

IBET – INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Thiago Barbosa Wanderley

**A EVOLUÇÃO DO CONCEITO DE LIVRO, E SUA
REPERCUSSÃO SOBRE A REGRA DE IMUNIDADE CONSTANTE
NO ART. 150, VI, *d*, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988**

Maceió (AL)
2010

IBET – INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Thiago Barbosa Wanderley

**A EVOLUÇÃO DO CONCEITO DE LIVRO, E SUA
REPERCUSSÃO SOBRE A REGRA DE IMUNIDADE CONSTANTE
NO ART. 150, VI, *d*, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988**

Monografia de final de curso apresentada como requisito para Conclusão do Curso de Especialização e obtenção do Grau de Especialista em Direito Tributário.

Maceió (AL)
2010

AGRADECIMENTOS

Aos meus professores e colegas de turma, que durante dois anos transformaram minhas manhãs de sábado num agradável banquete de ideias.

À minha esposa, por seu enorme carinho e compreensão, sem a qual nenhum conhecimento conseguiria dar sentido à minha vida.

“Os limites da minha linguagem significa os limites do mundo”. (Ludwig Wittgenstein)

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo tecer considerações acerca das imunidades tributária veiculada no art. 150, VI, d, da Constituição Federal de 1988, abordando qual a abrangência que deve ser atribuída ao vocábulo *livro* constante em tal dispositivo normativo, identificando como impassíveis de tributação não só os livros impressos em papel, mas também os livros veiculados por meios eletrônicos.

PALAVRAS-CHAVE: Direito, Tributo, Interpretação Teleológica, Imunidade, Livro, Livro Eletrônico.

ABSTRACT

This work aims to make observations on the tax immunity conveyed in art. 150, VI, d, of the Constitution of 1988, addressing what is the scope to be given to the word book set in such a device framework, identifying how impassive tax not only the books printed on paper, but the books distributed by electronic means .

KEYWORDS: law, tax, teleological interpretation, immunity, book, electronic book.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	08
CAPÍTULO I – Das delimitações do instituto da Imunidade Tributária.	09
1.1 - Das correntes doutrinárias acerca do instituto.	09
1.2 - Implicações do conceito de imunidade adotado.	13
1.3 - As imunidades como regras de estrutura.	14
1.4 - A Imunidade prevista no art. 150, inciso VI, <i>d</i> , da Constituição de 1988.	15
CAPÍTULO II - Conceituação do vocábulo livro.	17
2.1 - Conceito de livro.	17
2.2 - O conceito legal de livro exposto na Lei 10.753/03.	21
CAPÍTULO III – Implicações do conceito de livro na abrangência da regra imunizante.	24
3.1 - A Interpretação do art. 150, inciso VI, <i>d</i> , da CF/88, e sua decorrente limitação imposta ao legislador infraconstitucional.	24
3.2 - Posicionamento da jurisprudencial acerca do tema.	28
CONCLUSÃO	30
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	32

INTRODUÇÃO

Tendo em vista que a vigente Constituição brasileira se aproxima de seu vigésimo segundo aniversário, faz-se necessário abordar alguns enunciados constitucionais mediante uma interpretação teleológica, conferindo novo conteúdo semântico à palavras cuja significação fora modificada no decorrer dos anos.

A evolução tecnológica promovida nos últimos tempos fez com que as ideias e informações fossem transmitidas através de suportes físicos antes não imaginados pelo homem. Dentre tais evoluções, encontram-se a veiculação das ideias escritas, cuja fixação já fora cunhada em pedras, escritas em frágeis papiros, gravadas em papel, e agora se mostram veiculadas através da forma digital, já se encontrando no mercado, dispositivos que em tudo se assemelham aos livros, malgrado seu suporte físico seja um aparato eletrônico, e não o papel.

Sendo assim, o presente estudo tem por escopo averiguar a abrangência e significado da palavra “livro”, tal qual inserida no art. 150, VI, *d*, da Carta Magna, bem como sua decorrente implicação na delimitação da competência conferida aos entes políticos para instituir impostos sobre tal objeto.

CAPÍTULO I – Das delimitações do instituto da Imunidade Tributária.

1.1 Das correntes doutrinárias acerca do instituto.

Ao nos depararmos com o instituto das *imunidades tributárias*, percebemos que há completo dissenso doutrinário em relação a sua conceituação e delimitação jurídica, razão pela qual se faz imprescindível traçar algumas premissas sobre as quais desenvolveremos o presente estudo.

Paulo de Barros Carvalho, em sua obra intitulada *Direito Tributário: Linguagem e Método*¹, aborda criticamente a definição exposta pela doutrina majoritária, que conceitua o instituto em apreço de três formas distintas: 1) Imunidade como limitação constitucional à competência tributária; 2) Imunidade como exclusão ou supressão do poder tributário; e 3) Imunidade como providência constitucional que impede a incidência tributária (hipótese de não-incidência constitucionalmente qualificada).

A primeira corrente (limitação à competência) é defendida por juristas de renome, dentre eles Hugo de Brito Machado, para quem a:

Imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação constitucional da competência tributária².

Tal afirmação toma por pressuposto que a incidência de duas normas constitucionais ocorre em momentos distintos. Num primeiro instante, o poder constituinte teria conferido (através de regra jurídica posta) ao ente político a competência para que o mesmo instituisse a exação tributária, entretanto, em momento posterior, teria limitado a competência que lhe fora atribuída, através de outra regra igualmente constitucional que o impede de criar o tributo, em situações especificadas exclusivamente no Texto Maior.

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário, Linguagem e Método**. 2ª Edição. São Paulo: Noeses, 2008. P. 309-318.

² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 19ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2007. P. 304.

Filiar-se a corrente em apreço significa admitir que as regras constitucionais não atuem concomitantemente, mas sim em momentos cronologicamente distintos, raciocínio este que não podemos admitir, posto que tais regras encontram-se no mesmo diploma normativo, versando sobre a mesma matéria (configuração da competência tributária), não havendo qualquer fundamento jurídico para que uma delas seja aplicável apenas após a outra. Nosso posicionamento busca albergue no pensamento de Paulo de Barros Carvalho, que versando sobre tal problemática assevera que:

Inexiste cronologia que justifique que a outorga de prerrogativas de inovar a ordem jurídica, pelo exercício de competências tributárias definidas pelo legislador constitucional, para, em momento subsequente, ser mutilada ou limitada pelo recurso da imunidade.

