

BIANCA DE SOUZA LANZARIN

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA:**

**Da aplicação do artigo 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal de 1988 aos livros e periódicos eletrônicos, bem como ao CD-ROM utilizado para sua produção, à luz dos princípios informadores constitucionais**

RIO DE JANEIRO

2008

BIANCA DE SOUZA LANZARIN

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA:**

**Da aplicação do artigo 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal de 1988 aos livros e periódicos eletrônicos, bem como ao CD-ROM utilizado para sua produção à luz dos princípios informadores constitucionais**

Monografia Final apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Direito Tributário no Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Área de Concentração: Direito Constitucional Tributário.

RIO DE JANEIRO

2008

Dedico este trabalho à minha família e amigos de todas as horas pelo carinho, ajuda, apoio e compreensão, sem os quais não teria sido possível a realização deste trabalho.

Agradeço a todos, mestres, juristas, advogados e colegas de trabalho, por terem contribuído fundamentalmente para a minha formação jurídica.

*"Os antigos juristas romanos, longe de se aterem à letra dos textos, porfiavam em lhes adaptar o sentido às necessidades da vida e às exigências da época."*

(Rudolf. Von Jhering)

## RESUMO

O presente trabalho tem como objeto de estudo o Direito Tributário Constitucional relativamente ao instituto da Imunidade Tributária, também conhecida como delimitação constitucional da competência tributária da União, Distrito Federal e Estados e Municípios. Nele abordaremos o conceito de tributo, os princípios constitucionais específicos do Sistema Tributário Nacional, os princípios constitucionais gerais, bem como os direitos e garantias fundamentais, de forma a demonstrar que os livros e periódicos eletrônicos, assim como o CD-ROM virgem destinado a edição destes, são alcançados pela imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal de 1988, ao passo que a revolução tecnológica que vivemos nos dias atuais introduziu novas formas de propagação de informações e manifestações do pensamento, e constituindo-se o Direito em uma ciência eminentemente social, e por corolário, dinâmica, não pode deixar à margem tais mudanças sociais, devendo, pois, rever suas definições e posicionamentos, a fim de incorporá-las em seu sistema normativo.

**PALAVRAS-CHAVE:** Tributo, Princípios Constitucionais Gerais, Princípios Constitucionais Tributários, Imunidade Tributária, Insumo, CD-ROM Virgem, Suporte Físico, Livros e Periódicos Eletrônicos

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b>	<b>10</b>
<b>CAPÍTULO 1 – TRIBUTO E SISTEMA TRIBUTARIO CONSTITUCIONAL</b>	<b>12</b>
<b>CAPITULO 2 - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS</b>	<b>14</b>
2.1. Conceito de Princípio.....	14
2.2. Princípios Constitucionais como Normas Jurídicas Fundamentais.....	14
2.3. Princípios Constitucionais Gerais.....	17
2.3.1. Princípio da Igualdade ou da Isonomia .....	17
2.3.2. Princípio da Liberdade de Pensamento .....	19
2.3.3. Princípio da Liberdade de Comunicação.....	20
2.3.4. Princípio da Liberdade de Informação em Geral .....	21
2.3.5. Princípio da Liberdade de Informação Jornalística .....	22
2.3.6. Princípio da Liberdade de Expressão Intelectual, Artística, Científica e Cultural.....	22
<b>CAPÍTULO 3 – CONCEITO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA</b>	<b>24</b>
<b>CAPÍTULO 4 - A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS LIVROS E PERIÓDICOS ELETRÔNICOS, BEM COMO DO CD-ROM VIRGEM UTILIZADO PARA A SUA PRODUÇÃO</b>	<b>27</b>
4.1. Conceito de Livro.....	27
4.2. CD-ROM virgem como insumo para a produção de Livros e Periódicos Eletrônicos..	30
4.3. A Imunidade dos Livros e Periódicos Eletrônicos, bem como do CD-ROM virgem utilizado para a sua produção .....	31
<b>CAPÍTULO 5 – O ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA</b>	<b>35</b>
<b>CAPÍTULO 6 - A JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL</b>	<b>38</b>

Formatado: Português  
(Brasil)

<b>CONCLUSÃO</b>	<b>40</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>41</b>



## INTRODUÇÃO

Ao longo do presente trabalho, traremos à baila um tema bastante atual e controvertido no mundo jurídico pátrio, qual seja, o reconhecimento da imunidade prevista na alínea “d”, do inciso VI, do artigo 150, da Constituição Federal de 1988 – CF/88 - aos livros e periódicos eletrônicos, bem como ao CD-ROM utilizado para a produção destes.

O supramencionado dispositivo constitucional estabeleceu a não incidência de impostos sobre os livros, jornais, periódicos, bem como ao papel destinado a impressão dos mesmos, isto é, impossibilitou que os Entes Tributantes gravassem os mesmos pelos impostos passíveis de incidirem sobre mercadorias, a saber, o imposto sobre produtos industrializados – IPI, o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS e o imposto de importação, se for o caso.

Esta norma imunizante objetiva minimizar os custos sobre a produção dos mesmos de forma a viabilizar uma maior propagação de informação, pensamentos e idéias, a fim de garantir, em última instância, dois direitos fundamentais do indivíduo, quais sejam, o acesso à educação e à cultura, os quais constituem deveres do Estado, conforme preconizado nos artigos 205 e 215, da CF/88.

Não obstante, a União e os Estados, entes aos quais foi conferida a competência tributária para a instituição do IPI, II e do ICMS não têm reconhecido a imunidade dos livros e periódicos eletrônicos, bem como do CD-ROM destinado a edição dos mesmos, ainda que possuam conteúdo idêntico ao do livro e/ou periódico impresso em papel, sob a justificativa, em apertada síntese, destes não caracterizarem livros e/ou periódicos, mas sim um programa de computador, um software.

Tal argumento, contudo, baseia-se em uma interpretação literal, isolada e amesquinhada do referido dispositivo constitucional, sem perquirir o seu caráter teleológico, de desconsiderando, pois, que a norma inserta naquele dispositivo constitucional visa concretizar nobres princípios informadores do Estado Democrático de Direito da República Federativa do Brasil.

Assim sendo, além de mostrar-se insuficiente, uma vez que desprovida de uma análise contextual e teleológica, a interpretação acima exposta leva a violação de direitos e garantias fundamentais dos indivíduos, bem como princípios norteadores e informadores do nosso ordenamento jurídico, tais como, os princípios da igualdade ou da isonomia, da liberdade de

pensamento, comunicação, da informação, da liberdade de expressão intelectual, artística, científica e cultural, dentre outros.

Ademais, tratando-se o Direito de uma ciência humana, as normas previstas em seu sistema decorrem, invariavelmente, das realidades e necessidades sociais do povo que regula, devendo, portanto, adequar-se às transformações que ocorrem na sociedade.

Considerando, todavia, que para uma norma ser introduzida no ordenamento jurídico deve ser observado todo um procedimento legislativo, previsto na CF/88, o qual é um tanto moroso, dificilmente aquele acompanhará às transformações ocorridas na sociedade.

Tal fato ganha maiores proporções relativamente às transformações e inovações tecnológicas, que têm sucedido de forma incomensurável.

Diante disso, o ordenamento jurídico deve se valer de seus princípios e postulados, na interpretação das normas vigentes, a fim de adequá-las aos novos fatos e situações introduzidas na sociedade, que possuam a mesma natureza jurídica das coisas e fatos sociais já previstos no ordenamento jurídico, de forma a dar-lhes um tratamento igualitário.

Isto posto, ao longo deste trabalho, analisaremos cada um dos direitos e garantias fundamentais dos indivíduos e princípios constitucionais, acima mencionados, demonstrando, ao final, que o não reconhecimento da imunidade dos livros e periódicos eletrônicos, bem como do CD-ROM utilizado na produção dos mesmos é incompatível com a Constituição Federal vigente, uma vez que nega eficácia à norma prevista na alínea “d”, do inciso VI, do seu artigo 150.

## **CAPÍTULO 1 – TRIBUTO E SISTEMA TRIBUTÁRIO CONSTITUCIONAL**

O Estado, como se sabe, tem como finalidade precípua promover o bem comum. Além deste objetivo, o qual é inerente a todo Estado Soberano, o Brasil, no artigo 3º, da CF/88, estabelece os seus objetivos fundamentais:

“Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:  
I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;  
II – garantir o desenvolvimento nacional;  
III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;  
IV – promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.”<sup>1</sup>

Com efeito, para alcançar os objetivos acima mencionados, o Estado necessita de recursos financeiros, os quais são obtidos através de atividades por ele desenvolvidas, tais como, as receitas decorrentes da exploração do patrimônio público, a participação nos lucros e dividendos de empresas estatais e/ou sociedades de economia mista, mas também através da arrecadação de tributos.

Nesse sentido, a Constituição, em seu artigo 145, outorgou à União e aos Entes Federativos competência para estes instituírem tributos, estabelecendo nos dispositivos constitucionais seguintes normas disciplinando a forma como esta competência seria por eles exercidas. A este conjunto de normas, as quais estabelecem a competência tributária de cada um dos entes federativos, as espécies tributárias, a forma como os tributos seriam instituídos, dentre outras normas, denominamos Sistema Tributário Nacional ou, como preferem alguns doutrinadores, Sistema Tributário Constitucional.

Todavia, ao instituírem e exigirem tributos, os Entes Tributantes acabam por atingir direitos e garantias fundamentais do cidadão, como por exemplo, seu patrimônio, disponibilidade econômica, propriedade, liberdade de locomoção, de ação profissional.

