

# EXTENSÃO DA IMUNIDADE DE LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS. INTERPRETAÇÃO DA EXPRESSÃO “PAPEL”. O LIVRO ELETRÔNICO

Martiane Jaques La Flor<sup>†</sup>

Resumo: Este artigo científico aborda a imunidade tributária dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado à sua impressão. Essa imunidade protege o direito à educação e liberdade de expressão que fora muito exaltada na época de sua inserção no texto constitucional, quando da promulgação da Constituição Federal de 1946. Hodiernamente se questiona sobre a extensão desta imunidade e se essa englobaria outros meios de veiculação do conhecimento, ou não. Nesse contexto, analisamos a natureza jurídica, conceitos e jurisprudência, desembocando na questão do livro eletrônico, sob os atuais aspectos histórico e tecnológico, muito diferentes daqueles existentes no ano de 1946.

Palavras-Chave: imunidades; art. 150, VI, “d”, CF; livro eletrônico.

Abstract: This research paper focuses on the tax immunity of books, newspapers and periodicals also paper for the printing. This immunity protects the right to education and freedom of expression that had been very excited at the time of its insertion in the Constitution, then in the Constitution of 1946. In our times questioned the extent of this immunity, it would include other means of knowledge transmission or not. In this context, analyzed the legal concepts and jurisprudence, resulting in the

---

<sup>†</sup> Mestranda em Direito Tributário da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, Especialista em Direito Imobiliário e em Direito Notarial e Registral. Especializanda em Direito Empresarial, Administrativo e em Direito Civil. Advogada. Contadora.

issue of e-book, under the current technological and historical perspective is very different from that year, 1946.

Keywords: immunity; art. 150, VI, "d", CF; eBook.

Sumário: Introdução. 1. A imunidade do art. 150, vi, “d” da Constituição Federal. A. Métodos hermenêuticos. B. Ratio es-sendi da imunidade e direitos fundamentais. 2. Dissenso entre a hermenêutica reducionista e ampliati-va da imunidade em foco. A. A questão da semântica da palavra “livro” e o tema dos in-sumos. B. Superação do posicionamento reducionista através da prevalência dos direitos fundamentais por meio de uma hermenêutica ampliati-va. Conclusão. Referências. Obras con-sultadas.

Summary: Introduction; 1. Immunity of art. 150, vi, "d" of the Federal Constitution; 2. Disagreement between the reductionist and ampliati-ve hermeneutics of immunity in focus; Conclu-sion; References.

## INTRODUÇÃO



presente trabalho explora a incidência da imuni-dade do artigo 150, VI, “d” da Constituição Fe-deral, o qual afirma: “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) li-vros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.” Analisamos essa imunidade dentro de cada contexto histórico-constitucional e histórico-tecnológico, findando essa análise nos dias atuais.

Essa imunidade resguarda direito fundamental do cida-dão enquanto membro de um regime democrático de Direito,

visto que defende a liberdade de expressão (art. 220, §1º e 6º CF, bem como os incisos IV, V, IX, X, XIII e XIV do art. 5º, CF) e de educação (art. 206, II, CF). Os direitos fundamentais cuja proteção se almeja, através da proteção constitucional em comento são os da liberdade de expressão do pensamento, de acesso à informação e à cultura.

A realização deste trabalho é justificada, dentre outros objetivos, por buscar definir os meandros do conceito de imunidade, mormente no que se refere ao insumo “papel”, sua natureza jurídica e evolução histórica, confrontando com a legislação e princípios constitucionais, evidenciando como a jurisprudência vem decidindo atualmente sobre este assunto.

No primeiro momento, analisamos o conceito geral de imunidade, natureza jurídica e seu possível relacionamento com os direitos fundamentais, além de aclarar sobre os termos utilizados na alínea “d”, do inciso VI do art. 150 da CF; no segundo, abordamos a imunidade de imprensa, seu contexto histórico, as posições doutrinárias e jurisprudenciais, bem como suas aplicações aos casos concretos, especificamente ao do livro-eletrônico.

## 1. A IMUNIDADE DO ART. 150, VI, “D” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

A tributação é decorrente do exercício do poder estatal, de, através das leis, (princípio da legalidade), impor aos particulares o dever de pagar tributos, porém este poder não é ilimitado, os cidadãos estão alicerçados em garantias não exaustivas. Essas garantias são *numerus apertus*, pois além de serem encontradas no texto constitucional em partes esparsas (não somente na seção “Das Limitações do Poder de Tributar” – arts. 150 - 152, CF), decorrem também dos princípios constitucionais e dos tratados internacionais que o Brasil ratificou (art. 5, §2º, CF).

Prefacialmente cabe afirmar que, embora haja algumas vozes dissidentes<sup>1</sup>, entende-se que a imunidade esculpida no artigo 150, VI, CF diz respeito apenas a impostos. Na docência de Nery (2009, p.620), citando julgado do TRF- 3ª, 6ª T, Ap 175291, rel. Des. Salette Nascimento, v.u., j.20.9.200: “A imunidade tributária da CF 150, VI, “d” só incide sobre impostos. As contribuições, conquanto se revistam de natureza tributária (CF, 149), não se confundem com impostos, não se inserindo na imunidade constitucional da CF 150, VI, d”.