Restando comprovado que a primeira corrente apóia-se em premissa juridicamente frágil, passemos a analisar o instituto enquanto *exclusão ou supressão do poder tributário*, abordagem esta defendida por Ruy Barbosa Nogueira (apud CHIESA³, 2007, p.929) que define a imunidade como “*uma forma de não-incidência pela supressão da competência impositiva para tributar certos fatos, situações ou pessoas, por disposição constitucional*” (grifos nossos).

Novamente, percebemos que o posicionamento também pressupõe a cronologia entre as normas que outorgam competência tributária e àquelas que trazem vedações constitucionais à criação das exações, apresentando a ideia de que o ente político **possui** competência para instituir o tributo, mas que tal competência lhe é subtraída (suprimida) pela aplicação da regra imunizatória. Rechaçando tal posicionamento, concordamos em tudo com a exposição de CHIESA (2007, p. 930)⁴, que assim nos ensina:

Ocorre, entretanto, que não há sucessão cronológica entre as normas jurídicas quanto à incidência delas aos fatos que ocorrem no mundo fenomênico. Assim, **tanto as normas que disciplinam a competência quanto as que contemplam as hipóteses de imunidades propagam seus efeitos no mesmo instante, dimensionando o campo tributável.** (grifos nossos)

Desta forma, oportuno ressaltar que as situações imunes nunca pertenceram ao campo das situações passíveis de tributação, posto que a competência tributária

³ CHIESA, Clélio. **Imunidades e Normas Gerais de Direito Tributário**. IN: DE SANTI, E. M. (COORD.) **Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. Rio de Janeiro: Forense, 2007. P. 921 - 981.

⁴ IDEM.

conferida a determinado ente político já possui seus contornos fixados pelas regras de imunidade, que propagam seus efeitos no mesmo instante que as normas permissionárias da tributação.

Consolidando o nosso entendimento, Luciano Amaro assevera que: *“Não se trata de uma amputação ou supressão do poder de tributar, pela boa razão de que, nas situações imunes, não existe (nem preexiste) poder de tributar.”*⁵.

A terceira corrente doutrinária supõe que o instituto é *uma providência constitucional que impede a incidência tributária* (hipótese de não-incidência constitucionalmente qualificada), tendo como adepto Amílcar de Araújo Falcão (apud SILVA, 2010, p.301), para quem *“a não incidência possui duas modalidades: a da não incidência pura e simples e a da não incidência juridicamente qualificada, não incidência por disposição constitucional ou imunidade tributária.”*⁶

O conceito ora mencionado nos conduz a conclusão de que o constituinte teria especificado no Diploma Maior as hipóteses de incidência sobre as quais o ente político estaria impedido de infligir a exação. Ora, admitir tal assertiva significa afirmar que a Constituição versa sobre a incidência normativa dos tributos, entendimento este sobre o qual não comungamos, uma vez que a Constituição, a nosso ver, não se ocupa da fenomenologia da incidência (pelo menos quando disciplina a outorga de competência tributária), limitando-se a esculpir o campo de ação dos entes políticos.

Desta feita, percebemos que as correntes expostas até o momento não tratam o tema com a propriedade técnica jurídica que lhe deve ser dispensada, razão pela qual abordaremos abaixo o instituto da forma como entendemos adequada.

Ao conferir competência tributária aos entes da federação, o poder constituinte distribuiu e delimitou os campos de atuação ao qual estão adstritos os legisladores infraconstitucionais da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Ocorre que, tal outorga de competência não ocorrerá em dois momentos distintos, sendo o primeiro a concessão do campo de atuação do legislador ordinário, e o segundo consistente na limitação de tais prerrogativas anteriormente concedidas. A competência tributária dos entes políticos é composta através da **análise concomitante**

⁵ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 15ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2009. P. 151.

⁶ SILVA, Edgar Neves. **Imunidade e Isenção**. IN: MARTINS, I. G. (COORD.) **Curso de Direito Tributário**. 12ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2010. P. 299 – 315.

das normas que atribuem dita competência e das normas vedam o exercício das mesmas (normas imunizatórias), sendo correto afirmar que as situações imunes nunca pertenceram ao conjunto de situações tributáveis. Arrematando a ideia exposta, Gabriel Ivo nos ensina que:

Do conjunto contido nos enunciados constitucionais brota a limitação material da competência. Os limites atuam no mesmo momento em que atuam as normas de competência e procedimento, e terminam por perfazer o desenho final da competência⁷

Com a clareza que lhe é peculiar, José Souto Maior Borges tece comentários em idêntico sentido:

A rigor, portanto, a imunidade não subtrai competências tributárias, pois essa não é apenas a soma das atribuições fiscais que a Constituição Federal outorgou ao poder tributante e o campo material constitucionalmente imune nunca pertenceu à competência deste. A competência tributária já nasce delimitada.⁸

Desta forma, em se tratando de outorga de competência, a interpretação conjunta das normas constitucionais que versam sobre o tema nos apresenta os exatos limites de atuação da atividade legiferante infraconstitucional, fora dos quais **sempre** se localizaram as situações abrangidas pelas regras imunizantes.

Isto posto, temos por irretocável a conceituação de imunidade exposta por Paulo de Barros Carvalho, enquadrando-a como:

(...) a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresso, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.⁹

Sendo assim, o presente trabalho adota a imunidade tributária enquanto norma constitucional, decorrente de regra expressa, que afirma a incompetência de um ente político para gravar determinadas situações especificadas na Carta Constitucional, restando firmado que tais normas, quando conjugadas com os dispositivos normativos

⁷ IVO, Gabriel. **Norma Jurídica: Produção e Controle**. São Paulo: Noeses, 2006. P. 25.

⁸ BORGES, José Souto Maior. **Isenções tributárias**. 2ª Edição. São Paulo: Sugestões Literárias, 1980. P. 181.

⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 19ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2007. P. 203.

que outorgam competência, culminam por apresentar os contornos passíveis de atuação legislante pelo legislador infraconstitucional.