Assim sendo, a fim de resguardar tais direitos e garantias fundamentais, a competência tributária outorgada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e ao Município sofre limitações expressamente previstas na Constituição, a saber, em seu artigo 150, as quais têm fundamento de validade nos postulados e princípios nela estatuídos.

---

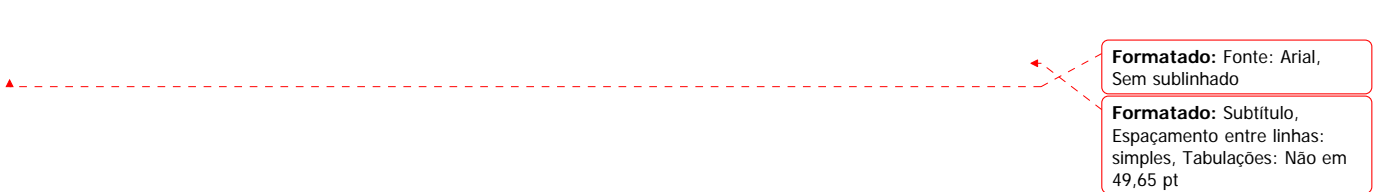
<sup>1</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Vade Mecum. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2007. 23 p.

Algumas destas limitações constitucionais ao poder de tributar da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios estabelecem a impossibilidade de determinados bens, pessoas e situações sofrerem a imposição desta exação, em função da sua natureza jurídica e função social.

A estas limitações o doutrinador, com bastante pertinência, denominou imunidade tributária. Isto porque, etimologicamente o vocábulo imunidade procede do Latim *immunitas*, *immunitate*, cujo significado indica negação de *munus*, que é cargo, função ou encargo, sendo que o prefixo in oferece a sua real conotação, sem encargo, livre de encargos ou *munus*.<sup>2</sup>

*Munus* é também empregado, no Latim, como sinônimo de imposto e, também, como dádiva ou favor.

Tendo, pois, as normas imunizantes como fundamento de validade os postulados e princípios estatuídos na Constituição guardam íntima relação com os ideais informadores do Estado Democrático de Direito, qual sejam, legalidade, a justiça, a equidade, a igualdade, bem como a garantia dos direitos e liberdades individuais e no bem estar social, o que justifica a interpretação sistemática das mesmas, à luz dos princípios constitucionais vigentes em nosso ordenamento jurídico.



<sup>2</sup> MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998. p. 105.  
□ *Ibidem*. p. 106.

## **CAPÍTULO 2 – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS**

### **2.1. Conceito de Princípio**

Para que possamos realizar um trabalho pautado em determinados princípios previstos na CF/88, mister se faz, primeiramente, definir o significado do vocábulo princípio.

Etimologicamente, “*princípio é o começo, a origem, a base, proposição que se põe no início de uma dedução, e que não é deduzida de nenhuma outra dentro do sistema considerado, sendo admitida, provisoriamente, como inquestionável*”.<sup>3</sup>

Princípio, derivado do latim *principium* (origem, começo), em sentido vulgar quer exprimir o começo de vida ou o primeiro instante em que as pessoas ou as coisas começam a existir. É, amplamente, indicativo do começo ou da origem de qualquer coisa.<sup>4</sup>

Defini-se também como “causa primária ou dos elementos predominantes na constituição de um corpo orgânico. *Lato sensu*, diz-se, também, da teoria, do preceito.”<sup>5</sup>

A partir das definições acima transcritas, discorreremos acerca dos princípios constitucionais e do papel que estes desempenham no ordenamento jurídico.

### **2.2. Princípios Constitucionais como Normas Jurídicas Fundamentais**

A Constituição, como bem definido por Hans Kelsen em sua pirâmide normativa, ocupa o mais alto grau na escala hierárquica de um ordenamento jurídico, sendo, pois, a lei fundamental de um Estado.

Nesse sentido, a Constituição prevê normas relativas à criação do Estado, tais como sua forma de governo, regime político, objetivos e fundamentos, normas também de estrutura, as quais dispõem sobre a organização do Estado, os seus poderes e a forma como devem ser exercidos, forma de produção de outras normas jurídicas, bem como direitos e garantias individuais e sociais fundamentais.

Muitas dessas normas, em especial os direitos e garantias fundamentais, constituem verdadeiros princípios em função da carga valorativa que possuem, razão pela qual sobrepõem a todas as demais normas, sejam estas constitucionais ou infraconstitucionais, devendo estas últimas a ela se subordinar.

<sup>3</sup> Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, 2ª Edição, revista e ampliada, Editora Nova Fronteira, Rio de Janeiro, página 1.393.

<sup>4</sup> SILVA, De Plácido e, *Vocabulário Jurídico*, 18ª Edição, Editora Forense, Rio de Janeiro, 2001, página 639.

<sup>5</sup> NEVES, Iêdo Batista. *Vocabulário Enciclopédico de Tecnologia Jurídica e de Brocardos Latinos*. 1ª edição, Rio de Janeiro, Forense, 1997, p. 1572.

É nesse sentido que Yoshiaki Ichihara afirma que por serem os princípios constitucionais “a diretriz, a determinação do norte magnético da Constituição e, portanto, a agressão de um princípio constitucional aparece como muito mais grave do que a agressão de uma simples regra constitucional”.<sup>6</sup>

Tomemos emprestadas as palavras do grande mestre lusitano Canotilho acerca do significado dos princípios jurídicos fundamentais:

“Consideram-se princípios jurídicos fundamentais os princípios historicamente objectivados e progressivamente introduzidos na consciência jurídica e que encontram uma recepção expressa ou implícita no texto constitucional”.<sup>7</sup>

Na esteira do pensamento desse grande jurista português, podemos dizer que tais princípios pertencem ao Direito Positivo e consistem em um importante fundamento para a interpretação, conhecimento e aplicação das normas jurídicas, devendo, desta forma, informarem objetivamente os atos dos poderes públicos.

Canotilho, com bastante propriedade, estabelece as principais diferenças entre regras e princípios. Vejamos:

- o grau de abstração: os princípios são normas com um grau de abstração relativamente elevado; de modo diverso, as regras possuem uma abstração relativamente reduzida;
- o grau de determinabilidade na aplicação do caso concreto: os princípios, por serem vagos e indeterminados, carecem de mediações concretizadoras, enquanto as regras são susceptíveis de aplicação direta;
- a proximidade da idéia de direito: os princípios são ‘standards’ juridicamente vinculantes radicados nas exigências de ‘justiça’ (Dworkin) ou na ‘idéia de direito’ (Larenz); as regras podem ser normas vinculativas com um conteúdo meramente funcional;
- a natureza normogénica: os princípios são fundamentos de regra, isto é, são normas que estão na base ou constituem a *ratio* de regras jurídicas, desempenhando, por isso, uma função normogénica fundamentante.<sup>8</sup>

Já Tércio Sampaio Ferraz Júnior<sup>9</sup> propõe os seguintes critérios distintivos:

<sup>6</sup> ICHIHARA, Yoshiaki. **Princípio da legalidade tributária: na constituição de 1988**. São Paulo: Atlas, 1995. p. 47.

<sup>7</sup> CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**. 5ª edição, Coimbra, Almedina, 1991.

<sup>8</sup> CANOTILHO, José Joaquim Gomes, op. cit.

“1. Os princípios não exigem um comportamento específico, isto é, estabelecem ou pontos de partida ou metas genéricas; as regras, ao contrário, são específicas ou em pautas; 2. os princípios não são aplicáveis à maneira de um ‘tudo ou nada’, pois enunciam uma ou algumas razões para decidir em determinado sentido, sem obrigar a uma decisão particular; já as regras enunciam pautas dicotômicas, isto é, estabelecem condições que tornam necessária sua aplicação e conseqüências que se seguem necessariamente; 3. os princípios têm um peso ou importância relativa, ao passo que as regras têm uma indisponibilidade mais estrita; assim, os princípios comportam avaliação, sem que a substituição de um por outro de maior peso signifique a exclusão do primeiro; já as regras, embora admitam exceções, quando contraditadas provocam a exclusão do dispositivo colidente; 4. o conceito de *validade* cabe bem para as regras (que ou são válidas ou não o são), mas não para os princípios, que, por serem submetidos à avaliação de importância, mais bem se encaixam no conceito de *legitimidade*.”

De se notar, então, que os princípios, não obstante sua denominação, uma vez positivados no texto constitucional, alcançam verdadeiramente o *status* de norma jurídica.

Nas palavras de Luis Pietschmann<sup>10</sup>, citando F. Laparra, os princípios “*dirigem a missão de interpretação e integração do direito, indicam ‘onde o direito se localiza e donde o direito procede. Transformam-se no alfa e no ômega do ordenamento jurídico’.*”

O ilustre professor Luís Roberto Barroso leciona que “*Os princípios constitucionais consubstanciam as premissas básicas de uma dada ordem jurídica, irradiando-se por todo o sistema. Eles indicam o ponto de partida e os caminhos a serem percorridos*”.<sup>11</sup>

O mestre Celso Antônio Bandeira de Mello<sup>12</sup> define com bastante propriedade princípio jurídico:

“(...) Mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo-lhes de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico.”

Isto posto, consistindo os princípios em ordenações que se irradiam e imantam sobre todas as normas do sistema jurídico que afirmamos que feri-los significa ferir todo o

<sup>9</sup> JUNIOR, Tércio Sampaio Ferraz. **Interpretação e Estudos da Constituição Federal de 1988**, [s. n. t.], p. 88, *apud* CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional Didático**. 3ª edição, Belo Horizonte, Del Rey, [1997], p. 157.