Adentrando perfunctoriamente no debate de se as imunidades são consideradas cláusulas pétreas – art. 60, §4º, CF – e, assim, não poderão sofrer limitação do poder constituinte. Ao entendê-las como garantias individuais veda-se qualquer ingerência no sentido de diminuí-las ou extirpá-las. Nessa conjuntura, verifica-se que há controvérsias doutrinárias sobre a natureza jurídica das imunidades, que ora são entendidas como limitações constitucionais ao poder de tributar (Aliomar Baleeiro, Luciano Amaro, Humberto Ávila, Luiz Difini); ora como regras negativas de competência, de exclusão ou supressão de competência (Misabel Abreu Machado Derzi, Hugo de Brito Machado, Pontes de Miranda); outrora como supressão/vedação ao poder de tributar (Sacha Calmon, entre outros). Cabe advertir que a Constituição Federal utiliza-se de variadas terminologias no sentido de imunidade, então devemos ignorar o conceito trazido, pois se a limitação consta da própria Constituição, independente do nome dado, será imunidade (v.g. art. 195, §7º, CF)<sup>2</sup>.

Outra questão que se insere é se as imunidades e aqui, aludimos, mormente a da alínea “d”, se essa configuraria princípio ou regra. Para Bernardo Ribeiro citado por Sevegnani: “[...] sem dúvida, a imunidade tributária é um Princípio Consti-

---

<sup>1</sup> V.g. Paulo de Barros Carvalho.

<sup>2</sup> STF, 1ª T., RMS 22.192/DF, Rel. Min Celso de Mello, j. 28.11.1995, DJ 19.12.1996.

tucional que veda as entidades tributantes instituírem imposto sobre certas pessoas, bens, coisas, fatos ou situações, considerados relevantes à sociedade e ao Estado” (2010, p.29), ademais o Supremo Tribunal Federal frequentemente as tem assim classificado.<sup>3</sup> Porém, não seria o adequado, tendo em vista que não possuem grau de abstração elevado, típico dos princípios; são sim, normas objetivas aplicáveis aos casos concretos diretamente, muito embora possuam carga valorativa principiológica, funcionando como instrumentos de concretude de direitos e garantidas fundamentais. Ademais tal *regra é* regra de sobre direito ou também denominada regra de estrutura, visto que dispõe sobre a edição de outras regras.

A imunidade ora analisada foi inserida no ordenamento jurídico brasileiro pela primeira vez através da Constituição de 1946. O contexto brasileiro anterior a essa data era de altos impostos sobre o papel, o que penalizava as gráficas dificultando o mercado editorial, chegando a uma alíquota absurda de 48% no protecionismo de Rodrigues Alves, que foi suprimida no governo de Juscelino K. com políticas de isenções e apoio ao papel brasileiro. (HALLEWELL apud C. CARVALHO, 2009, p.53)

Como referido, em 1946, por proposição do então deputado federal Jorge Amado, como resultado da preocupação do proponente em relação ao acesso popular à leitura e à liberdade de imprensa instituiu-se a imunidade de imprensa. (BALEIRO, 2006, p.339) Ressalta-se, também, que a Constituição de 1946 sucedeu ao período de Estado-Novo, época de repressão intensa às liberdades de imprensa e de manifestação do pensamento, sendo, portanto, uma Constituição amplamente caracterizada como tendente a resguardar as liberdades civis. O texto constitucional nessa Constituição afirmava que era imune o papel – e somente ele - que se destinasse exclusivamente à im-

---

<sup>3</sup> Re n. 209.253, DJ 01.02.2002, Rel Moreira Alves; MCADIN n 2.024, DJ 01.12.200, Rel Sepúlveda Pertence.

pressão<sup>4</sup> de jornais, periódicos e livros. (art. 31, V, “c”, CF/46), já na Constituição de 1969 o advérbio foi suprimido e o insumo foi colocado ao final da alínea (art. 20, III, “d”, CF/67), seguida da emenda constitucional n. 1 que originou a Constituição Federal de 69, na qual não houve grandes modificações: passando, apenas o vocábulo “jornal” para o singular. Na atual Constituição Federal (1988), tanto a palavra jornal, quanto o periódico vêm para o plural, de resto nada foi modificado (art. 150, VI, “d”). Todavia, a existência ou não do vocábulo “exclusivamente” não trouxe nenhuma mudança na prática tributária, dessa maneira, todo e qualquer papel inadequado para impressão, tais como cita Baleeiro: “o transparente, o fortemente colorido, o *Kraft*, o decorado” (op cit, p.340) nunca gozaram de imunidade. Por outro lado, se questiona se o papel de luxo ou de preço exorbitante pode se valer da referida imunidade. Em resposta, temos o respaldo da própria Constituição que não distinguiu os papéis em termos econômicos, mas apenas em relação à sua finalidade (impressão), não podendo, então, o intérprete fazê-la. Por outro lado nem todo o papel utilizado em uma gráfica é imune, mas somente os destinados à impressão dos referidos objetos e, para tal, a Lei 11.945/2009, em seu artigo 1º, obriga, para fins de recebimento da benesse, a empresa a manter registro especial na Secretaria da Receita Federal do Brasil, fazendo prova da regularidade da destinação do papel (SIQUEIRA, 2011, p.68).

Adentrando no assunto das classificações das imunidades iremos nos utilizar das mais difundidas na doutrina, tomando por base aquela formulada por Ricardo Alexandre (2010, p.173-177). Quanto ao parâmetro de concessão, a imunidade da letra “d”, do inciso VI, do artigo 150 da Constituição Federal visa beneficiar objetos ou coisas, quais sejam: livros, jornais,

---

<sup>4</sup> A alusão ao papel de imprensa tem motivo devido às restrições impostas por Getúlio Vargas às importações de papel de imprensa, o que prejudicava os jornais de oposição ao regime ditatorial (CARRAZA, *et all*, 2011, p.31).

periódicos e o papel destinado a sua impressão, sendo, portanto classificada em objetiva<sup>56</sup> ou real; já quanto à sua origem, tal imunidade é enquadrada como política, pois visa a resguardar outros princípios que não os da isonomia e do pacto federativo; quanto ao alcance é geral, visto que se refere a todos os entes tributantes e diversos tributos - diferentemente da imunidade tópica que se restringe a determinado grupo ou tributo; quanto à sua forma de previsão é explícita ou também denominada expressa, porque decorrente dos princípios constitucionais; por fim, quanto à necessidade de regulamentação é considerada incondicionada, tendo em vista que a norma constitucional gera seus efeitos independentemente de regulamentação.