1.2 Implicações do conceito de imunidade adotado.

Firmada nossa conceituação de imunidade, entendemos que ao denegar a possibilidade de instituição de tributos sobre determinadas situações previstas na Carta Magna, o poder constituinte, por via transversa, conferiu aos contribuintes o direito público subjetivo de não ser alvo de exação tributária quando inseridos nas situações elencadas na norma imunizadora. Neste sentido, esclarecedoras são as palavras de José Wilson Ferreira Sobrinho, que assim nos ensina:

A norma imunizante não tem apenas a função de delinear a competência tributária, senão que também outorga ao imune o direito público subjetivo de não sofrer a ação tributária do Estado. A norma imunizante, portanto, tem o duplo papel de fixar a competência tributária e de conferir ao seu destinatário um direito público subjetivo, razão que permite sua caracterização, no que diz com a outorga de um direito subjetivo, como norma jurídica atributiva por conferir ao imune o direito referido.¹⁰

Desta forma, assiste razão à Regina Helena Costa, quando preconiza que:

A definição do conceito deve observar o fato de o instituto em estudo apresentar *dúplice natureza*: de um lado, exsurge a imunidade como *norma constitucional* demarcatória da competência tributária, por continente de hipótese de intributabilidade, e, de outro, constitui *direito público subjetivo* das pessoas direta ou indiretamente por ela favorecidas.¹¹

Impende salientar que, muito embora concordemos com a *dúplice natureza* do instituto das imunidades, acreditamos que a mencionada autora conceitua imunidades de forma excessivamente ampla, admitindo que a imunidade seja extraída através da interpretação de princípios constitucionais ante a ausência de regra expressa, razão pela qual discordamos de sua delimitação conceitual¹².

¹⁰ SOBRINHO, José Wilson Ferreira. **Imunidade Tributária**. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 1996. P. 102.

¹¹ COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias: Teoria e análise da jurisprudência do STF**. 2ª Edição. São Paulo: Malheiros, 2006. P. 51.

¹² “A imunidade tributária, então, pode ser definida com a *exoneração, fixada constitucionalmente, traduzida em norma expressa impeditiva da atribuição de competência tributária ou extraível,*

Portanto, admitindo a imunidade enquanto regra que delimita negativamente a esfera de atuação legislativa da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, tem-se por consequência o nascimento de um direito subjetivo do contribuinte de não sofrer imposição tributária no que concerne às situações previstas nas regras imunizantes.

1.3 As imunidades como regras de estrutura.

As regras jurídicas, enquanto enunciados que expressam um comando jurídico, foram classificadas por Norberto Bobbio como *regras de comportamento* e *regras de estrutura*. As primeiras são aquelas direcionadas a disciplinar as condutas humanas, prescrevendo comportamentos que visam moldar as relações intersubjetivas. Já o segundo conjunto de regras se destina à disciplinar a produção de outras regras normativas, dispondo sobre a estrutura que estas deverão obedecer para adquirirem validade jurídica.

Conforme preconiza Márcio Severo Marques¹³, as regras imunizantes, ao delimitarem a competência legislativa dos entes, acabam por instituir uma exigência material ao legislador infraconstitucional (de não instituir tributos sobre as situações constitucionalmente delimitadas, já que estas não estão inseridas na competência outorgada), e caso este não cumpra tal exigência, seu ato normativo será eivado de invalidade.

Analisando o ordenamento jurídico brasileiro, Paulo de Barros Carvalho¹⁴ aplica a classificação proposta por BOBBIO de modo a nos trazer exemplos de regras de estrutura, afirmando que:

(...) são tipicamente regras de estrutura aquelas que outorgam competências, isenções, procedimentos administrativos e judiciais, as que prescrevem pressupostos etc. Entre as normas que estipulam competências, incluamos as regras de imunidade tributária.

necessariamente, de um ou mais princípios constitucionais, que confere direito público subjetivo a certas pessoas, nos termos por ela delimitados, de não se sujeitarem à tributação.”.Ob. Cit. P. 52.

¹³ MARQUES, Márcio Severo. **Espécies Tributárias**. IN: DE SANTI, E. M. (COORD.) **Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. Rio de Janeiro: Forense, 2007. P. 42.

¹⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência**. 5ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2007. P. 43.

Destarte, percebe-se que as *regras de imunidade* são espécies de *normas de estrutura*, posto que apresentam restrição acerca da produção de outras normas (de nível infraconstitucional), delimitando o campo material sobre o qual o legislador infraconstitucional não possui competência para instituir exação tributária.

1.4 A Imunidade prevista no art. 150, inciso VI, d, da Constituição de 1988.

O Constituinte de 1988, visando garantir a liberdade de expressão e a livre manifestação do pensamento, garantias estas erigidas à condição de princípios constitucionais (veiculados pelas regras do art. 5º, incisos IV e IX), cravou na Carta Magna o art. 150, VI, d, norma de estrutura delimitadora de competência cujo teor transcrevemos abaixo:

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.

Primeiramente, nota-se que a redação do dispositivo realça a natureza dúplice da imunidade, posto que a análise da expressão “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte” demonstra que tal regra imunizante configura um direito subjetivo conferido aos contribuintes, uma verdadeira garantia constitucional, mesmo que exposto através da delimitação da competência tributária. Ou seja, os sujeitos que efetuarem operações jurídicas que tenham por objeto “livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão”, não poderão ser tributados no tocante a esta operação.

A imunidade em apreço é classificada pela doutrina como objetiva¹⁵, já que é conferida em função de um bem material protegido, pondo-o a parte da competência tributária, e, conseqüentemente, beneficiando as pessoas que efetuem operações jurídicas envolvendo o bem descrito na regra.

Efetuando o corte metodológico adequado às finalidades deste trabalho, analisaremos o enunciado em tela apenas no que concerne à tributação do livro,

¹⁵ COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias: Teoria e análise da jurisprudência do STF**. 2ª Edição. São Paulo: Malheiros, 2006. P.126.

abordando o tema face às atuais tecnologias que veiculam seu conteúdo através do suporte físico digital

Desta forma, para compreender a exata abrangência da regra imunizante, faz-se necessário delimitar a significação da palavra “livro”, empregada no enunciado ora analisado, para somente então apurar sobre quais operações o legislador infraconstitucional está autorizado a instituir tributos.

CAPÍTULO II - Conceituação de livro e suas implicações jurídicas.

2.1 Conceito de livro.

Ao conceituar uma palavra, devemos extrair dos signos que formam seu enunciado¹⁶, a essência capaz de criar em nossa mente uma significação¹⁷ que nos remeta ao objeto a cujo conjunto de signos se refere.

Desta forma, o conceito é a imagem produzida na mente do intérprete, cuja forma assumirá o conjunto de características que o enunciado conceitual lhe fizera perceber, e que são indispensáveis para caracterizar o objeto.

Considerando o conjunto de palavras consolidadas num determinado idioma, temos diversos dicionários que padronizam de forma escrita as características conceituais dos objetos. E o livro não escapara de tal conceituação, asseverando Aurélio Buarque de Holanda (em edição publicada no mesmo ano da promulgação da Carta Constitucional) que o mesmo é: “1. *Reunião de folhas ou cadernos, soltos, cosidos ou por qualquer outra forma presos por um dos lados, e enfeixados ou montados em capa flexível ou rígida. 2. Obra literária, científica ou artística que compõe, em regra, um volume*”¹⁸

Muito embora o mencionado conceito tenha sido formulado há quase trinta anos, houveram poucas modificações efetivadas pela maioria dos dicionários, como notamos abaixo:

¹⁶ Empregamos a palavra *enunciado* enquanto conjunto de palavras grafadas na lei, atendendo a conceituação do mesmo “como o produto da atividade psicofísica de enunciação. Apresenta-se como conjunto de fonemas e grafemas que, obedecendo a regras gramaticais de determinado idioma, consubstancia a mensagem expedida pelo sujeito emissor. CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência**. 5ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2007. P. 22.