<sup>10</sup> SANCHIS, Luis Pietschmann. **Sobre Principios y Normas**. Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1992.

<sup>11</sup> BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e Aplicação da Constituição**, Editora Saraiva, São Paulo, 1998, página 143.

<sup>12</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo, Malheiros, 1994.

ordenamento jurídico, posto que são, no dizer de Vital Moreira e Canotilho<sup>13</sup>, “núcleos de condensações, nos quais confluem valores e bens constitucionais”, e, ainda, “os princípios, que começam por ser a base de normas jurídicas, podem estar positivamente incorporados, transformando-se em normas-princípio e constituindo preceitos básicos da organização constitucional”.

### 2.3. Princípios Constitucionais Gerais

Os princípios constitucionais gerais são diretrizes ao ordenamento jurídico, carregados de valores, que sobrepassam sobre todas as demais, informam como as normas constitucionais, infraconstitucionais ou legais e as infra-legais devam ser interpretadas e aplicadas pelo Estado, atuando como verdadeiros limitadores aos abusos e excesso de poderes.

A seguir discorreremos, de forma sucinta, acerca dos princípios constitucionais gerais que possuem relevância para o desenvolvimento deste trabalho.

#### 2.3.1. Princípio da Igualdade ou Isonomia

A Constituição da República em seu artigo 5º, *caput*, e inciso I, estabelece o princípio da igualdade, prescrevendo que:

“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:  
(...)  
I – homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição.”<sup>14</sup>

O Legislador Constitucional ao instituir o princípio da igualdade teve por intuito equiparar todos os homens no gozo e fruição de direitos, assim como à sujeição de deveres. Do mesmo modo, declara que a lei é a mesma para todos e que todos os cidadãos são iguais perante ela.

Sob outra ótica, o princípio da isonomia é norma dirigida ao legislador ordinário, o qual deverá observá-lo quando da elaboração das leis, de forma que as normas inseridas no

<sup>13</sup> CANOTILHO, José Joaquim Gomes & MOREIRA, Vital. **Fundamentos da Constituição**. Coimbra, Coimbra Editora, 1991, *apud* SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 13ª edição, São Paulo, Malheiros, 1997, p. 94

<sup>14</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Vade Mecum. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2007. 23/24 p.



ordenamento jurídica garantam o tratamento igualitário a pessoas, coisas e situações que sejam juridicamente equânimes e, em contrapartida, impedindo que sejam concedido o mesmo tratamento a pessoas, coisas e situações desiguais.

Os professores Celso Ribeiro Bastos e Ives Gandra Martins com bastante clareza explicam o caráter multifacetado deste princípio, dividindo-o em isonomia e/ou igualdade substancial, que “*postula o tratamento uniforme de todos os homens. Não se trata, como se vê, de um tratamento igual perante o direito, mas de uma igualdade real e efetiva perante os bens da vida*”, e em igualdade formal, na qual dissertam que, “*esta consiste no direito de todo o cidadão não ser desigualado pela lei senão em consonância com os critérios albergados ou ao menos não vedados pelo ordenamento constitucional*”.<sup>15</sup>

Desta feita, depreende-se que o princípio da isonomia de um lado tem como propósito dar igual tratamento perante a lei aos que se encontram em situação equivalente e tratamento diverso àqueles em diferente situação. Em suma, dar tratamento isonômico significa tratar igualmente os iguais, e, da mesma forma, desigualmente os desiguais. Isto é,

No mesmo sentido é o entendimento de José Maurício Conti, que parafraseando Celso Antonio Bandeira de Mello, diz “*a regra da igualdade não significa tratar todos da mesma maneira; pelo contrário, se assim for feito, estar-se-á violando o princípio da igualdade, pois estar-se-á tratando igualmente pessoas que são intrinsecamente diferentes*”.<sup>16</sup>

Oportuno trazer à colação o comentário do jurista Yoshiaki Ichihara, ao lembrar que:

“Este princípio, na Constituição Federal de 1988, foi alçado à categoria de super princípio, aparecendo como um dos cinco direitos fundamentais (direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade)”,<sup>17</sup>

No que tange à aplicação deste princípio no âmbito do Direito Tributário, o mestre Kiyoshi Harada nos ensina que:

“O princípio da igualdade de todos perante o fisco é uma decorrência natural do princípio genérico, mas os constituintes de vários países julgaram necessária a inserção desse princípio tributário nas Constituições promulgadas após o advento da Revolução Francesa.”<sup>18</sup>

A CF/88, estabelece o princípio da igualdade tributária no artigo 150, inciso II, *in verbis*:

<sup>15</sup> BASTOS, Celso Ribeiro; Martins Ives Gandra, **Comentários à Constituição do Brasil**, 2º Volume, Editora Saraiva, São Paulo, 1989, página 5/7.

<sup>16</sup> CONTI, José Maurício, **Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e da Progressividade**, Dialética, São Paulo, 1997, página 26.

<sup>17</sup> ICHIHARA, *Op. cit.*, p. 54.

<sup>18</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Atlas, 2001. p. 333.

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

(...)

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

(...).”<sup>19</sup>

Em que pese parecer redundante a previsão do princípio da igualdade tributária, é deveras salutar a sua previsão expressa, uma vez que ao limitar direitos e garantias fundamentais, o poder de tributar do Estado deve ser exercido da forma mais equânime possível.

Nesse sentido, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, ao exercerem a sua competência tributária devem fazê-la de forma a conceder o mesmo tratamento tributário aos iguais e, por corolário lógico, tratamento diferenciado aos desiguais.

### 2.3.2. Princípio da Liberdade de Pensamento

O artigo 5º, inciso IV, da Constituição Federal estabelece que “*é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato;...*”<sup>20</sup>

O princípio em tela visa garantir ao cidadão o direito de exprimir, sob qualquer forma e veículo, a sua opinião, qualquer que sejam a sua natureza, isto é, política, religiosa, partidária, artística ou científica.

O constitucionalista José Afonso da Silva caracteriza este princípio como sendo a “*exteriorização do pensamento no seu sentido mais abrangente. É que no seu sentido interno, como pura consciência, como pura crença, mera opinião, a liberdade de pensamento é plenamente reconhecida, mas não cria problema maior.*”<sup>21</sup>

Claude-Albert Colliard, lembra o mesmo autor, destacando que:

“O homem porém não vive concentrado só em seu espírito, não vive isolado, por isso mesmo que por sua natureza é um ente social. Ele tem a viva tendência e necessidade de expressar e trocar suas idéias e opiniões com os outros homens, de cultivar mútuas relações, seria mesmo impossível vedar, porque fora para isso necessário dissolver e proibir a sociedade.”<sup>22</sup>

<sup>19</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Vade Mecum. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2007. 67 p.

<sup>20</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Vade Mecum. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2007. 24 p.

<sup>21</sup> SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 1996. p. 234.

<sup>22</sup> COLLIARD. *apud*. SILVA, *Op. cit.*, p. 235.

### 2.3.3. Princípio da Liberdade de Comunicação

O princípio da liberdade de comunicação está previsto no artigo 5º, inciso IX, c/c o artigo 220, ambos da Constituição Federal. Vejamos o que dispõem os referidos dispositivos constitucionais:

“Art. 5º (...)

IX – é livre a expressão da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, independentemente de censura ou licença.

(...)”<sup>23</sup>

“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.

§ 1º - Nenhuma lei conterá dispositivo que possa constituir embaraço à plena liberdade de informação jornalística em qualquer veículo de comunicação social, observado o disposto no art. 5º, IV, V, X, XIII e XIV.

§ 2º - É vedada toda e qualquer censura de natureza política, ideológica e artística.  
(...)”<sup>24</sup>

Este princípio, de acordo com a definição de José Afonso da Silva, “*consiste em um conjunto de direitos, formas, processos e veículos, que possibilitam a coordenação desembaraçada da criação, expressão e difusão do pensamento e da informação...*”<sup>25</sup>

A liberdade de comunicação envolve a escolha dos meios de exteriorização do pensamento e difusão das informações, que são basicamente os livros, os jornais e outros periódicos, os serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens e os serviços noticiosos de acordo com a Lei nº 5.250, de 09 de fevereiro de 1967, os quais estão sujeitos a regimes jurídicos próprios.

### 2.3.4. Princípio da Liberdade de Informação em Geral

Em um primeiro momento, é válido fazer a distinção entre a liberdade de informação e o direito a informação, o qual não é um direito pessoal tampouco profissional, mas um direito coletivo, o qual não será objeto de análise neste trabalho.

<sup>23</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Vade Mecum. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2007. 24 p.

<sup>24</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Vade Mecum. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2007. 84 p.

<sup>25</sup> SILVA, *Op. cit.*, p. 246.

A palavra informação nas palavras de Freitas Nobre abrange “o conjunto de condições e modalidades de difusão para o público (ou colocada à disposição do público) sob as formas apropriadas, de notícias ou elementos de conhecimento, idéias ou opiniões”.<sup>26</sup>

O princípio em tela alberga dos direitos fundamentais, quais sejam, o direito de informar, que tem como fundamento de validade o princípio da liberdade de manifestação do pensamento, o qual pode ser expresso, pela palavra, por escrito, ou por qualquer outro meio de difusão, e a do direito de ser informado de fatos, acontecimentos e situações de interesse geral ou particular.

Em apertada síntese, José Afonso da Silva define que “a liberdade de informação compreende a procura, o acesso, o recebimento e a difusão de informações ou idéias, por qualquer meio, e sem dependência de censura, respondendo cada qual pelo abusos que cometer”.<sup>27</sup>

Este princípio guarda íntima relação com o interesse de que toda a coletividade esteja constantemente informada dos fatos e acontecimentos ocorridos na sociedade, a fim de que os indivíduos possam exercer plenamente seus direitos individuais, sociais e políticos.