Adverte-se que sendo uma imunidade objetiva, apenas abarca impostos objetivos, ou seja, IPI, II e o ICMS.

Mais do que classificar a imunidade em grupos conforme sua natureza jurídica é entender o seu fundamento, sua finalidade que, conforme lição de Hugo de Brito é a de garantir as liberdades de pensamento e de expressão não apenas barateando os objetos, mas excluir o tributo como dominação estatal (2005, p. 120).

## A. MÉTODOS HERMENÊUTICOS

---

<sup>5</sup> Há quem defenda ser imunidade subjetiva, pois visa beneficiar pessoas. Guilherme Pereira Neves (apud CAVALLI, 2010, p.96). E há quem, embora a considere objetiva ressalta que a mesma visa proteger a livre expressão do pensamento e não o objeto livro em si (MACHADO, S. 2002, p.93).

<sup>6</sup> RE 206.774/RS, 1ª T., Rel. Min Ilmar Galvão, j. 03.08.1999, DJU 29.10.1999: “[...] Empresa dedicada à edição, distribuição e comercialização de livros, jornais, revistas e periódicos, imunidade que contempla, exclusivamente, veículos de comunicação e informação escrita, e o papel destinado a sua impressão, sendo, portanto, de natureza objetiva, razão pela qual sujeitas à tributação pelas receitas e pelos lucros auferidos. Conseqüentemente, não há falar em imunidade ao tributo sob enfoque, que incide sobre atos subjetivados (movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira.”

Diante do exposto, cabe analisar como se deve proceder em relação à interpretação que devemos dar aos artigos constitucionais que versem sobre imunidades, sobretudo ao inciso em comento.

Múltiplos são os métodos interpretativos. Em breve discurso: o literal ou também denominado gramatical estabelece que a norma deva ser interpretada levando em consideração somente o que está nela escrito e da maneira com que ela é percebida na sociedade (não necessariamente a vontade do legislador, que está adstrito à época em que legislou); o método sistemático ou também denominado lógico, intrinsecamente ligado ao princípio da unidade da Constituição, requer uma leitura que traga uma harmonia e sentido ao texto constitucional – isso pode ocorrer por meio da intertextualidade (buscar o sentido dentro da Constituição) e da interdisciplinaridade (buscar o sentido em legislações infraconstitucionais); o método teleológico ou finalístico foca no objetivo da norma, ou seja, os fins os quais ela almeja; o método histórico é o que se utiliza do contexto histórico em que foi feita a norma para revelar o objetivo desta; por derradeiro o método evolutivo onde a interpretação trata-se de um processo informal de reforma do texto da Constituição (BARROSO, 2009, p.151).

Hugo de Brito (2010, p.308) afirma: “Não pode, pois, o intérprete, deixar de considerar essa evolução. 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.”

Este último método é tratado por Pedro Lenza como mutação constitucional – diferenciando-a da reforma constitucional. Mutações não são algo palpável, mas sim alterações no sentido e significado interpretativo de um texto constitucional. Portanto, a transformação não esta no texto, mas na interpretação da regra por ele enunciada, o texto continua inalterado, em suas palavras: “As mutações constitucionais, portanto, exteriorio-



rizam o caráter dinâmico e de prospecção das normas jurídicas, por meio de processos informais. Informais no sentido de não serem previsto dentre aquelas mudanças formalmente estabelecidas no texto constitucional.” (2010, p.130)<sup>7</sup>

Ricardo Lobo Torres diz que a interpretação que deve nortear todo o direito tributário deve ser a teleológica consubstanciando-a no princípio da razoabilidade (1995, p.251) da mesma forma é o pensamento de Yamashita (2009, p.32)

Doutra coisa se trata a interpretação ampliativa e restritiva tão divagada na doutrina tributária, a corrente que ora adotamos, em síntese, trata interpretação restritiva como sinônimo de interpretação literal, ou seja, na atitude hermenêutica da norma devem-se utilizar todos os métodos adrede citados, devendo prevalecer o que mais próximo da literalidade fique – é o caso do artigo 111 do Código Tributário Nacional, que preconiza uma interpretação literal de normas que versem sobre isenções,<sup>8</sup> já a interpretação ampliativa, sinônimo de teleológica busca por meio de todos os métodos, o que realiza o *telos* da norma.

A interpretação ampliativa das imunidades requer uma interpretação teleológica, optando o intérprete, após perpassar por todos os métodos interpretativos o que realiza a finalidade imanente da norma. Razão do mestre Hugo de Brito (op.cit., p.307) considerar para fins da alínea “d” do inciso VI, do art. 150 da CF não somente o papel para fins de imunidade, mas outros meios necessários à confecção dos livros, jornais e periódicos, a fim de garantir a maior efetividade da norma constitucional.

Todavia, há quem afirme que nessa exegese o renomado autor utiliza-se da integração (analogia, os costumes, os princí-

---

<sup>7</sup> O autor traz como exemplo a denominação de “mulher honesta” demonstrando que ao longo do tempo adquiriu significados diversos, sem, contudo ser extirpado do Código Penal Brasileiro (Lei n.11.106/2005).