¹⁷ Termo utilizado para se referir à ideia conceitual que formamos em nossa mente após extrair o significado exposto no enunciado. DE SANTI, E. M. (COORD.). **Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. Rio de Janeiro: Forense, 2007. P. 07.

¹⁸ FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Aurélio Básico da Língua Portuguesa**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1988.

Livro (li.vro *sm* (*lat* *libru*) **1** Segundo a UNESCO, publicação não periódica, impressa, contendo pelo menos 48 páginas, excluída a capa. *Col: pilha, ruma* (amontoados); *biblioteca, livraria* (dispostos em ordem). **2** Coleção de lâminas de **madeira ou marfim ou folhas de papel, pergaminho ou outro material**, em branco, manuscritas ou impressas, atadas ou cosidas umas às outras. **3** Divisão de uma obra literária. **4** Qualquer coisa que pode ser estudada e interpretada como um livro: *O livro da natureza(...)*.¹⁹ (*grifos nossos*)

Ocorre que, os léxicos mencionados limitam-se a formular um conceito que denotem as características atreladas à forma de apresentação até pouco tempo mais utilizada, ou seja, restringindo-o à apresentação do livro firmada no suporte físico denominado “papel”.

Contrariando as restritivas conceituações expostas, considerando que o vocábulo “livro” teve sua significação amplamente modificada no decorrer dos tempos, conforme fora aprimorada a forma de transmitir a ideia escrita, cremos que a conceituação exposta nos dicionários não se coaduna com a descrição atualmente utilizada no campo pragmático.

Alguns dicionários, vigilantes quanto à modificação do significado que acomete às palavras como o passar dos anos, já não mais restringem o conceito de *livro* à objeto cujo suporte físico seja necessariamente o papel, conforme se depreende do item 2.1 abaixo exposto:

Livro: Datação: 1013[?]cf.JM³. **Acepções:** substantivo masculino
1 coleção de folhas de papel, impressas ou não, cortadas, dobradas e reunidas em cadernos cujos dorsos são unidos por meio de cola, costura etc., formando um volume que se recobre com capa resistente
2 livro (acp. 1) considerado tb. do ponto de vista do seu conteúdo: obra de cunho literário, artístico, científico, técnico, documentativo etc. que constitui um volume [Segundo as normas de documentação da ABNT e organismos internacionais, o livro é a publicação com mais de 48 páginas, além da capa.] Obs.: cf. *folheto* ('publicação não periódica') Ex.: <l. de arte> <leu todos os l. de Saramago> **2.1 livro (acp. 2) em qualquer suporte (p.ex., papiro, disquete etc.)** **3** cada um dos volumes que compõem um livro (acp. 2); tomo **4** cada uma das partes em que se divide uma obra extensa (p.ex., a Bíblia)²⁰.

¹⁹ **IN:** <http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php?lingua=portuguesportugues&palavra=livro>. Acessado em 25 de abril de 2010.

²⁰ **IN:** <http://houaiss.uol.com.br/busca.jhtm?verbete=livro&styp=k&x=16&y=16>. Acessado em 24 de março de 2010.

A descoberta de cada nova tecnologia modifica o modo como o homem transmite a ideia escrita. Na antiguidade, a escrita era cunhada em pedras, o que trazia o enorme inconveniente tanto para a produção literária quanto para o transporte e armazenamento de qualquer mensagem. Posteriormente, um novo suporte físico foi criado para se adequar as novas necessidades, surgindo então o papiro, que facilitou o armazenamento e divulgação das ideias, mas trouxe consigo a impropriedade de sua fragilidade. Diante de uma nova necessidade, o homem galgou novas descobertas, cujas necessidades foram supridas por um bom tempo por uma engenhosa invenção dos chineses – o papel.

Se analisarmos o termo em foco sob uma perspectiva histórica, percebe-se que denominamos de “livro” todo o conjunto de formas escritas capazes de transmitir um pensamento, afirmando que antes mesmo da invenção do papel já haviam livros escritos, tais como as ideias firmadas por Platão, Aristóteles, dentre outros filósofos que abrilhantaram a antiguidade.

Amparando-se nos pensamentos de um dos mais conhecidos dramaturgos ingleses (William Shakespeare), Felipe Daudt de Oliveira (2003, p. 68) observa que não é um nome que determina a essência de um objeto, mas o contrário é o que verdadeiramente ocorre, já que uma rosa continuaria a ter as mesmas propriedades, caso modificássemos o modo como a nomeamos. Dessa forma, DE OLIVEIRA (2003, p.77-78) conclui que:

Não é difícil concluir, então, que realmente não é um nome como não é o suporte ou o formato de uma coisa que nos diz o que ela é, e, sim, o **caráter essencial**, ou seja, aquilo que situa um ser numa dada espécie. (...) os seus caracteres exteriores são acidentais e não indispensáveis para fazê-lo ser o que é.²¹

Analisando o objeto denominado *livro*, acreditamos que sua característica essencial seria a veiculação de ideias e/ou pensamentos, de modo a transmitir uma mensagem a um receptor determinado, figurando como elemento meramente secundário (não essencial) sua forma de apresentação ou o elemento físico sob o qual está firmado.

²¹ DE OLIVEIRA, Felipe Daudt. **O Sentido da Palavra Livro no art. 150 da Constituição Federal: Proteção de uma essência e não de um nome.** IN: MACHADO, Hugo de Brito (COORD.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico.** 2ª Edição. São Paulo: Atlas S.A., 2003. P. 68-78.

Arrematando nosso raciocínio, Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo (2003, p.101), versando sobre o conceito de livro, assim nos ensinam:

O essencial ao livro, portanto, não é o papel, cujo emprego foi difundido apenas nos fins da Idade Média. Também não é essencial a forma com que o papel, o pergaminho, o papiro ou as tábuas de argila são enfaixados ou montados. **Na verdade, tais suportes físicos apenas se tornam livros na medida em que veiculam determinado conteúdo,** sendo – como toda concreção de uma ideia – constantemente aperfeiçoados na infinita busca do homem pela perfeição (argila →papiro →disquete →CD-ROM →CD-R →CD-RW →?). (*grifos nossos*)²²

Impende salientar que o artigo supracitado fora publicado em 2003, motivo pelo qual ousaríamos complementar o fluxograma acima exposto, substituindo o símbolo de interrogação (?) pelo inovador “*leitor de livro digital (e-reader)*”, que consiste num aparelho eletrônico capaz de veicular as informações contidas em diversos “livros convencionais”, através de uma impressão eletrônica que simula as marcas de tinta, denominada *e-ink* (tinta eletrônica).