O acesso de todos à informação, direito individual que é, encontra-se previsto no artigo 5º, inciso XIV, da CF/88, que também resguarda o sigilo da fonte, quando este se faz necessário em detrimento ao exercício profissional.

“Art. 5º (...)

XIV – é assegurado a todos o acesso à informação e resguardado o sigilo da fonte, quando necessário ao exercício profissional.

(...)”.<sup>28</sup>

Em suma, o bem que o ordenamento jurídico visa resguarda através deste princípio é o direito de informar e ser informado dos fatos e acontecimentos que tenham relevância para a sociedade, sendo, pois, irrelevante o veículo que será utilizado para a propagação das informações.

### 2.3.5. Princípio da Liberdade de Informação Jornalística

O princípio da liberdade de informação jornalística encontra-se previsto no § 1º, do artigo 220, da CF/88, cujo objetivo consiste em assegurar a liberdade de imprensa:

<sup>26</sup> SILVA, *Op. cit.*, p. 248.

<sup>27</sup> SILVA, *Op. cit.*, p. 249.

<sup>28</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Vade Mecum. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2007. 24 p.

“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.

§ 1º Nenhuma lei conterá dispositivo que possa constituir embaraço à plena liberdade de informação jornalística em **qualquer veículo de comunicação social**, observado o disposto no art. 5º, IV, V, X, XIII XIV.  
(...)”

Este princípio visa assegurar a liberdade de informar, direito este que concretiza direito sobremaneira nobre, qual seja, o de garantir à coletividade o acesso a fatos e acontecimentos que sejam do interesse da sociedade, em outras palavras, efetiva a garantia de ser informado.

Acerca do princípio em tela, José Afonso da Silva afirma que:

“A liberdade de informação não é simplesmente a liberdade do dono da empresa jornalística ou do jornalista. A liberdade destes é reflexa no sentido de que ela só existe e se justifica na medida do direito dos indivíduos a uma informação correta e imparcial. A *liberdade dominante é a de ser informado, a de ter acesso às fontes de informação, a de obtê-la*”.<sup>29</sup> qualquer que seja a informação e o veículo do qual se utilize.

### 2.3.6. Princípio da Liberdade de Expressão Intelectual, Artística, Científica e Cultural

A liberdade de expressão intelectual, artística, científica encontra-se assegurada no artigo 5º, inciso IX, da Constituição Federal:

“Art. 5º (...)

IX – é livre a expressão da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, independentemente de censura ou licença.

(...)”<sup>30</sup>

Segundo José Cretella Júnior atividade intelectual é *“toda a cogitação em que está presente o raciocínio do homem...”*.<sup>31</sup> Já a expressão atividade artística considera como sendo *“qualquer tipo de arte, plástica ou rítmica, dança, pintura, escultura, peça musical, teatro, cinema, fotografia, tudo é arte. Expressão artística é transitivação ou projeção do que se encontra na alma do artista, no mundo”*.<sup>32</sup>

<sup>29</sup> SILVA, *Op. cit.*, p. 250.

<sup>30</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Vade Mecum. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2007. 24 p.

<sup>31</sup> CRETELLA JÚNIOR, José. **Comentários à Constituição Brasileira de 1988**. São Paulo: Forense Universitária, 1989. Vol. I, p.

255.

<sup>32</sup> CRETELLA JÚNIOR, *Op. cit.*, p. 255

José Afonso da Silva define que “*As manifestações intelectuais, artísticas e científicas são formas de difusão do pensamento, tomado esse termo em sentido abrangente dos sentimentos e dos conhecimentos intelectuais, conceptuais e intuitivos...*”<sup>33</sup>

A todos é assegurado a produção de obras intelectuais, artísticas, filosóficas ou científicas, e divulgá-las, sem censura e sem licença de quem quer que seja.

Em que pese o princípio da liberdade de expressão cultural encontrar-se garantido no inciso IX, do artigo 5º, a Constituição Federal disciplinou em capítulo especial este direito fundamental. O artigo 215 que inicia o referido capítulo, assim dispõe:

“Art. 215 O Estado garantirá a todos o pleno exercício dos direitos culturais e acesso às fontes da cultura nacional, e apoiará e incentivará a valorização e a difusão das manifestações culturais.”

Parece-nos que o Constituinte Originário pretendeu com o supra transcrito dispositivo constitucional reafirmar o direito a liberdade de difusão da cultura, sem censura alguma.

Por fim, o Estado não delimita o conceito de manifestação cultural, razão pela qual entendemos que qualquer forma de manifestação cultural, qualquer que seja o seu veículo de divulgação, deverá ser apoiado e incentivado pelo Estado.

---

33

SILVA, *Op. cit.*, p. 256.

### **CAPÍTULO 3 – CONCEITO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA**

Para que possamos definir de forma precisa um instituto jurídico, determinar o seu conceito, conteúdo e abrangência, mister se faz, primeiramente, definir o regime jurídico em que se encontra.

Se por um lado, a Constituição Federal outorga à União e aos Entes Federativos competência para a instituição de tributos, por outro, estabelece limites materiais e formais ao exercício desta competência.

Tais limitações encontram-se dispostas ao longo de todo o texto constitucional, tendo sido, em sua maioria, objetivamente previstas no artigo 150, da Constituição Federal de 1988.

Nesse sentido, podemos afirmar que imunidade são normas de estrutura postas na Constituição Federal, as quais delimitam, isto é, estabelecem os contornos da competência tributária da União e dos Entes Federativos, proibindo que determinadas pessoas, coisas ou situações sejam objeto de tributação.

Uma vez definido os exatos contornos da competência de cada um dos Entes Tributantes, caberá tão somente ao legislador infraconstitucional, através de lei, instituir o tributo previsto na Constituição, e sua respectiva hipótese de incidência.

A vedação, pela Magna Carta, a instituição de impostos por qualquer dos Entes Tributantes federativos sobre determinadas situações pessoas, coisas e situações, é motivada por razões políticas, sociais e religiosas, cuja finalidade é garantir a efetividade de certos direitos, garantias e princípios fundamentais, nela expressamente previstos.

Este objetivo foi sintetizando de forma clara por Edgar Neves da Silva:

**“As imunidades foram criadas estribadas em considerações extrajudiciais, entendendo a orientação do Poder Constituinte em função das idéias políticas vigentes, preservando determinados valores políticos, religiosos, educacionais, sociais, culturais e econômicos, todos eles fundamentais à sociedade brasileira. Dessa forma assegura-se, retirando das mãos do legislador infraconstitucional, a possibilidade de, por meio da exação imposta, atingi-los.**

**Resguarda o equilíbrio federativo, a liberdade política, religiosa, de associação, do livre pensamento, e de expressão, a expansão da cultura, o desenvolvimento econômico etc., e, assim, não deve considerar a imunidade como um benefício, um favor fiscal, uma renúncia à competência tributária ou um privilégio, mas sim uma forma de resguardar e garantir os valores da comunidade e do indivíduo.**

A história desse instituto tem os seus pródromos nos Estados Unidos, cristalizando-se através de criação pretoriana, consubstanciada em decisões da Corte Suprema

americana, ao apreciar conflitos entre os Estados e a União. Aliás, é uma lição belíssima de culto às instituições e ao Direito, digna de ser, pelo menos, lida.”<sup>34</sup>

As normas imunizantes, ao excluírem da competência tributária da União e dos Entes Federativos determinadas pessoas, coisas e situações, as quais possuem ligação íntima com valores considerados fundamentais para o Estado, concretizam, em última instância, os objetivos do Estado Democrático de Direito.

Por se tratarem de normas que delimitam a competência tributária da União e dos Entes Federativos, com bastante propriedade, Antônio Roque Carraza, define-as como normas de *“incompetência das pessoas políticas para legislar acerca daqueles fatos determinados. Impõe-lhes, de se absterem de tributar, sob pena de irremissível inconstitucionalidade”*.<sup>35</sup>, constituindo, em outras palavras, normas de competência negativa.

As hipóteses de imunidade tributária estão previstas no artigo 150, inciso VI, da Constituição:

“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:

- 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.

(...).”

Em que pese a exaustiva demonstração de a imunidade encontrar-se na seara das normas de estrutura postas na Constituição com o fim de determinar o campo de atuação legítima do poder de tributar da União e Entes Federativos, não é demasiado frisar não guardar qualquer relação com o instituto da isenção.

Isto porque, no caso da isenção, o Ente Tributante tem competência para a instituição do tributo, mas não há a subsunção do fato jurídico à regra-matriz de incidência tributária pela supressão pela norma isentiva de um dos elementos e/ou critérios da norma de incidência tributária, já nos casos de imunidade sequer ocorre o fato gerador do tributo, em função da incompetência do Ente para instituí-lo.

Celso Ribeiro Bastos, oportunamente faz esta ressalva:

<sup>34</sup> SILVA, Edgar Neves da. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998. p. 31.

<sup>35</sup> CARRAZA, Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 399.



“Na imunidade não há o nascimento da obrigação fiscal, nem do crédito, em virtude de sua substância fática estar localizada fora do âmbito de atuação dos poderes tributantes. Ela é, portanto, uma limitação a esse poder. Na imunidade não há o fato gerador, pois ela representa a própria não incidência de tributos. Cumpre advertir que a imunidade tributária é uma *clausula pétrea*.”<sup>36</sup>

O professor Paulo de Barros Carvalho, sintetiza com bastante propriedade o conceito e abrangência deste instituto:

“A classe finita e imediatamente determinável de norma jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo ,a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.”<sup>37</sup>

Diante das definições acima transcritas podemos afirmar que imunidade constitui vedação absoluta ao poder de tributar, sendo, pois, nula qualquer pretensão dos Entes Tributantes em atingir as pessoas, coisas e situações previstas no inciso VI, do artigo 150, da CF/88.