<sup>8</sup> Re 85.289/SP j. 05.09.96. Des Rel José Delgado.

pios gerais de direito e a equidade), mais especificamente a analogia e a equidade “E isso porque incluir no privilégio quaisquer meios indispensáveis à confecção dos objetos imunes consistem em analogia, e incluir os atos tais como a venda e a distribuição dessas mercadorias consiste em equidade. [...] resolveu-se pela analogia incluir todos os outros meios porque o papel, que é um meio de confecção desses objetos, estava incluso; não obstante também achou, tendo em vista a equidade, que seria justa a não cobrança de impostos sobre serviços relacionados diretamente a estes produtos para que seus preços sejam inferiores e assim proporcionem ainda maior efetividade ao princípio da liberdade de expressão. (LEOPOLDO, 2010, p.24)”

Entendimento com o qual não coadunamos; não se deve pensar em lacunas jurídicas que adviriam do processo histórico de informatização e tecnologia, utilizando-se, por conseguinte da *integração*, mas sim, de aplicação correta da *interpretação* com fulcro de dar sentido à norma.

Em suma, o método de interpretação que deve ser utilizado para a imunidade de imprensa, são todos os métodos abordados, partindo-se do literal, dando ênfase para aqueles demais que ampliem o sentido da norma na sua finalidade, ou seja, que busque os seus objetivos. Nesse sentido: “Sob certo aspecto, a índole da imunidade é essencialmente política, o que- como pondera Amílcar Falcão – impõe ao intérprete fazer os imprescindíveis confrontos e as necessárias conotações de ordem teleológica, toda vez que, concretamente, tiver que dedicar-se à sua exegese. (BORGES apud BARRETO, 2003, p.9)”

A crítica que se faz à exegese literal se justifica pelos equívocos gerados pela limitação semântica das palavras, que as torna inaptas para corresponder à multiplicidade das ideias e à complexidade da vida, advindas principalmente com o desenrolar do tempo. Deve-se buscar, destarte a razão de ser da nor-

ma.

## B. *RATIO ESSENDI* DA IMUNIDADE E DIREITOS FUNDAMENTAIS

O embrião da imunidade consagrada no art. 150, VI, “d”, CF, é a proteção à liberdade de imprensa, pensamento e expressão, bem como o livre acesso ao conhecimento e à cultura, direitos e garantias individuais, pilares de um Estado Democrático de Direito, constitucionalmente protegidos como cláusulas pétreas (art. 5º, IV, IX e XIV), desaguando no direito à educação, que deve ser fomentado pelo Estado, para o exercício da cidadania e preparação para o trabalho (art. 5º, XXVII; arts. 205, 206, II, 215 e 220 §§2º e 6º, CF). Ives Gandra (2010a, p.25) compartilha deste juízo entendendo que tal imunidade fortalece a democracia, a livre expressão e a cidadania.

Para muitos a imunidade tem por função axiológica evitar a submissão tributária das empresas jornalísticas ao poderio do Estado, porém esta tese fracassa quando analisamos outras nações, a exemplo da americana que preserva a liberdade de expressão mesmo cobrando impostos sobre livros e jornais. Observa-se, ainda, que no Brasil, durante o período do regime militar as imunidades jornalísticas e de imprensa perduravam em tese, e não havia liberdade alguma no país. Motivo que faz o professor Eduardo Sabbag (2011, p.363) trazer o fundamento de “utilidade social”<sup>9</sup> para justificar essa imunidade objetiva e não justificá-la na liberdade de expressão.

Para outros (BALEIRO, 2006, p.341) o objetivo da imunidade é reduzir o custo do produto favorecendo a trânsito de informações, ensino, educação e cultura.

Tal imunidade atinge três veículos de pensamento e um insumo: os livros, os jornais, os periódicos e o papel, respecti-

---

<sup>9</sup> Justificativa para a imunidade das listas telefônicas no julgado já citado do STF.

vamente.

Nesse ponto, se discute a possibilidade de diferenciar os livros, jornais e periódicos quanto ao conteúdo de forma, atribuindo imunidade apenas àqueles de valor didático ou artístico, tese que não merece guarida, pelo mesmo motivo já exposto: não é lícito ao intérprete restringir direitos ou garantias se o legislador não o fez.

Pontes de Miranda já afirmava: “Se falta liberdade de pensamento, todas as outras liberdades humanas estão sacrificadas, desde os fundamentos [...]” (CARRAZZA, apud PONTES, 2011, p.861).

Pensamento que não é compartilhado por Ricardo Lobo Torres apud C. Carvalho (1998, p. 195) que também traz como exemplo os EUA, país destaque no combate a repressão da liberdade e que não veda a tributação dos meios de imprensa. Em resposta a esse argumento trazemos a política fiscal de deduções lá inserida, que beneficia mais os consumidores do que se fosse instituída imunidade, conforme veremos no capítulo seguinte. Ademais o autor revida o barateamento das obras alegando que somente um público seletivo teria acesso a redes de informática, ponto de vista, com a devida vênia, sem razão; hoje existem inúmeros *ciber* com preços acessíveis para se utilizarem de recursos informáticos, bem como inúmeras bibliotecas, não somente públicas, que dão livre acesso ao público em geral. Por fim o autor trata a imunidade como um privilégio devendo ser, portanto, interpretada restritivamente, argumento que sabemos incoerente tendo em vista se tratar de justificativa à isenção.

Barreto discorre (op. cit. 10): “Assim dentro das interpretações possíveis, especialmente em matéria de imunidade, deve prevalecer aquela que prestigia os princípios constitucionais.”

Os direitos e garantias fundamentais assegurados por essa imunidade direta e indiretamente são: “Art. 5º [...]IV - é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato; IV -

é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato; IX - é livre a expressão da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, independentemente de censura ou licença; Art. 206. O ensino será ministrado com base nos seguintes princípios: [...] II - liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar o pensamento, a arte e o saber; 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. Art. 218. O Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológicas. 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.”