Atento às mudanças na aplicação do termo livro, o renomado jurista Roque Antônio Carrazza nos brinda com uma atualizada concepção de livro, senão vejamos:

Segundo estamos convencidos, a palavra *livros* está empregada no Texto Constitucional não no sentido restrito de conjunto de folhas de papel impressas, encadernadas e com capa, mas, sim, no de *veículos do pensamento*, isto é, de *meios de difusão da cultura*. Já não estamos na Idade Média, quando a cultura só podia ser difundida por intermédio de livros. Nem, nos albores do Renascimento, na chamada *era de Gutemberg*, quando os livros eram impressos, tendo por base material o papel. Hoje, temos os *sucedâneos dos livros*, que mais dia menos dia, acabarão por substituí-lo totalmente. Tal é o caso dos *CD-Roms* e dos demais artigos da espécie, que contêm, em seu interior, os textos dos livros, em sua forma tradicional.²³

²² MACHADO, Hugo de Brito; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. IN: MACHADO, Hugo de Brito (COORD.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. 2ª Edição. São Paulo: Atlas S.A., 2003. P. 97 – 120.

²³ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26ª Edição. São Paulo: Malheiros, 2010. P. 837.

Acreditamos que o conceito de livro enquanto *veículo do pensamento* em tudo se coaduna com a multiplicidade de formas através das quais tais ideias podem cotidianamente ser firmadas e difundidas. Todavia, é necessário ressaltar que o termo *cultura*, tal como exposto supra, não poderá ser apreciado e restringidos subjetivamente pelos representantes dos entes políticos, sob pena de incorrer em censura política, amplamente rechaçada e combatida pela Constituição Cidadã.

Da aplicação do conceito de livro ora adotado, percebemos que muitos objetos, embora sejam denominados livros pelos utentes da linguagem, não se veiculam ideias e pensamentos através de determinado suporte físico, razão pela qual não se enquadrariam em nossa conceituação de livro: o livro de atas, o livro de ponto, o livro de bordo, dentre outros.

Assim sendo, nos filiamos a corrente que entende o termo *livro* enquanto veículo capaz de exprimir uma ideia ou pensamento, uma vez que tal definição corresponde à significação semântica que o vocábulo assumiu na atualidade, devido às constantes mudanças de significação conferidas pelos utentes da linguagem.

2.2 O conceito legal de livro exposto na Lei 10.753/03

É bem verdade que o direito, enquanto sistema autopoiético²⁴, produz suas próprias realidades, o fazendo através da juridicização e conceituação de situações fenomênicas, que passam então a integrar o plexo de fatos jurídicos ou juridicizáveis.

Visando delimitar as operações submetidas à norma imunizante do art. 150, VI, *d*, da CF/88, o legislador ordinário introduziu norma geral e abstrata, através do art. 2º, da Lei 10.753/03, estabelecendo os contornos jurídicos do termo *livro* no dispositivo que ora transcrevemos:

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:

²⁴ Fabiana Del Padre Tomé, socorrendo-se das lições de Niklas Luhmann, afirma que sistema autopoiético “é o sistema que reproduz seus elementos valendo-se de seus próprios componentes, por meio de operações internas”. TOMÉ, Fabiana Del Padre. **A Prova no Direito Tributário**. 2ª Edição. São Paulo: Noeses, 2008. P. 43.

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

Inicialmente, percebe-se que o legislador infraconstitucional, no diploma legal que institui a política nacional do livro, transcreveu no *caput* do enunciado em apreço a concepção tradicionalista de livro, restringindo-o apenas as disposições escritas em *fichas* ou *folhas*.

Contudo, em seu parágrafo único, pugnou por equiparar à livro diversos tipos de veiculação de ideias, dentre elas as firmadas em meio digital, magnético e ótico, expostas no inciso VII, numa visão que muito se aproxima dos *sucedâneos de livro* mencionados anteriormente por CARRAZZA (2010).

Nota-se que, malgrado o legislador ordinário tenha conceituado livro de forma ainda restrita, apegando-se não há essência do objeto, mas sim à sua forma mais corriqueira de apresentação (folhas escritas), passou a equiparar à livro todos os veículos capazes de veicular as informações que outrora era apenas veiculada em papel, aproximando-se assim do moderno sentido denotativo do vocábulo *livro*.

Todavia, em nossa concepção, os veículos de informação elencados no inciso VII do dispositivo legal em apreço não deveriam ser apenas *equiparados a livro*, mas sim considerados como sendo **o livro**, posto que o conceito por nós adotado não restringe a aplicação do vocábulo apenas aos veículos de informação que tenham o papel como suporte físico.

Entretanto, numa análise mais acurada do retrocitado inciso VII, percebemos que a atecnia legislativa mostra-se ainda mais grave, posto que o multicitado inciso apenas admite como *livro em meio digital* àqueles destinados para o uso exclusivo de pessoas com deficiência visual.

O critério utilizado pelo legislador, classificando o objeto mediante sua característica referente ao seu futuro usuário, mostra-se um verdadeiro disparate. Significa dizer que o mesmo objeto digital assumirá características de livro, quando seu usuário for portador de deficiência visual e, quando o mesmo objeto for possuído por indivíduo que não tenha enfermidade visual, este não mais será considerado livro. Nada mais infundado, posto que classificar um objeto de forma conceitual é traçar as características que lhe são inerentes, analisando-o de forma isolada.

Como demonstramos acima, a conceituação do objeto deverá ater-se as suas características essenciais e, no caso do livro, há muito o papel deixou de ser imprescindível para sua caracterização, já que a evolução tecnológica fez com que os suportes físicos passassem por avançadas transformações, trazendo o conteúdo dos livros ao leitor por inúmeras formas que não a gravação de tinta em papel.

Restando cristalino o equívoco do legislador infraconstitucional quanto ao critério adotado para conceituação do livro veiculado em meio digital, analisemos quais os limites que deveriam ter sido observados para a confecção de tal conceito, visto que o mesmo trará inúmeras consequências tributárias.

CAPÍTULO III – Implicações do conceito de *livro* na abrangência da regra imunizante.