Concluimos que a Constituição Federal traça as competências tributárias das pessoas políticas, autorizando o exercício do poder de tributar. Mas, por outro lado, determina as imunidades tributárias, assim obstando a atividade legislativa, subtraindo certa área de atuação de cada ente da federação.

Nesse sentido é a doutrina de Hugo de Brito Machado:

“Diante das freqüentes mudanças da realidade, a norma constitucional começa a ter cada dia menos utilidade, se imobilizada por uma interpretação literal, e rapidamente se fará necessária sua reforma, abrindo-se oportunidade para modificações indesejadas na norma constitucional, com um conseqüente prejuízo para a segurança jurídica.”<sup>38</sup>

<sup>36</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.p. 241.

<sup>37</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 178.

<sup>38</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Imunidade tributária do livro eletrônico**. São Paulo: IOB, 1998. p. 90.

## CAPÍTULO 4 - A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS LIVROS E PERIÓDICOS ELETRÔNICOS, BEM COMO DO CD-ROM VIRGEM UTILIZADO PARA A SUA PRODUÇÃO

### 4.1. Conceito de Livro

Para que possamos proceder à uma melhor interpretação da norma imunizante prevista na alínea “d”, do inciso VI, do artigo 150, da CF/88, dos fins que esta busca concretizar, demonstrando que abrange os livros e periódicos eletrônicos, bem como o CD-ROM destinado a edição destes, mister se faz estabelecer o conceito de livro.

Primeiramente, destacamos que a Constituição Federal ao estabelecer a imunidade em tela não definiu a expressão livro, o que nos permite concluir que o conceito a ser adotado para a interpretação da referida expressão seja o pré-existente a promulgação desta.

O nosso ordenamento jurídico não estabelece expressamente o conceito de livro, o que nos obriga a recorrer a outras ciências, a fim de verificar o alcance desta expressão.

O Dicionário de Língua Portuguesa On-line da Infopédia estabelece quatro definições para o livro:

- “1. reunião de cadernos, manuscritos ou impressos, cosidos ordenadamente, formando um volume encadernado ou brochado;
2. obra literária ou científica, em prosa ou verso;
3. divisão de uma obra;
4. registro de certas actividades ou de actos simbólicos;”<sup>39</sup>

Pela análise das definições acima transcritas podemos conceber livro tanto pela sua forma quanto pelo seu conteúdo, o que significa dizer que tal expressão pode designar a reunião de folhas encadernadas nas quais são registradas informações, pensamentos, idéias, conhecimento, ou seja, o suporte físico, ou a própria obra nele consubstanciada.

O professor Luciano Amaro expressa o mesmo entendimento:

- “se atentarmos para as diferentes acepções da palavra, veremos que livro tanto designa mera reunião de folhas, guarnecidas por uma capa (e por isso podemos ter livros em branco, como os destinados a anotações comerciais) como significa obra literária, científica, artística.”<sup>40</sup>

39

Dicionário de Língua Portuguesa On-line., In: Infopédia – enciclopédias e Dicionários Porto Editora.

Disponível em: <<http://www.infopedia.pt/pesquisa?qsFiltro=14>>. Acesso

em: 10 fev. 2008.

40

AMARO, Luciano. *Imunidade Tributária* in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). *Imunidades Tributárias*. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998. p. 146.

O Professo do Departamento de Cinema, Rádio e TV da Escola de Comunicações e Artes da Universidade de São Paulo – USP e do Programa de Pós-Graduação em Comunicação e Semiótica da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP, Arlindo Machado, em palestra ministrada em 12 de maio de 1994 no Instituto de Estudos Avançados da USP, ao discorrer sobre a evolução das formas de transmissão de conhecimento ao longo da História, assim dispõe:

“(omissis) **Livro (liber), entretanto, tinha uma conotação mais genérica e designava qualquer dispositivo de fixação do pensamento, seja ele a inscrição em pedra ou madeira, a tabuleta de cera, o rolo de pergaminho etc.** (Evaristo Arns, 1993). Com o tempo, isto é, com a expansão do cristianismo e com a generalização do formato cristão, a terminologia inverte-se: *livro* passa a designar exclusivamente o códice e ficamos sem um termo mais genérico para nos referir a qualquer outro dispositivo de fixação do pensamento.

A Bíblia de Gutenberg, sendo um livro cristão, segue o modelo do códice. Em parte porque o surgimento do livro impresso está associado a um debate religioso e em parte também porque o livro cristão acabou por se revelar um formato portátil, mais compacto e mais prático do que os rolos de pergaminhos. A verdade é que o livro impresso adotou para si o formato do códice e esse modelo plantou raízes tão fundas em nossa cultura que hoje se torna difícil pensar o livro como algo diferente. Mas ele pode ser diferente, como já foi em outros tempos e volta a sê-lo agora.

**Podemos definir o livro numa acepção mais ampla, como sendo todo e qualquer dispositivo através do qual uma civilização grava, fixa, memoriza para si e para a posteridade o conjunto de seus conhecimentos, de suas descobertas, de seus sistemas de crenças e os vôos de sua imaginação. Ou, num contexto mais moderno, segundo palavras do próprio Lucien Febvre (Martin, 1992:15): livro é o instrumento mais poderoso de que pode dispor uma civilização para concentrar o pensamento disperso de seus representantes e conferir-lhe toda a eficácia, difundindo-o rapidamente no tecido social, com um mínimo de custos e de dificuldades. Sua função primordial é "conferir [ao pensamento] um vigor centuplicado, uma coerência completamente nova e, por isso mesmo, um poder incomparável de penetração e de irradiação".**  
(...).”<sup>41</sup>

No mesmo sentido do professor Arlindo Machado, o ilustre doutrinador Aliomar Baleeiro conceitua o livro. Vejamos seus ensinamentos:

“Livros, jornais e periódicos são todos os impressos ou gravados, por quaisquer processos tecnológicos, que transmitam aquelas idéias, informações, comentários, narrações reais ou fictícias sobre todos os interesses humanos, por meio de caracteres alfabéticos ou por imagens e, ainda, por signos Braille destinados a cegos.”<sup>42</sup>

<sup>41</sup> MACHADO, Arlindo. **Fim do livro?** Iscielo Brazil, Estudos Avançados, vol. 8, n° 21, São Paulo, mai/ago. 1994.  
Disponível em: < [http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0103-40141994000200013&script=sci\\_arttext](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0103-40141994000200013&script=sci_arttext)>.

Acesso em 12 fev. 2008.

Grifos nossos.

<sup>42</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**, 6 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1985. p. 160.

Isto posto, em que pese a possibilidade de conceber a expressão livro pelo aspecto físico ou imaterial, compactuamos do entendimento segundo o qual a expressão livro deva ser entendido como todo e qualquer suporte físico através do qual sejam propagadas informações, pensamentos e/ou idéias de caráter literário, artístico, didático ou científico.

Nesse sentido, o CD-ROM através do qual são veiculadas informações, pensamentos e/ou idéias de caráter literário, artístico, didático ou científico, são, por corolário lógico, livros e/ou periódicos.

Este entendimento é corroborado por Francisco de Assis Alves ao asseverar que:

“A noção clássica que se tem de livro é a de uma reunião de folhas de papel, impressas, presas a uma capa que pode ser flexível ou rígida, cujo conteúdo varia, podendo ser didático, científico, como também destinado ao lazer: romances, histórias infantis e outros exemplos da índole.”<sup>43</sup>

Mas ressalta que:

“Nos dias atuais, entretanto, não se pode ver o livro apenas dentro desses limites. A divulgação de conhecimentos e cultura que outrora só era possível pelos livros de papel, hoje, com o avanço da tecnologia, é feita também através de discos, fitas, disquetes de computador, CD-ROMs, e outros meios tecnologicamente viáveis.”<sup>44</sup>

E ainda, destaca a tendência mundial:

“Mais do que isso. Há forte tendência orientada no sentido de que, num futuro bem próximo, os chamados “livros eletrônicos” irão substituir os livros de papel. O mundo caminha nessa direção, porque, ao que se constata, o CD-ROM leva muitas vantagens sobre o livro convencional. Com uma dimensão inserida em vários volumes do livro tradicional. Num pequeno espaço poder-se-á acomodar uma biblioteca que hoje ocupa o espaço de uma sala.”<sup>45</sup>

O ilustre mestre Hugo de Brito Machado, em recente simpósio nacional de direito tributário, ressalta que:

“O conceito de livro não pode ser limitado ao que hoje como tal geralmente se entende. Há de abranger os instrumentos que, com a mesma finalidade, tendem a substituir o livro tradicional.

Aliás, quem estudou profundamente a história do livro oferece elementos seguros para que se possam romper, definitivamente, os estreito limites do conceito que decorrem da cultura tipográfica.”<sup>46</sup>

<sup>43</sup> ALVES, Francisco de Assis. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998. p. 270.

<sup>44</sup> *Ibidem*. p. 271.

<sup>45</sup> *Ibidem*. p. 271.

<sup>46</sup> MARTINS, *Op. cit.*, p. 86.