Os princípios no processo interpretativo servem como vetores, ou chaves, dando sentido e alcance aos enunciados normativos, diferentemente não o é com a norma do art. 150, VI, CF.

Nas palavras de Humberto Ávila “a atividade de interpretação traduz melhor uma atividade de reconstrução”(ÁVILA, 2009, p.35), visto que preservando certos valores e bens jurídicos, o ordenamento jurídico determina os fins e o intérprete não poderá evadir-se deles na sua atividade interpretativa.

Vespero (2000, p.206) é incisiva ao alegar: “[...] não entendemos a imunidade como princípio, mas, sim como meio para a realização deles. Temos que a razão de ser da imunidade é a impossibilidade de o Estado criar tributos sobre determinados direitos fundamentais, como, por exemplo, a liberdade, estes sim princípios.”

Apesar de, ao tratarmos da imunidade da alínea “d” estarmos tratando de princípios e, portanto deveríamos respaldar as garantias nela inseridas não encontramos consenso no tratamento hermenêutico que a ela deve ser dada.

## 2. DISSENSO ENTRE A HERMENÊUTICA REDUACIONISTA E AMPLIATIVA DA IMUNIDADE EM FOCO

Há grande divergência na doutrina e jurisprudências pátrias em relação à atividade exegética da imunidade do art. 150, VI, “d”, CF. Alguns doutrinadores, bem como juízes defendem uma interpretação restritiva do artigo citado, conquanto a doutrina majoritária, muito embora sem tantos reflexos nas Cortes Superiores, defendem uma interpretação ampliativa, dando ênfase aos direitos fundamentais e ao sentido emanado da Constituição, qual seja: a de proteção da educação por meio de divulgação menos onerosa da atividade intelectual, artística e científica.

Todavia não foi esse o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal no Re n.324.600, j. 03.09.02 e Re n. 116.188-4: “Tributário. Imunidade conferida pelo art. 150, VI, "d" da Constituição. Impossibilidade de ser estendida a outros insumos não compreendidos no significado da expressão "papel destinado à sua impressão".

A Suprema Corte Americana no caso *Grosjean v. American Press Co.*, In analisou a carga tributária adicional imposta pelo Estado da Lousiania à anúncios contidos em jornais e periódicos, o juiz apontou que tais objetos têm função de informação e formação de opinião pública: “The tax here involved is bad not because it takes money from the pockets of the appellees. If that were all, a wholly different question would be presented. It is bad because, in the light of its history and of its present setting, it is seen to be a deliberate and calculated device in the guise of a tax to limit the circulation of information to which the public is entitled in virtue of the constitutional guaranties. A free press stands as one of the great interpreters between the government and the people. To allow it to be fettered is to fetter ourselves.”<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> O tributo em tela é ruim não porque tira dinheiro do bolso dos apelados.

Decisão que vem resguardar a quinta emenda da Constituição Norte Americana, que é taxativa em afirmar a liberdade de expressão: “Congress shall make no law respecting an establishment of religion, or prohibiting the free exercise thereof; or abridging the freedom of speech, or of the press; or the right of the people peaceably to assemble, and to petition the Government for a redress of grievances.”<sup>11</sup>”

Na legislação estrangeira europeia não temos esse tipo de imunidade, por outro lado, na França, por exemplo, se criou a *taxe sur la valeur ajoutée* que envolve a não cumulatividade dos tributos incidentes, o que seria similar ao IVA (imposto sobre valor agregado), que é um imposto sobre o consumo, incidindo na produção e comercialização de bens (equivaleria à soma dos nossos IPI, ICMS e ISS), que também é não cumulativo, ou seja, os impostos recolhidos por terceiros mas faturados ao adquirente nas compras são dedutíveis do imposto devido; o valor do saldo credor do contribuinte, formado pelos créditos excedentes não absorvidos pelos débitos, será reembolsado pelo fisco; além de ser seletivo em razão da essencialidade do produto, sendo considerados, o livro, o jornal e o periódico, bens de subsistência e, portanto sujeitos a alíquotas inferiores a 4%. O que, na prática beneficia mais o consumidor do que se houvesse imunidade ou isenção sobre mencionados bens. (BA-

---

Se fosse isto, uma questão totalmente diferente seria apresentada, é ruim porque, sob a égide da história e de seu desenrolar atual, é visto como um instrumento deliberado e direcionado, sob o pretexto de ser um tributo, para limitar a circulação de informação qual o público é detentor em razão das garantias constitucionais. (tradução nossa) In: Grosjean v. American Press Co. In. *Legal Information Institute*. Disponível em: <[http://www.law.cornell.edu/supct/html/historics/USSC\\_CR\\_0297\\_0233\\_ZO.html](http://www.law.cornell.edu/supct/html/historics/USSC_CR_0297_0233_ZO.html)>. Acesso em: 5 maio 2012.

<sup>11</sup> "O congresso não deve fazer leis a respeito de se estabelecer uma religião, ou proibir o seu livre exercício; ou diminuir a liberdade de expressão, ou da imprensa; ou sobre o direito das pessoas de se reunirem pacificamente, e de peticionarem ao governo requerendo reparações por injustiças."(tradução nossa)

LEEIRO, op. cit, p.344)

Já em Kelsen encontramos que a ciência do direito é algo mutável, não podendo esta aguardar normas gerais sobre questões advindas do legislativo, dada a lentidão do próprio processo de criação das leis; o Direito, dessa forma, não poderia adaptar-se às mutações das relações sociais existentes, a dinâmica destas no plano fático. (KELSEN apud C.CARVALHO, 2009, p.70).

