Terceira Região. Relatora: Des. Federal Consuelo Yoshida Disponível em <<https://www2.jf.jus.br/juris/unificada/Resposta>>. Acesso em 8 set. 2015.

CONCLUSÃO

A norma do art. 150, VI, “d” da CRFB/88 desempenha dupla função: além de limitar o poder de tributar do Estado, estabelece um direito público subjetivo em favor do sujeito passivo da obrigação tributária. Assim, a imunidade tributária cultural deve ser reconhecida também ao livro eletrônico, por desempenhar a mesma função do livro em papel, isto é, proteger os valores democráticos fundantes do Estado brasileiro: liberdade de comunicação e de manifestação de pensamento, a expressão da atividade intelectual e artística, direito de acesso à informação e à educação, difusão de cultura e educação, além do direito autoral.

A limitação do conceito de livro à base física constituída de papel gera incongruência na finalidade da norma imunizante acima apontada, pois o “livro” é na verdade o bem cultural, produto do intelecto humano. Como obra autoral, não pode se aprisionar a um veículo físico pré-determinado, sob pena de redução das liberdades públicas tuteladas pela imunidade cultural. Logo, não há razão para se negar a imunidade ao livro eletrônico.

Para corroborar a conclusão de possibilidade de extensão da imunidade cultural aos livros eletrônicos, há que se superar a utilização tradicional que polariza a interpretação da imunidade tributária em restritiva ou ampliativa. Em razão de os elementos enumerados no art. 150, VI, “d” da CRFB/88 não se identificarem – pois jornal, livro e periódico são veículos de comunicação e expressão, já o papel é um insumo – há enumeração taxativa. Mas ao se recorrer a uma pluralidade metodológica, pelo viés histórico e teleológico, é possível se estender a imunidade cultural ao livro eletrônico.

Isso porque o livro eletrônico se enquadra no sentido literal possível de “livro”, pois ambos desempenham a função de bens culturais. Há de se preservar a intenção reguladora do constituinte de proteger a liberdade de expressão e de difusão de informações no contexto da atual evolução cibernética e tecnológica, de modo que as publicações em formato eletrônico sejam também protegidas pela imunidade cultural.

¹ _____. Supremo Tribunal Federal. RE 324.600-AgR, Relator: Ministra Ellen Gracie. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=351956>>. Acesso em: 9 set. 2015.

_____. Supremo Tribunal Federal. RE 178.863, Relator: Ministro Carlos Velloso. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=224076>>. Acesso em: 9 set. 2015.

_____. Supremo Tribunal Federal. RE 392.221/SP, Relator: Ministro Carlos Velloso. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261704>>. Acesso em 9 set. 2015.

_____. Supremo Tribunal Federal. RE 202.149. Relator p/ acórdão: Ministro Menezes Direito. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28202149%2ENU%2E%2E+OU+202120%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/q457pep>>. Acesso em 9 set. 2015.

_____. Supremo Tribunal Federal. Relator: Ministra Ellen Gracie. RE 221.239/SP. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=249506>>. Acesso em 9 set. 2015.

_____. Supremo Tribunal Federal. RE 183.403/SP. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=227327>>. Acesso em 9 set. 2015.

_____. Supremo Tribunal Federal. RE 199.183/SP. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=236553>>. Acesso em 9 set. 2015.

_____. Tribunal Regional Federal da Terceira Região. Relatora: Des. Federal Consuelo Yoshida Disponível em <<https://www2.jf.jus.br/juris/unificada/Resposta>>. Acesso em 8 set. 2015.

BRIGAGÃO, Gustavo; MELLO, Letícia de Santis Mendes de Farias. A imunidade tributária dos livros eletrônicos. In: PIRES, Adilson Rodrigues *et. al.*. *Sistema Constitucional tributário: dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários: estudos em homenagem ao ministro Luiz Fux*. GOMES, Marcus Lívio; VELLOSO, Andrei Pitten (Org.). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

COSTA, Regina Helena. A imunidade do livro eletrônico e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. In: PIRES, Adilson Rodrigues *et. al.*. *Sistema Constitucional tributário: dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários: estudos em homenagem ao ministro Luiz Fux*. GOMES, Marcus Lívio; VELLOSO, Andrei Pitten (Org.). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Imunidade de impostos de jornais, livros, periódicos, assim como do papel de imprensa. Art. 150, inc. IV [sic], d, da CF. Norma que, pela sua finalidade, deve alcançar também livros, periódicos e jornais eletrônicos ou digitais. Disciplina legal do COFINS e PIS para as receitas advindas desses bens. Desnecessidade de as empresas filiarem-se à ANCINE ou contribuírem com a CONDECINE por não serem empresas cinematográficas ou publicitárias. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, ano 106, v. 409, p. 363-396, mai./jun. 2010.

_____; MARTINS, Rogério Gandra da Silva; LOCATELLI, Soraya David Monteiro. Imunidade dos meios eletrônicos de comunicação social. *Revista do Advogado: Direito e Internet*, São Paulo, ano XXXII, n. 115, 77-86, abr. 2012.

NOWACZYK, Fábio Weber. Imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. Livro eletrônico. In: Ana Caroline K. de Lima Leopoldo et. al.. *Imunidades tributárias e direitos fundamentais*. Difini, Luiz Felipe Silveira (Org.). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. A imunidade do livro eletrônico no STF. In: PIRES, Adilson Rodrigues et. al.. *Sistema Constitucional tributário: dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários: estudos em homenagem ao ministro Luiz Fux*. GOMES, Marcus Lívio; VELLOSO, Andrei Pitten (Org.). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

SANTOS, Telma Maria Freitas Alves dos. Imunidade tributária e o livro eletrônico. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (Org.). *Tratado das imunidades e isenções tributárias*. São Paulo: Verbatim, 2011.

TEPEDINO, Gustavo. Livro eletrônico – incidência da imunidade tributária prevista no art. 150, inc. VI, d, da Constituição da República. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, ano 108, v. 415, p. 341-360, jan./jun. 2012.

VELLOSO, Andrei Pitten. Imunidade tributária do livro digital: fundamentos e alcance. In: PIRES, Adilson Rodrigues et. al.. *Sistema Constitucional tributário: dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários: estudos em homenagem ao ministro Luiz Fux*. GOMES, Marcus Lívio; VELLOSO, Andrei Pitten (Org.). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

ZIDKO, Guilherme Matos. A imunidade do livro eletrônico. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, ano 102, v. 927, p. 315-343, jan. 2013.