A doutrinadora Maria Teresa de Cárcomo Lobo, no mesmo Simpósio Nacional de Direito Tributário também defende que:

“O conceito de livro, jornal, periódico tem, necessariamente, que abranger todas as formas de expressão, de informação e de comunicação decorrentes das modernas tecnologias e não, apenas, obviamente, as que se apresentam fisicamente sob a forma de *paper print*.”<sup>47</sup>

E Ricardo Lobo Torres, sintetizando com bastante propriedade todo o exposto acima, afirma “*produtos da revolução tecnológica na área da informática são os chamados “livros eletrônicos”, que constituem transposição para CD-ROM, a ser utilizado em computador, do livro originariamente impressos em papel*”.<sup>48</sup>

Diante do todo o acima exposto, a outra conclusão não se chega senão a que livro é todo e qualquer veículo através do qual sejam transmitidas informações didáticas, científicas, literárias, artísticas.

#### 4.2. CD-ROM Virgem como Insumo para a Produção de Livros e Periódicos Eletrônicos

O insumo é toda matéria-prima e/ou produto intermediário, utilizado no processo produtivo, que agregados, resultem no produto final.

No caso dos livros, jornais e periódicos convencionais são considerados insumos tinta, filmes planos fotográficos para imagens monocromáticas, o papelão destinado a elaboração das capas dos livros, embalagem e, principalmente, o papel destinado à sua impressão.

Nos dias de hoje, com a revolução tecnológica e a globalização das informações através da rede mundial de computadores, mais conhecida como internet, surgiram novas formas de manifestação, propagação e divulgação de informação, cultura e conhecimento técnico e científico, tais como, o e-book, o jornal virtual, os livros em CD-ROM, este último objeto de nosso trabalho.

Para a produção do livro, jornal ou periódico eletrônico, é necessária a elaboração de um software, isto é, um programa de computador, o qual viabilizará a reprodução do conteúdo do livro em um computador, que deverá, necessariamente, ser gravado em um suporte físico, *in casu*, o CD-ROM virgem.

<sup>47</sup>

▲ LOBO, Maria Teresa de Cárcomo. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998. p. 98

<sup>48</sup>

TORRES, Ricardo Lobo. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998. p. 201.

Além do CD-ROM virgem, será utilizada tinta para a impressão no rosto do CD-ROM, a caixa de plástico para armazenar o mesmo e também a embalagem de papelão, caracterizando-se todos estes produtos como insumos à elaboração dos livros e periódicos eletrônicos.

Fazendo-se um cotejo entre os insumos necessários à manufatura dos livros e periódicos convencionais e os utilizados à produção das respectivas versões eletrônicas, constatamos que o papel e o CD-ROM virgem possuem a mesma finalidade, qual seja, gravar a obra literária, cultural, científica, didática ou informativa, isto é, a criação realizada pela mente humana.

Diante desta breve análise acerca do tema, é que podemos considerar que o CD-ROM virgem pode ser utilizado e desta forma denominado como o insumo para a produção *do “livro eletrônico”* editado em CD-ROM, o qual jamais existiria sem o mesmo.

#### **4.3. A Imunidade dos Livros e Periódicos Eletrônicos, bem como do CD-ROM utilizado para a sua Produção**

Para que possamos demonstrar que os livros, periódicos eletrônicos, bem como o CD-ROM virgem destinado a produção dos mesmos estão abrangidos pela imunidade prevista na alínea “d”, do inciso VI, do artigo 150, da CF/88, mister se faz, primeiramente, determinar o conteúdo, a finalidade e a abrangência da referida imunidade, com base em uma interpretação teleológica e sistemática, à luz dos princípios informadores constitucionais .

Eis o que dispõe o referido dispositivo constitucional:

“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.  
 (...)”<sup>49</sup>

Pela análise do dispositivo constitucional acima transcrito, verifica-se tratar-se, de acordo com a classificação estabelecida pela doutrina, de uma imunidade objetiva, uma vez que a mesma recai sobre os bens nele elencados, quais sejam, livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, e não às pessoas jurídicas cuja atividade social seja a produção dos referidos produtos.

---

<sup>49</sup> BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*, de 5 de outubro de 1988. Vade Mecum. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2007. 67 p.

Desta forma, os Entes Tributantes encontram-se tão somente impedidos de exigir os impostos que incidam sobre os referidos produtos, quais sejam, o IPI e o ICMS e o imposto de importação, se for o caso, sendo-lhes legítimo instituir tributos sobre o patrimônio, renda, faturamento dos fabricantes deste produtos.

O Constituinte Originário, ao estabelecer a referida imunidade, subtraiu do campo de incidência tributária os veículos de propagação de informações, pensamentos, idéias e conhecimento, bem como o seu principal insumo, o papel destinado à impressão dos mesmos, de forma a baratear o custo da produção destes.

Isto porque, a presente imunidade tem seu fundamento de validade em determinados princípios e direitos fundamentais, a saber, princípio da igualdade ou da isonomia, da liberdade de pensamento, de comunicação, da liberdade de informação geral e jornalística, da liberdade de expressão intelectual, artística, científica e cultural, através dos quais visa alcançar os direitos fundamentais do cidadão de acesso à informação, educação e cultura, que consubstanciam os objetivos do Estado Democrático de Direito da República Federativa do Brasil.

O professor Celso Ribeiro Bastos, com maestria elucida os objetivos do Constituinte Originário ao estabelecer a imunidade em tela:

“O legislador constitucional, ao conferir imunidade aos livros, jornais e periódicos e ao papel destinado à sua impressão, visou baratear o custo de sua produção, com vistas a obter uma maior difusão da cultura e da educação. O constituinte também objetivou com essa medida resguardar as obras intelectuais de qualquer tipo de censura e manipulação política por parte do Governo, que poderia, através da edição de impostos, restringir o alcance e o desenvolvimento dos veículos de comunicação que se posicionassem contrários à política governamental. O que se procurou proteger precipuamente foi o princípio da liberdade de pensamento, característico em um Estado democrático de direito.”<sup>50</sup>

Com base nas considerações acima expostas podemos concluir que o fim buscado pelo Estado não foi imunizar propriamente os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão propriamente ditos, mas sim as obras intelectuais que estes veiculam.

Tanto é verdade que não é qualquer livro ou periódico que encontra-se albergado pela imunidade prevista na alínea “d”, do inciso VI, do artigo 150, da CF/88, mas tão somente aqueles que efetivamente tiverem como finalidade a propagação de informações, idéias e pensamentos que proporcionem agregação de conhecimento técnico ou científico, cultura e educação.

---

50

BASTOS, *Op. cit.*, p 242.

Isto posto, considerando que o objeto desta imunidade são os fins e não os meios através dos quais aqueles são alcançados, forçoso é concluir que esta abrangerá todo e qualquer tipo de livro ou periódico que concretizem os referidos fins, bem como a sua matéria-prima, incluindo-se, por corolário lógico, os livros e periódicos sob a forma eletrônica e o CD-ROM virgem utilizado na sua produção.

Nesse sentido é o entendimento de Luciano Amaro quando afirma que “*a imunidade constitucional, com certeza, não visa ao material empregado na confecção do livro, mas sim ao conteúdo deste*”.<sup>51</sup> Além disso, coloca que “*do mesmo modo, a imunidade de jornais, revistas e periódicos tem em mira a informação e não o papel empregado no registro e disseminação da informação*”.<sup>52</sup>

Corroborando o acima exposto, Aliomar Baleeiro assim dispõe:

“Livros, jornais e periódicos são todos os impressos ou gravados, por quaisquer processos tecnológicos, que transmitam aquelas idéias, informações, comentários, narrações reais ou fictícias sobre todos os interesses humanos, por meio de caracteres alfabéticos ou por imagens e, ainda, por signos Braille destinados a cegos.”<sup>53</sup>

José Eduardo Soares de Melo, brilhantemente, ressalta que “*o papel e os suportes eletrônicos, digitais, informatizados constituem simples meios para expressão do pensamento, sendo totalmente irrelevantes para ser alcançada a finalidade constitucional (liberdade de expressão cultural)*”.<sup>54</sup>

Assim sendo, o não reconhecimento dos livros e periódicos eletrônicos, bem como do CD-ROM utilizado para a sua industrialização viola inequívoca e manifestamente:

- o princípio da igualdade ou isonomia, uma vez que estabelece tratamento tributário desigual entre os livros e periódicos veiculados em papel e por CD-ROM, aos quais possuem a mesma finalidade, sendo, pois, equivalentes, em outras palavras, possuindo a mesma natureza jurídica, o que justifica a sujeição destes ao mesmo regime jurídico tributário. Resta violado também este princípio sob o ponto de vista de onerar pela tributação as editoras que produzem livros e periódicos eletrônicos, criando uma desequilíbrio à livre concorrência;

<sup>51</sup> AMARO, Luciano. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998. p. 146.

<sup>52</sup> *Ibidem.*, p. 146.

<sup>53</sup> BALEEIRO, **Limitações constitucionais ao poder de tributar**, p. 160.

<sup>54</sup> MELO, José Eduardo Soares de. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998. p. 366.



- o princípio da liberdade de pensamento ao condicionar o direito do indivíduo de manifestar seus pensamentos, idéias e opiniões ao pagamento de tributos;
- os princípios da liberdade de comunicação, informação em geral, jornalística e expressão intelectual, artística, científica e cultural, posto que ao onerar a produção dos livros e periódicos eletrônicos, restringe o acesso às camadas mais baixas da população à cultura, educação e informação;

Igualmente, o entendimento segundo o qual a imunidade prevista na alínea “d”, do inciso VI, do artigo 150, da CF/88, somente se aplica aos livros e periódicos veiculados por papel, faz da mesma letra morta, vazia de conteúdo e finalidade.