Ruy Barbosa (ibid) denominou essa intenção que vigora por detrás do texto legal como “vontade real”, alertando que esta deve ser perseguida pelo hermeneuta na interpretação das normas, devendo prevalecer a vontade do legislador e não *literis* o que está expresso na lei. Contrária é a posição de Sacha Calmon (2009, p.283) que nega esse muito denominado “espírito do legislador ou da lei”, explicando que a lei continua tal como é, a compreensão dela é que cambia ao longo da história pela *praxis* do Direito. Seria a vida própria da lei.

O legislador em recente processo legiferante que promulgou a Lei n. 10.753 de 2003, que instituiu a Política Nacional do Livro, imiscuiu-se em trazer a questão do livro eletrônico para fins de equiparação com o livro convencional, abrindo exceção apenas aos livros “art. 2º, [...],VII - livros em meio digital, magnético e ótico, para uso *exclusivo de pessoas com deficiência visual;*” (grifou-se)<sup>12</sup>

Definição que é rechaçada veementemente por C. Carva-

---

<sup>12</sup> Atualmente há um projeto de emenda constitucional - PEC 98/2007 – de proposição do Dep. Otávio Leite, tramitando no Senado Federal, que pretende acrescentar uma alínea “e” ao inciso VI do art. 150 da Constituição Federal, instituindo imunidade tributária sobre os fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contêm, uma maneira de complementar o rol de difusão de cultura e educação (está também elencada como objetivo do Estado e direito social do art. 6º, CF).



lho (op.cit. p.111), pois para ele se traria o absurdo de distinguir usuários, confundindo o objeto com a sua destinação.

Se por um lado Othon Saraiva Filho restringe à imunidade alegando ser o único objetivo o barateamento dos preços, percebemos um contrassenso, pois se esse fosse mesmo o único objetivo, nada mais natural que englobar os *e-books*. Contrariamente o que temos aqui é um meio para se atingir um fim, o fim é o barateamento e o meio para tal é a inserção destes objetos no respaldo da imunidade.<sup>13</sup>

Heleno Taveira e Vanessa Garcia (ibid) também advogam no sentido do barateamento, rechaçando o princípio da liberdade de imprensa como corolário da letra “d”, do inciso VI, do art. 150, CF. Alega, a mais, que o princípio da isonomia e da capacidade contributiva engessaria a extensão da imunidade, tese que não se pode vislumbrar tendo em vista, como já referido anteriormente, que se trata aqui, de imunidade *objetiva*. Ademais, não tem relação direta com a arrecadação tributária, pois instrumento de preservação de valores constitucionais contra ação demasiada do Estado, o que fulmina a tese de Ricardo Lobo Torres e Othon de Pontes de que o crescimento dos meios eletrônicos vislumbrados por imunidades ameaçaria a arrecadação de impostos (MACHADO S., 2002, p.94).

Luiz Difini (2001, p.276) exora que estender essa imunidade a outros insumos seria suprimir competência tributária, visto que o aplicador da lei estaria legislando, alega a mais, que se o legislador quisesse abranger outros insumos teria redigido: ‘papel e demais materiais utilizados na sua impressão’ e não o

---

<sup>13</sup> “Enquanto que o início da rentabilidade da impressão de uma obra é tradicionalmente fixado entre 1000 a 2000 exemplares, as técnicas digitais permitem reduzir o custo de produção estimado de uma obra por volta de 20 a 30 francos o livro. A tiragem média de uma obra se situa atualmente na casa dos 8.000 a 10.000 exemplares, com cerca de 40 % sendo destruídos no fim da edição, a informática permite hoje publicar, de acordo com a demanda, uma obra de mais de 600 páginas em menos de um minuto.” (C.CARVALHO, op.cit. p.123)

fez.

Cabe antes de defendermos a hermenêutica ampliativa por meio de princípios que a respaldam, dividir a alínea “d” em relação ao insumo e aos veículos de pensamento lá mencionados.

## A. A QUESTÃO DA SEMÂNTICA DA PALAVRA “LIVRO” E O TEMA DOS INSUMOS

No dicionário Houaiss (2001, p.1774) o autor utiliza-se para denominar livro da seguinte expressão: “[...] 2.considerado tb. do ponto de vista do seu contudo: obra de cunho literário, artístico, científico, técnico, documentativo etc [...] 2.1 em qualquer suporte (p.ex. papiro, disquete etc)”, também Michaelis “[...]9 *Inform* Qualquer aplicação multimídia; livro eletrônico.” (UOL, 2012)

Esse conceito é compartilhado por Sacha Calmon e Carrazza (2011, p.863) esse entende que deva ser equiparado ao livro para fins da imunidade de imprensa todos os veículos de ideias, que hoje fazem as vezes do livro e dá-nos como exemplo o próprio livro eletrônico, os disquetes, discos, computadores, CD-Roms, e outros. E segue o autor: “[...] a Constituição [...] quando alude aos livros, jornais e periódicos, está se referindo aos meios idôneos de captação e transmissão do pensamento, pouco importando quais sejam seus suportes materiais (papel, celulóide, plástico, metal etc.)”

Com razão, novamente, o mestre Hugo de Brito (2010, p. 307) quando observa que tal imunidade deve ser entendida em seu sentido finalístico, garantindo a difusão de ideias e em última *ratio* a máxima efetividade da Constituição.

Carlos Maximiliano (apud CARRAZZA 2011, p.874), sob a égide da Constituição de 1946 já advogava nesse sentido: “A palavra imprensa, no sentido constitucional, compreende todo o processo para reproduzir, mecanicamente, em número

considerável de exemplares idênticos, textos escritos, desenhos, imagens, composições ou qualquer sinais representativos de ideias [...] Pouco importa igualmente a substância ou matéria empregada: papel, pergaminho, tela, cartão, madeira, papelão ou metal.