3.1 A Interpretação do art. 150, inciso VI, *d*, da CF/88, e sua decorrente limitação imposta ao legislador infraconstitucional.

Tomando por premissa que o presente trabalho adota a imunidade tributária enquanto norma constitucional, decorrente de regra expressa, que afirma a incompetência de um ente político para gravar determinadas situações especificadas na Carta Constitucional, pelas razões expostas no tópico 1.1, temos que as regras imunizantes consolidam campos não sujeitos à modificação pelas vias de legislação infraconstitucional.

Isto ocorre por que, visando proteger os princípios que informaram à confecção da Carta Política de 1988, o constituinte originário estabeleceu limites objetivos aos entes políticos, como forma de assegurar aos cidadãos algumas garantias em face ao poder de império do Estado Brasileiro, que havia sido utilizado quase que irrestritamente pelo regime ditatorial militar que antecedeu à vigência do Texto Maior.

Dentre os limites impostos ao legislador infraconstitucional estão as regras imunizatórias, já que, conforme nos ensina Edgar Neves da Silva:

As imunidades foram criadas estribadas em considerações extrajurídicas, atendendo à orientação do poder constituinte em função das ideias políticas vigentes, preservando determinados valores políticos, religiosos, educacionais, sociais, culturais e econômicos, todos eles fundamentais à sociedade brasileira. Dessa forma assegurase, **retirando das mãos do legislador infraconstitucional, a possibilidade de, por meio da exação imposta, atingi-los.**²⁵ (*grifos nossos*)

Desta forma ante a existência de regra constitucional expressa que veda à União, Estados, Distrito Federal e Municípios a instituição de impostos sobre o livro, conforme crivado no art. 150, VI, *d*, da CF/88, tem-se que o legislador infraconstitucional nunca

²⁵ SILVA, Edgar Neves. **Imunidade e Isenção**. IN: MARTINS, I. G. (COORD.) **Curso de Direito Tributário**. 12ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2010. P. 301.

possuiu competência para instituir exação sobre as operações jurídicas que envolvam o objeto denominado *livro*.

Assim sendo, ao editar a lei 10.753/03, a União pugnou por delinear o conceito de livro, restringindo-o de modo inaceitável, pois a manipulação de tal conceito deverá ser feita à luz da própria constituição, sob pena de estar o legislador infraconstitucional alterando os limites de sua própria competência tributária, que lhe fora atribuída pela Assembléia Constituinte.

Para a correta conceituação do vocábulo, faz-se necessário trafegarmos pelo método de histórico de interpretação, que consiste em averiguar qual a realidade histórica disciplinada pelo legislador à época da promulgação da norma, adaptando as significação de outrora à realidade fática contemporânea. Conforme bem acertadamente expõe Sacha Calmon Navarro Coêlho:

A lei, como *objeto* continua escrita tal qual. A ‘compreensão’ do que ali se contém é que muda, pela forma do ‘espírito’ que a anima e que lhe foi transfundido ao longo do devir histórico, pela práxis do Direito, enquanto fenômeno regular da vida em sociedade.²⁶

Sendo assim, mediante interpretação histórica da norma, há de se ressaltar que em 1988 estávamos ainda numa realidade tecnológica muito distante da que hoje alcançamos, quando os meios digitais de difusão do conhecimento estavam apenas em suas vias embrionárias, não sendo possível ao constituinte prever que o avanço científico acabaria por tornar o papel quase que obsoleto, substituindo-o como suporte tradicional que costuma veicular os livros.

Alguns ilustres doutrinadores²⁷, buscando restringir o conteúdo semântico da palavra *livro* apenas àqueles impressos em papel, mencionam que quando da formulação dos dispositivos constitucionais, houvera uma proposta de redação ofertada aos constituintes pelo jurisconsulto Ives Gandra da Silva Martins, na qual constava uma redação mais ampla do art. 150, VI da CF/88, fazendo constar no enunciado a proteção

²⁶ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 10ª Edição. São Paulo: Forense, 2009. P. 318.

²⁷ DE SANTI, Eurico Marco Diniz. **Imunidade Tributária como Limite Objetivo e as Diferenças entre “Livro” e “Livro Eletrônico”**. IN: MACHADO, Hugo de Brito (COORD.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. 2ª Edição. São Paulo: Atlas S.A., 2003. P. 55- 67.

a outros veículos de comunicação, inclusive os audiovisuais. Dado que o enunciado final esculpido na Carta Magna não contemplou tal modificação, passou-se a concluir que a proposta foi rejeitada pela Constituinte, limitando assim a imunidade em tela somente ao livro em sua forma tradicional.

Entretanto, o fato de que a redação extensiva proposta por MARTINS (2003) não fora inserida no dispositivo 150,VI, *d*, da Carta Constitucional, não implica dizer que tal redação fora efetivamente rejeitada pela Constituinte de 1988. Isto porque a referida proposta, muito embora tenha sido apresentada aos parlamentares, não fora sequer discutida pelos mesmos, como nos afirma o próprio redator da proposta:

Muitos entendem que a minha sugestão foi rejeitada, quando, de rigor, terminou não sendo discutida, pois os Deputados e Senadores do grupo que influenciou o plenário e terminou por reduzir, parcialmente, os efeitos negativos do projeto da Comissão de Sistematização, foram obrigados, muitas vezes, a não discutir pontos que gostariam de ter discutido, por entenderem que outros mais importantes mereceriam seu esforço. Assim é que de nossa proposta original, algumas das sugestões foram aprovadas e discutidas e outras não foram sequer apresentadas, entre as quais a da redação extensiva.²⁸

Assim sendo, resta esclarecido que a redação extensiva da regra imunizatória do art. 150, VI, *d*, da CF/88 nunca foi sequer discutida, uma vez que o constituinte originário não imaginava a revolução tecnológica que ocorreria nos anos vindouros, transformando completamente o modo de veiculação das ideias escritas, e, por conseguinte, a noção corrente do que se entende por *livro*.

Isto posto, torna-se inequívoco que devemos evoluir o sentido extraível do vocábulo livro, constante no dispositivo constitucional em foco, para adaptá-lo às novas realidades, posto que o objeto albergado pela norma no momento histórico de sua expedição passou por diversas modificações, sem contudo perder as características essenciais para enquadrá-lo ainda como *livro*.

Ao lado do método histórico evolutivo, devemos ainda analisar a norma imunizante através do método teleológico, que se ocupa de encontrar a finalidade a ser alcançada pela norma jurídica.

²⁸ MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Imunidades Tributárias**. IN: MACHADO, Hugo de Brito (COORD.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. 2ª Edição. São Paulo: Atlas S.A., 2003. P. 127-128.