Isto porque, tal entendimento baseia-se em uma interpretação estritamente literal, desprovida de coesão e coerência, uma vez que a interpreta a expensas das demais regras, princípios e postulados consagrados na Constituição Federal.

Não podemos, também, ignorar o fato de que a interpretação da referida norma imunizante, além de se pautar nos postulados e princípios informadores do nosso ordenamento jurídico, deve ser feita à luz das transformações ocorridas na sociedade, sob pena de se tornar inócua, ineficaz, por não vislumbrar as novas formas dos livros e periódicos eletrônicos.

Nesse contexto, vale à pena trazer à baila pronunciamento de renomado jurista Hugo de Brito Machado:

“Não pode, pois, o interprete deixar de considerar essa evolução tecnológica. Nem esperar que o legislador modifique o texto. O melhor caminho, sem dúvida, para que o direito cumpra o seu papel na sociedade, é a interpretação evolutiva.

(...)

O conceito de livro não pode ser limitado ao que hoje como tal se entende. Há de abranger os instrumentos que, com a mesma finalidade, tendem a substituir o livro tradicional.”<sup>55</sup>

## CAPÍTULO 5 – O ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Sabemos que, não obstante o princípio fundamental da Separação dos Poderes, o Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, desempenham, ainda que subsidiariamente, atividades inerentes aos outros poderes da União.

Nesse sentido, os Órgãos do Poder Executivo além de aplicarem a lei, desempenham atividades legislativas, através da edição de normas infralegais, tais como, decretos, portarias, resoluções, com o fim precípuo de conferirem maior aplicabilidade às leis vigentes em nosso ordenamento jurídico, assim como atividades jurisdicionais, através de órgãos julgadores, objetivando a composição de litígios instaurados no âmbito administrativo.

Importante ressaltar que a atividade de composição dos litígios no âmbito administrativo não gozam do caráter de definitividade que as decisões proferidas pelos Órgãos do Poder Judiciário possuem, razão pela qual entendemos, em consonância com doutrina majoritária e jurisprudência pacífica do nosso ordenamento jurídico, denominá-las de atividade judicante.

Com efeito, no que pertine aos tributos federais, esta atividade é desenvolvida, em primeira instância, pelas Delegacias de Julgamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil e, em segunda instância, pelos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

A questão em comento ainda não foi objeto de apreciação pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, havendo tão somente pronunciamento pela Secretaria da Receita Federal do Brasil em sede resolução de consultas, as quais geram direitos e obrigações tão somente às partes envolvidas, ou seja, não podem ser utilizadas como precedente jurisprudencial e/ou serem aplicadas por analogia pelas Delegacias de Julgamento.

Vejamos abaixo algumas desta decisões:

**“MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL**

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 42 de 08 de Marco de 2006

**ASSUNTO:** Normas Gerais de Direito Tributário

**EMENTA:** IMUNIDADE CONSTITUCIONAL CONFERIDA AOS LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS. A imunidade prevista no art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal não se aplica aos CDs e fitas cassetes, ainda que gravados com elementos culturais ou educacionais, com conteúdo análogo ou mesmo idêntico ao de livros impressos.”<sup>56</sup>

Formatado: Português  
(Brasil)

<sup>56</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. Solução de Consulta nº 42, da Secretaria da Receita Federal do Brasil. 8 de março de 2006. Disponível em: <[http://decisoes.fazenda.gov.br/netacgi/nph-brs?s10=&s9=NAO+DRJ/\\$.SIGL.&n=DTPE&d=DECW&p=2&u=/netahtml/decisoes/decw/pesquisaSOL.htm&r=28&f=G&l=20&s1=&s6=SC+OU+DE&s3=42&s4=&s5=&s8=&s7=>](http://decisoes.fazenda.gov.br/netacgi/nph-brs?s10=&s9=NAO+DRJ/$.SIGL.&n=DTPE&d=DECW&p=2&u=/netahtml/decisoes/decw/pesquisaSOL.htm&r=28&f=G&l=20&s1=&s6=SC+OU+DE&s3=42&s4=&s5=&s8=&s7=>)>. Acesso em: 01 fev. 2008.

**“MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL  
SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 261 de 27 de Novembro de 2001**

**ASSUNTO:** Normas Gerais de Direito Tributário

**EMENTA:** IMUNIDADE CONSTITUCIONAL CONFERIDA AOS LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS . A imunidade prevista no art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal não se aplica ao CD gravado com conteúdo análogo ao do livro.”<sup>57</sup>

Formatado: Português  
(Brasil)

Oportuno ressaltar que tanto as decisões proferidas em resposta à consultas formuladas pelos contribuintes carecem de parcialidade, uma vez que as Divisões responsáveis pela apreciação de consultas são compostas por Auditores Fiscais da Receita Federal, cujo juízo de valor é totalmente parcial e quase que unanimemente favorável ao Fisco.

Os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em que pese não têm ainda se pronunciado acerca do alcance da imunidade na alínea “d”, do inciso VI, do artigo 150, da CF/88 aos livros, jornais e periódicos eletrônicos, bem com ao CD Rom destinado à sua edição, já proferiu decisões segundo as quais as normas constitucionais imunizantes devem ser interpretadas de forma extensiva, a fim de alcançar o objetivo fim do Constituinte Originário, qual seja, desonerar a produção de livros, jornais e periódicos de forma a possibilitar uma maior propagação de informações, obras intelectuais, científicas e artísticas, garantindo a todos o acesso à informação, educação e cultura que, em última instância, concretizam os objetivos do Estado Democrático de Direito da República Federativa do Brasil. Vejamos abaixo alguns julgados neste sentido:

**“IMUNIDADE – LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS.**

A imunidade prescrita no art. 150, VI, alínea “d” da Constituição Federal deve ser interpretada extensivamente, atendendo ao seu aspecto finalístico.

Precedentes do STF e dos outros Tribunais Superiores.

Abrange esta imunidade todos os insumos necessários à confecção de livros, jornais e periódicos, tais como os filmes planos fotográficos para imagens monocromáticas etc., que sejam efetivamente para esse emprego.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”<sup>58</sup>**

**“IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. PAPEL, PERIÓDICOS.**

A imunidade tributária prevista na alínea “d” do inciso VI, do art. 150 da Constituição Federal, abrange os livros, jornais e periódicos, que de uma forma geral veiculem informações, orientações e esclarecimentos de interesse público, interesse este incluindo-se o das categorias econômicas ou profissionais, ainda que acompanhados de anúncios.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”<sup>59</sup>**

<sup>57</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. Solução de Consulta nº 42, da Secretaria da Receita Federal do Brasil. 8 de março de 2006. Disponível em: <[http://decisoes.fazenda.gov.br/netacgi/nph-brs?s10=&s9=NAO+DRJ/\\$.SIGL.&n=DTPE&d=DECW&p=3&u=/netahtml/decisoes/decw/pesquisaSOL.htm&r=43&f=G&l=20&s1=&s6=SC+OU+DE&s3=261&s4=&s5=&s8=&s7=>](http://decisoes.fazenda.gov.br/netacgi/nph-brs?s10=&s9=NAO+DRJ/$.SIGL.&n=DTPE&d=DECW&p=3&u=/netahtml/decisoes/decw/pesquisaSOL.htm&r=43&f=G&l=20&s1=&s6=SC+OU+DE&s3=261&s4=&s5=&s8=&s7=>)>. Acesso em: 01 fev. 2008.

<sup>58</sup> 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Recurso Voluntário nº 119.667. Acórdão nº 303-29631. Decisão Unânime. Relator Conselheiro João Holanda Costa. Sessão de Julgamento em 23.03.2001.

“SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. A suspensão da imunidade prevista no artigo 150, VI, "c", da Constituição Federal, só é cabível na hipótese de serem desatendidos, comprovadamente, os requisitos fixados pela legislação de regência.

IMUNIDADE- INTERPRETAÇÃO- Albergando, a norma imunizante, um princípio fundamental a ser preservado, não se justifica qualquer interpretação que o amesquinhe.

INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA- A interpretação restritiva não reduz o campo da norma, mas determina-lhe as fronteiras exatas. Não conclui de mais, nem de menos do que o texto exprime, mas declara o sentido verdadeiro e o alcance exato da norma, tomando em apreço todos os fatores jurídico-sociais que influíram em sua elaboração.

(...).”<sup>60</sup>

Assim sendo, podemos concluir que outro não poderá ser o entendimento deste Órgão Judicante Administrativo senão o que os livros, jornais e periódicos eletrônicos, bem como a sua matéria-prima, o CD-ROM virgem, gozam da imunidade prevista na alínea “d”, do inciso VI, do artigo 150, do CF/88.

---

59

2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Recurso Voluntário nº 129.856. Acórdão nº 302-36916. Decisão por Maioria. Relatora Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto. Sessão de Julgamento em 06.07.2005.

60  
1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Recurso Voluntário nº 135.691. Acórdão nº 101-94657. Decisão Unânime. Relatora Conselheira Sandra Maria Faroni. Sessão de Julgamento em 12.08.2004.

## **CAPÍTULO 6 - A JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

O tema abordado ao longo do presente trabalho, por demais atual, ainda é bastante polêmico e discutido nos tribunais pátrios, assim como na doutrina.

O tema objeto deste trabalho ainda não foi submetido à apreciação do STF. Todavia, em questões relativas à imunidade, o Pretório Excelso tem inclinado seu entendimento no sentido de serem interpretadas de forma extensiva, a fim de que sejam alcançados os objetivos almejados pelo Constituinte Originário.