Destaca-se que o termo “Livro” padece de certa indeterminação de sentido, para exemplificar essa tese merece transcrição a citação de Ricardo Guibourg, Alejandro Guihliani e Ricardo Guarinoni por Carrazza (ibid): “Tomemos, por exemplo, uma palavra bem conhecida, como ‘livro’, que se refere (*mais ou menos*, e aqui está a dificuldade) a um conjunto de muitas folhas impressas, encadernadas juntas e com capa. E começamos a imaginar problemas: Muitas folhas? Quantas? Um conjunto de duas folhas não seria chamado livro, porém, claro está, duas folhas não são muitas. Cinco folhas, então? Dez? duzentas folhas podem fazer um livro. E cento e cinquenta, oitenta, sessenta? Um conjunto de tal se supuséssemos cinquenta e cinco? Aqui chegaremos inexoravelmente a algum numero que nos pareça duvidoso. Impressas? Na Idade Média havia livros escritos à mão. Claro que esta também é uma forma de *imprimir*, em sentido amplo. E se é perfurado no sistema *Braille* para cegos? E se apenas a metade de suas folhas estão escritas? Ademais, não existem também *livros em branco*, onde as folhas estão dispostas para serem preenchidas por seu dono como um diário pessoal, por exemplo? Encadernadas? Isto não quer dizer necessariamente *cosidas*: há livros em que as folhas vêm unidas com ganchos. Um conjunto de trezentas folhas com uma perfuração no topo e unidas com um simples arame seria um livro? E se as folhas estivessem soltas, porém devidamente numeradas e colocadas num estojo de couro com o nome da obra na capa? O requisito de levar capa dá lugar a reflexões semelhantes, que deixaremos ao critério do leitor.”

“O livro é aquilo que faz o homem pensar, o homem sentir, o homem existir [...] (seu) conceito diz respeito ao seu con-

teúdo, finalidade e publicidade. Contingente é o seu suporte físico”, em ótima síntese de Pacheco (2003, p.20). Não é, portanto, o suporte ao qual o livro está alicerçado que irá conceituá-lo, mas o que nele está de alguma maneira gravado. Até mesmo, porque se o conteúdo livro está em disquete ou CD-Rom, ou mesmo no computador ou *pen drive* por meio do recurso do download<sup>14</sup>, poderá o adquirente imprimi-lo e o ter como um livro papel. Diga-se uma atitude que afronta o princípio de proteção do meio ambiente (art. 23, VI; 186, II; todos da CF) e existência digna para as gerações futuras (art. 170, VI; 225 ambos da CF).

Edvaldo Brito (2003, p.47) aclara que Livro é um signo – entenda-se por signo tudo aquilo que sob certo aspecto está para alguém em lugar de algo (Peirce apud Santi, 2003, p.58) – que tem um significado que devemos buscar na “pragmática da comunicação normativa tributária”, isto é, na relação signo-homem, utilizada por este para se comunicar/ transmitir o pensamento, que ao empregá-lo de tal maneira por meio de repetição, acaba atribuindo àquele um conteúdo semântico típico de um setor do conhecimento; desse jeito, “livro nessa programática, é o veículo através do qual se comunicam as ideias, os conhecimentos, as informações, enfim, transmite-se o pensamento, pouco importando se o processo tecnológico, em vez de ser a impressão de caracteres em papel, seja a fixação dos mesmos em instrumentos diversos, tal como o é o disquete.”

Vale dizer que não é qualquer livro que está cingido pela imunidade defendida, mas somente aqueles que difundam ideias informações, conhecimentos...Ou seja, veículos do pensamento; que o livro diário que é um livro em branco inicialmen-

---

<sup>14</sup> Fazer *download* de um arquivo significa retirá-lo de um banco de dados de algum *site* da rede mundial de computadores e transportá-lo para a memória do computador de quem executa tal operação, quando realizada por meio de contraprestação em dinheiro recebe a denominação de comércio eletrônico (*eletronic commerce; e-commerce*) (LIMA, 2003, p.29-31).

te, não configura; tampouco o livro cartonado, o livro de ouro, o de espiral, o livro de ponto, o de inscrição da dívida ativa, o livro de bordo, o livro-razão, o livro de atas, o livro notarial, o livro de registro, entre outros. Portanto, é a finalidade a que o livro se destina que o faz ou não imune, como podemos perceber na decisão da Juíza da 16ª Vara Federal em São Paulo, Drª Lucia Valle Figueiredo sobre os denominados Livros-piano – que são livros infantis com teclado, que percutindo sobre a orientação de um texto, permite que a criança desperte para a música – entendendo ela que a circunstância de a criança se divertir enquanto aprende música, não retira desses a qualidade de livro. (CARRAZZA, 2011, p.869) Da mesma forma, elucidamos o autor com o exemplo dos livros *pop up* – livros que quando abertos formam figuras, ilustrando histórias infantis.

Outro exemplo claro de livro que difunde ideias, todavia não por meio de palavras é o livro de arte, ou os mapas geográficos, livros de tabelas matemáticas ou de atuariais, livros infantis etc.

Poderia os defensores da não extensão da imunidade a outros veículos do pensamento alegar que a lei não contém palavras inúteis (*Lex, ubi voluit, dixit; ubi noluit tacuit*), adágio há muito superado, visto que cabe sempre ao intérprete fazer a interpretação necessária da lei, buscando o espírito dela, através dos métodos interpretativos, principalmente o sistemático, desvendando a intenção constitucional. Em semelhante acepção, Paulo de Barros Carvalho apud Santi (2003, p. 57) “As palavras que o legislador põe nos suportes legislativos são apenas estímulos que desencadeiam em nós produções de sentido.”, mais uma vez, o ato de interpretar cabe àquele que constrói o sentido da lei.

Até mesmo porque a ausência de determinadas características pode não ser intencional, mas ocorrer devido à época da elaboração do texto, não serem previsíveis.