Acreditamos que a finalidade do legislador ao editar a norma em comento foi a de proteger a difusão das ideias, face ao poder de tributar do Estado, visando abolir a interferência dos entes políticos na produção e difusão cultural da nação, prestigiando os princípios da liberdade de expressão, da livre manifestação do pensamento, e do acesso às fontes culturais, previstos no art. 5º, IV e IX, e no art. 200 da CF/88. Nosso pensamento quanto à interpretação teleológica do dispositivo que imuniza o *livro*, indica que tal enunciado deverá ser entendido em seu sentido atual e amplo, buscando guarida em abalizada doutrina nacional, senão vejamos:

Utilizando o elemento teleológico, atentando para a finalidade da norma imunizante, igualmente concluímos que esta deve abranger os chamados ‘livros eletrônicos’, pois o seu propósito é precisamente o de proteger e incentivar a difusão do pensamento veiculado nos mesmos, pouco importando se tal pensamento é veiculado através de marcas de tinta feitas sobre o papel, ou se através de *bits* armazenados em um meio eletrônico qualquer.²⁹

Sintetizando a aplicação dos dois métodos interpretativos à norma que trata da imunidade do livro, culminando numa acepção lata de tal objeto como forma de protegê-lo contra a tributação independentemente de sua forma de apresentação (em papel ou digitalizado), Regina Helena Costa assim dispõe:

Em nossa opinião, o conceito de livro para efeito de aplicação da imunidade tributária repousa na utilização de dois métodos de interpretação das normas constitucionais: a *teleológica* e a *evolutiva*. Assim é que, **considerados o espírito e a finalidade da norma imunizante, bem como as inovações tecnológicas, o de livro, para esse fim, deve ter sua conotação modificada, para comportar conteúdos que não foram imaginados pelo legislador constituinte mas que são, indubitavelmente, fiéis à finalidade da norma constitucional. Enfim, tutelada está a *mídia escrita*, esteja ela materializada em papel, CD-ROM etc.**³⁰ (*grifos nossos*)

Oportuno transcrever a pertinente conclusão a que chegaram MACHADO e MACHADO SEGUNDO:

A Constituição Federal refere-se a livros, e livros eletrônicos são livros. Assim, restringir a imunidade constitucional aos livros de papel

²⁹ MACHADO, Hugo de Brito; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. IN: MACHADO, Hugo de Brito (COORD.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. 2ª Edição. São Paulo: Atlas S.A., 2003. P. 106.

³⁰ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e código tributário nacional**. São Paulo: Saraiva, 2009. P. 100.

somente é fazer distinção onde o legislador não fez, prática condenada até pelos mais formalistas hermeneutas.³¹

Portanto, nutrimos a convicção de que o sentido do vocábulo *livro*, tal qual utilizado na regra constitucional imunizatória, deverá ser extraído através de uma interpretação evolutiva e teleológica de do enunciado exposto no art. 150, VI, *d*, da CF/88, abrangendo na contemporaneidade todo veículo capaz de exprimir uma ideia ou pensamento, compreendendo assim os veiculados através dos meios digitais. Resta então constatar que a restrição de tal conceito por legislação infraconstitucional, tal como fizera à União através da Lei 10.753/03 é completamente inválida e inconstitucional.

3.2 Posicionamento da jurisprudencial acerca do tema

As cortes nacionais vêm se manifestando em consonância com nosso entendimento, privilegiando a interpretação teleológica da norma, afim de que a imunidade possa abranger todo o material capaz de veicular ideias e pensamentos. Por seu intenso caráter didático, transcrevo ementa lavrada pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região:

Mandado de segurança. Agravo retido. Tributário. Livro. Cd-rom. Imunidade tributária. Artigo 150, Inciso VI, Alínea "D", Da Constituição Federal. - Agravo retido não conhecido por falta de requerimento da sua apreciação por este Tribunal. - **O conceito de livro deve ser entendido como meio de transmissão de informações, tendo em vista que a evolução histórica mostra que o material utilizado para se expressar ideias foi modificado ao longo do tempo, sendo sua impressão em papel mera circunstância. - Deve-se priorizar a interpretação teleológica, a qual possibilita a efetividade da norma imunizante, tendo em vista que o objetivo de se excluir a tributação ao livro é estimular a leitura e, conseqüentemente, o nível de instrução, cultura e formação da população brasileira. - Desta forma, a imunidade abrange também o CD-ROM, que constitui apenas suporte físico para a disseminação do conhecimento.** - Agravo não conhecido e apelação a que se dá provimento.³² (*Grifos nossos*)

³¹ MACHADO, Hugo de Brito; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. IN: MACHADO, Hugo de Brito (COORD.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. 2ª Edição. São Paulo: Atlas S.A., 2003. P. 104.

³² APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA – 38592 – Rel. Desembargador Federal ALUISIO GONCALVES DE CASTRO MENDES – TRF2 - DJU - Data: 05/09/2003 - Página::211”. Neste mesmo sentido, confira-se: AMS - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA – 44309 – Rel.

A extensão o alcance visado pela norma imunizatória do livro aos denominados “livros eletrônicos”, torna-se ainda mais indubitável quando temos sob análise os leitores de livros digitais (e-readers), que são instrumentos eletrônicos do mesmo tamanho que um livro convencional, através dos quais o usuário poderá ter acesso ao conteúdo de qualquer obra literária ou jornal através de sua tela, aproximando-se cada vez mais do formato do livro tradicional.

Em recente decisão liminar proferida em 11 de dezembro de 2009, a juíza federal Marcelle Ragazoni Carvalho confere imunidade tributária ao leitor digital de livros, ressaltando que a norma constitucional de imunidade não pode ser restringida por norma veiculada na Lei 10.753/03, senão vejamos:

Por sua vez, a atinente imunidade tributária deve ser interpretada de forma teleológica, visando aferir a finalidade da norma e se adequar à realidade e às inovações tecnológicas. Atualmente, surgiram novos mecanismos de divulgação da cultura e informação, como os livros, jornais e periódicos eletrônicos, dentre eles o produto ‘Kindle’, que se refere a um leitor digital de livros, basicamente, que também devem ser alcançados pela imunidade tributária estabelecida no art. 150, VI, alínea ‘d’, da Constituição Federal. Entendo que **a Lei 10.753/2003**, que instituiu a Política Nacional do Livro, embora tente definir o conceito de livro e também de livro por equiparação, não pode ser considerada exauriente, mesmo porque **não poderia limitar o alcance da norma constitucional de imunidade.**³³

Importante salientar que não trazemos à baila os mencionados entendimentos jurisprudenciais como forma de conferir legitimidade ao nosso raciocínio através de um *argumento de autoridade*, mas sim demonstrando que a *autoridade do argumento* por nós defendida neste trabalho está sendo devidamente aplicada pelos julgadores pátrios.