Nesse sentido, poderíamos afirmar que expressivas são as chances de a Corte Maior se posicionar no sentido de a imunidade prevista na alínea “d”, do inciso VI, do artigo 150, da CF/88, abranger os livros e periódicos eletrônicos, assim como o CD-ROM utilizado para a sua produção, uma vez que atendidos os princípios informadores da referida norma imunizante, quais sejam, a propagação de informação, cultura e educação ao povo.

Assim sendo, trazemos à colação ementas e trechos de acórdãos que corroboram o posicionamento do STF nesse sentido:

"Álbum de figurinhas". Admissibilidade. 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. 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. 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."<sup>61</sup>

"O preceito da alínea *d* do inciso VI do artigo 150 da Carta da República alcança as chamadas apostilas, veículo de transmissão de cultura simplificado."<sup>62</sup>

"ICMS. Tinta para impressão de livros, jornais, revistas e periódicos. Não ocorrência de imunidade tributária. - Esta Corte já firmou o entendimento (a título exemplificativo, nos RREE 190.761, 174.476, 203.859, 204.234, 178.863 e 267.690) de que apenas os materiais relacionados com o papel - assim, papel fotográfico, inclusive para fotocomposição por laser, filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, para imagens monocromáticas e papel para telefoto - estão abrangidos pela imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, "d", da Constituição. - No caso, trata-se de tinta para impressão de livros, jornais, revistas e periódicos, razão por que o acórdão recorrido, por ter esse insumo como abrangido

<sup>61</sup> 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal. RE nº 221.239 - SP. Decisão Unânime. Relatora Ministra Ellen Gracie. Sessão de Julgamentos de 25.05.2004.

<sup>62</sup> 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal. RE nº 183.403 - SP. Decisão Unânime. Relator Ministro Marco Aurélio. Sessão de Julgamentos de 07.11.2000.

pela referida imunidade, e, portanto, imune ao ICMS, divergiu da jurisprudência desta Corte. Recurso extraordinário conhecido e provido.”<sup>63</sup>

“EMENTA: LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DO ART. 150, VI, D, DA CONSTITUIÇÃO. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, em recentes julgamentos (RE 190.761 e 174.476), versando a imunidade prevista no dispositivo constitucional em referência, entendeu ser ela restrita, no que tange a equipamentos e insumos destinados à impressão de livros, jornais e periódicos, ao papel ou a qualquer outro material assimilável a papel utilizado no processo de impressão. Acórdão que dissentiu desse entendimento ao entender estar ao abrigo do privilégio constitucional tintas e filmes fotográficos, que, evidentemente, não são assimiláveis ao papel de impressão. Conhecimento e provimento do recurso.”<sup>64</sup>

“IMUNIDADE - IMPOSTOS - LIVROS - JORNAIS E PERIÓDICOS - ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA "D", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A razão de ser da imunidade prevista no texto constitucional, e nada surge sem uma causa, uma razão suficiente, uma necessidade, está no interesse da sociedade em ver afastados procedimentos, ainda que normatizados, capazes de inibir a produção material e intelectual de livros, jornais e periódicos. O benefício constitucional alcança não só o papel utilizado diretamente na confecção dos bens referidos, como também insumos nela consumidos com são os filmes e papéis fotográficos.”<sup>65</sup>

“- IMUNIDADE TRIBUTARIA. LIVRO. CONSTITUIÇÃO, ART. 19, INC. III, ALÍNEA 'D'. EM SE TRATANDO DE NORMA CONSTITUCIONAL RELATIVA AS IMUNIDADES TRIBUTARIAS GENERICAS, ADMITE-SE A INTERPRETAÇÃO AMPLA, DE MODO A TRANSPARECEREM OS PRINCÍPIOS E POSTULADOS NELA CONSAGRADO. O LIVRO, COMO OBJETO DA IMUNIDADE TRIBUTARIA, NÃO É APENAS O PRODUTO ACABADO, MAS O CONJUNTO DE SERVIÇOS QUE O REALIZA, DESDE A REDAÇÃO, ATÉ A REVISÃO DE OBRA, SEM RESTRIÇÃO DOS VALORES QUE O FORMAM E QUE A CONSTITUIÇÃO PROTEGE.”<sup>66</sup>

<sup>63</sup> 1ª Turma do Supremo Tribunal Federal. RE nº 265.025 - SP. Decisão Unânime. Relator Ministro Moreira Alves. Sessão de Julgamentos de 12.06.2001.

<sup>64</sup> 1ª Turma do Supremo Tribunal Federal. RE nº 267.690 - SP. Decisão Unânime. Relator Ministro Ilmar Galvão. Sessão de Julgamentos de 25.04.2000.

<sup>65</sup> Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal. RE nº 174.476 - SP. Decisão por maioria. Relator Ministro Maurício Corrêa. Sessão de Julgamentos de 26.09.1996.

<sup>66</sup> 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal. RE nº 102.141 - RJ. Decisão por maioria. Relator Ministro Carlos Madeira. Sessão de Julgamentos de 18.10.1985.

## CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto neste trabalho, concluímos que para a interpretação de uma norma constitucional deve ser feita de forma teleológica e sistemática, isto é, buscando os fins que levaram o Constituinte Originário a prevê-la, bem como contextualizando-a com as demais normas inseridas no Texto Constitucional.

Nesse sentido, a norma imunizante prevista na alínea “d”, do inciso VI, do artigo 150, da CF/88, deve ser interpretada à luz dos princípios e postulados consagrados na Carta Constitucional, os quais são verdadeiras diretrizes no campo na interpretação das normas jurídicas.

Assim sendo, tendo a limitação constitucional ao poder de tributar objeto deste trabalho como fundamento de sua validade jurídica os princípios da igualdade ou isonomia, da liberdade de pensamento, comunicação, informação em geral, jornalística e expressão intelectual, artística, científica e cultural, cujo objetivo maior é a propagação de informação, cultura e educação ao povo, é imperiosa a abrangência da imunidade prevista na alínea “d”, do inciso VI, do artigo 150, da CF/88 aos livros e periódicos eletrônicos, assim como ao CD-ROM utilizado para a produção dos mesmos, uma vez que possuem a mesma natureza jurídica dos livros e periódicos impressos em papel.

**REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

AIRES, Fernandino Barreto. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

ALVES, Francisco de Assis. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

AMARO, Luciano. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 6 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1985.

BARRETO, Aires Fernandino. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

BARROSO, Luís Roberto: **Interpretação e Aplicação da Constituição**, Editora Saraiva, São Paulo, 1998.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

BORBA, Cláudio. **Direito tributário**. 2 ed. Rio de Janeiro: IMPETUS, 2000.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Vade Mecum. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2007.



CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**. 5ª edição, Coimbra, Almedina, 1991.

CARRAZA, Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

CONTI, José Maurício, **Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e da Progressividade**, Dialética, São Paulo, 1997.

COSTA, Antônio José da. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

CRETELLA JÚNIOR, José. **Comentários à Constituição Brasileira de 1988**. São Paulo: Forense Universitária, 1989. Vol. I.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de Teoria Geral do Estado**. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

FILHO, Manoel Gonçalves. **Comentários à Constituição Brasileira**. São Paulo: Saraiva, 1983.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Atlas, 2001.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Princípio da legalidade tributária: na constituição de 1988**. São Paulo: Atlas, 1995.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Dicionário Jurídico Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1995.

JUNIOR, Tércio Sampaio Ferraz. **Interpretação e Estudos da Constituição Federal de 1988**, [s. n. t.], p. 88, *apud* CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional Didático**. 3ª edição, Belo Horizonte, Del Rey, [1997], p. 157.

LOBO, Maria Teresa de Cárcomo. **Imunidade Tributárias** *in* MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

TORRES, Ricardo Lobo. **Imunidade Tributárias** *in* MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

MACHADO, Arlindo. **Fim do livro?** Iscielo Brazil, Estudos Avançados, vol. 8, n° 21, São Paulo, mai/ago. 1994.

MACHADO, Hugo de Brito. **Imunidade tributária do livro eletrônico**. São Paulo: IOB, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. **Imunidades Tributárias: imunidade tributária**. São Paulo: RT, 1998.

MARAFON, Plínio José **Imunidade Tributárias** *in* MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Imunidade Tributárias** *in* MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Teoria da Imposição Tributária**. São Paulo: Saraiva, 1983.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo, Malheiros, 1994.

MELO, José Eduardo Soares de. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de direito tributário**. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993. V. 1.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

MORAES, Ribeiro de. **Curso de Direito Tributário: Sistema Tributário da Constituição de 1969**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.

NEVES, Iêdo Batista. **Vocabulário Enciclopédico de Tecnologia Jurídica e de Brocardos Latinos**. 1ª edição, Rio de Janeiro, Forense, 1997.

NOGUEIRA, Rui Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 4 ed. São Paulo: 1976.

NOGUEIRA, Rui Barbosa. **Imunidades contra impostos na Constituição anterior e sua disciplina mais completa na Constituição de 1988**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 1992.

**Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa**, 2ª Edição, revista e ampliada, Editora Nova Fronteira, Rio de Janeiro.

OLIVEIRA, Teixeira. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

PACHECO, Ana Maria da Motta. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 3 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

RODRIGUES, Irajá Andara. **Prática dinâmica do direito tributário**. Porto Alegre: Iracema, 1969. V. 1.

SANCHIS, Luis Pioto. **Sobre Principios y Normas**. Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1992.

SILVA, Edgar Neves da. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 11 ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

SILVA, De Plácido e, **Vocabulário Jurídico**, 18ª Edição, Editora Forense, Rio de Janeiro, 2001.

TORRES, Ricardo Lobo. **Imunidade Tributárias** in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 1998.