Portanto, malgrado a extensão do vocábulo livro ainda não tenha se submetido ao crivo do Supremo Tribunal Federal, percebe-se que a jurisprudência nacional se manifesta no sentido de conferir imunidade ao livro tal como o conceituamos neste trabalho, ou seja, como forma de veicular ideias e pensamentos independentemente do suporte físico que se utilizem para tanto.

Desembargador Federal PAULO BARATA – TRF2 - DJU - Data:4/6/2003 - Página::161; AMS - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA – 307236 – Relator Juiz NERY JUNIOR – TRF3 - DJF3 CJ1 DATA:27/10/2009 PÁGINA: 58

³³ Decisão liminar conferida no processo nº 2009.61.00.025856-1, que tramita na 22ª Vara federal da seção judiciária de São Paulo.

CONCLUSÃO

As regras de imunidade tributária, devem ser entendidas como regras constitucionais que informam a incompetência dos entes políticos para instituir tributos com relação às situações especificadas na Carta Constitucional, precisando ser analisadas concomitante com as regras que outorgam competências tributárias, de modo a delinear qual o campo passível de atuação legiferante pela União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Dado que as competências somente são concedidas pelo Poder Constituinte, o legislador infraconstitucional deverá ater-se as limitações elencadas nos dispositivos constitucionais, sendo-lhes vedado editar leis que, mediante acentuada restrição da conceituação dos vocábulos constantes nas regras proibitivas, acabem por culminar no alargamento de suas esferas de competência.

Sendo assim, preconizando o art. 150, inciso VI, *d*, da CF/88, uma imunidade quanto às operações envolvendo livro, determinar o sentido dado ao vocábulo *livro* implica definir quais as situações que não poderão ser gravadas através de tributos.

Analisando o conceito de *livro*, restou evidenciado que sua significação fora se modificando com o passar dos anos, sendo o livro representado pelo “conjunto de escritas gravadas em papel” apenas a sua forma mais corriqueira de apresentação à época da promulgação do dispositivo constitucional em apreço.

A constante evolução da tecnologia permitiu que o homem substituísse gradativamente os suportes físicos sobre os quais as ideias e pensamentos eram veiculadas, sendo possível nos tempos atuais veicular tais conteúdos em formatos digitais, em caráter semelhante ao crivado em papel, razão pela qual os livros (enquanto conteúdo de ideias) não mais está limitado à sua impressão em papel. Desta forma, MACHADO apresenta conclusão de lógica inafastável, ao preconizar que: “*A Constituição Federal refere-se a livros, e livros eletrônicos são livros. Assim, restringir*

a imunidade constitucional aos livros de papel somente é fazer distinção onde o legislador não fez, prática condenada até pelos mais formalistas hermeneutas.”³⁴

Portanto, concluímos que uma interpretação teleológica e evolutiva do vocábulo *livro*, tal qual utilizado na Constituição Federal em seu art. 150, VI, *d*, nos permite enquadrar como livros todos os veículos que veiculem ideias e pensamentos, sobretudo aqueles que encontram-se gravados em meios digitais, não podendo a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal instituir impostos sobre os denominados “livros eletrônicos”.

³⁴ MACHADO, Hugo de Brito; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. IN: MACHADO, Hugo de Brito (COORD.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. 2ª Edição. São Paulo: Atlas S.A., 2003. P. 104.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 15ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2009.

BORGES, José Souto Maior. **Isenções tributárias**. 2ª Edição. São Paulo: Sugestões Literárias, 1980.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26ª Edição. São Paulo: Malheiros, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência**. 5ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. **Curso de Direito Tributário**. 19ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. **Direito Tributário, Linguagem e Método**. 2ª Edição. São Paulo: Noeses, 2008.

CHIESA, Clélio. **Imunidades e Normas Gerais de Direito Tributário**. IN: DE SANTI, E. M. (COORD.) **Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. Rio de Janeiro: Forense, 2007. P. 921 - 981.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 10ª Edição. São Paulo: Forense, 2009.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias: Teoria e análise da jurisprudência do STF**. 2ª Edição. São Paulo: Malheiros, 2006.

COSTA, _____. **Curso de Direito Tributário: Constituição e código tributário nacional**. São Paulo: Saraiva, 2009.

DE OLIVEIRA, Felipe Daudt. **O Sentido da Palavra *Livro* no art. 150 da Constituição Federal: Proteção de uma essência e não de um nome.** IN:

DE SANTI, Eurico Marco Diniz. **Imunidade Tributária como Limite Objetivo e as Diferenças entre “Livro” e “Livro Eletrônico”.** IN: MACHADO, Hugo de Brito (COORD.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico.** 2ª Edição. São Paulo: Atlas S.A., 2003. P. 55- 67.

_____ (COORD.). **Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho.** Rio de Janeiro: Forense, 2007.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Aurélio Básico da Língua Portuguesa.** Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1988.

IVO, Gabriel. **Norma Jurídica: Produção e Controle.** São Paulo: Noeses, 2006.

MACHADO, Hugo de Brito (COORD.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico.** 2ª Edição. São Paulo: Atlas S.A., 2003. P. 68-78.

MACHADO, Hugo de Brito; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico.** IN: MACHADO, Hugo de Brito (COORD.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico.** 2ª Edição. São Paulo: Atlas S.A., 2003. P. 97 – 120.

MARQUES, Márcio Severo. **Espécies Tributárias.** IN: DE SANTI, E. M. (COORD.) **Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho.** Rio de Janeiro: Forense, 2007. P. 37- 61.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Imunidades Tributárias.** IN: MACHADO, Hugo de Brito (COORD.). **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico.** 2ª Edição. São Paulo: Atlas S.A., 2003. P. 121-129.

SILVA, Edgar Neves. **Imunidade e Isenção.** IN: MARTINS, I. G. (COORD.) **Curso de Direito Tributário.** 12ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2010. P. 299 – 315.

SOBRINHO, José Wilson Ferreira. **Imunidade Tributária.** Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 1996.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. **A Prova no Direito Tributário**. 2ª Edição. São Paulo: Noeses, 2008.

- SITES PESQUISADOS:

<http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php?lingua=portuguesportugues&palavra=livro>. Acessado em 25 de abril de 2010.

<http://houaiss.uol.com.br/busca.jhtm?verbete=livro&stipe=k&x=16&y=16>. Acessado em 24 de março de 2010.