Interpretar extensivamente não é acrescentar termos à lei,

mas aplicá-la do modo quer seria o pretendido pelo legislador constituinte.

Dantes, a jurisprudência vinha reconhecendo imunidade aos disquetes e produtos de informática,<sup>15</sup> inversamente ao que ocorre recentemente.

A questão dos livros, jornais ou periódicos em formato eletrônico como *CD-ROM* tem o apoio da maioria da doutrina sob a escusa de que à época da Constituição Federal de 1988, estes meios não eram tão difundidos como atualmente. Insurge-se contra este argumento Netto (2010, p.193) afirmando que a Assembleia Nacional teve a oportunidade de apreciar projeto que estendia a imunidade a outros meios de difusão de cultura e o rejeitou. Perfilham deste entendimento Ricardo Lobo Torres e Othon Saraiva Filho. Também Marco Aurélio Greco, ao enfatizar que não há lacuna a ser preenchida afirmando que a tecnologia já estava suficientemente desenvolvida para que o constituinte se desejasse imunizasse os meios eletrônicos (2003, p.238)

No âmbito do STF o direcionamento é no sentido de se tratar mais como *software* do que como livro, onde incidiria ISS já que este é um serviço e não mercadoria.

Não merece prosperar o argumento de que a Assembleia Nacional teve oportunidade de apreciar projeto – Ives Gandra elaborou projeto onde se imunizava “outros veículos de comunicação, inclusive audiovisuais”, porém este não foi tampouco apreciado, quanto mais poderia ser rejeitado.<sup>16</sup>

---

<sup>15</sup> Apelação em MS n. 94.02.13708-4/RJ, 1ª T., TRF 2ª, DJU 15.2.1996 e RE 174.476-6/SP, Pleno, j. 26.09.1996.

<sup>16</sup> “Mister se faz completar aquela observação, visto que o texto que apresentei, já depois de aprovado o primeiro projeto na Comissão de Sistematização, foi para o denominado grupo ‘Centrão’, tendo a proposta elaborada por mim e por Hamilton Dias de Souza, sido entregue aos parlamentares Roberto Campos [...], quando a discussão em plenário já versava sobre outro texto, que era o da Comissão de Sistematização. Muitos entendem que a minha sugestão foi rejeitada, quando, de rigor, terminou não sendo discu-

Quanto ao argumento levantado por Greco, valemo-nos de André Castro Carvalho, em estudo voltado à evolução da informática, para rebatê-lo. Afirma o autor que a internet surge a partir da década de noventa e somente em novembro do mesmo ano da promulgação da Constituição Federal de 1988 surge o MS-DOS, momento em que não se podia imaginar tecnologia no campo dos hardware ou software que reproduzisse livros e músicas facilmente como na contemporaneidade. Em 1998, inicia-se a difusão dos *e-books*, hoje sendo encontrados facilmente em *sites* para *download* ou acoplados a CD-Rom; havendo inclusive bibliotecas que possuem acesso a algumas obras eletrônicas: sítio da prefeitura de São Paulo (CASTRO CARVALHO, 2009, p.27 e 60).

Ivo Carvalho (2010, p.84) defende que o conceito de “livro” evoluiu, podendo hoje visualizar-se na forma mecânica, tal como áudio, vídeo cassetes, filmes, slides, etc ou eletrônica: computador, em disquetes, em CD-Rom e no *Kindle*, advertindo que no futuro outras mídias surgirão e, por uma análise histórica e finalística não podemos limitá-lo apenas ao papel.

Velloso (2012, p.38) é contundente ao afirmar que os *e-books reader* puros, ou seja, aqueles que apenas propiciam leitura de livros, jornais e periódicos, tal qual o *Kindle*, estão sob o manto da imunidade, contrariamente os *tablets*, tal qual o *ipad*, que mais computador são do que suportes de leitura.

Em relação aos jornais, há quem defenda – Barreto – que ele não carece de ser necessariamente escrito, abrangendo também rádio e televisão em prol do prestígio da igualdade des-

---

tida, pois os Deputados e Senadores dos grupo que influenciou o plenário e terminou por reduzir, parcialmente, os efeitos negativos do projeto da Comissão de Sistematização, fora obrigados, muitas vezes, a não discutir pontos que gostariam de ter discutido, por entenderem que outros mais importantes mereceriam seu esforço concentrado. Assim é que nossa proposta original, algumas das sugestões foram aprovadas e discutidas e outras não forem sequer apresentadas, entre as quais a da redação extensiva.” (MARTINS, 1998, p.108).

marginalizando o analfabeto. Para defender sua posição o autor se socorre tanto do artigo 5º, *caput* e inciso I, como do artigo 220, §1º, ambos da CF, inferindo sobre esse último artigo que quando a lei fala “qualquer veículo” estaria abrangendo os referidos transportes de informações (op. cit. p.12). Tese, deveras inovadora, todavia a qual não concordamos (sendo respaldados por Tércio Ferraz, Lobo Torres, Regina Helena, Yonne Oliveira), pois se por um lado utilizaríamos aqui de um método de integração: a analogia; por outro lado não teríamos como não tributar apenas os jornais televisivos, tributando o restante de toda a programação rádio-televisiva, o que seria além de dispendioso para o Fisco, de difícil controle também.

Na doutrina estrangeira (EUA) há vozes que entendem iguais as mídias televisivas via cabo e os jornais, visto que se prestam a mesma função que é a de comunicar ideias, estando vedado ao Estado instituir tributo sobre uma e não sobre a outra, ferindo o princípio da igualdade: “The court believed, however, that the First Amendment prohibits discriminatory taxation among members of the same medium.[...] The power to discriminate among like-situated media presents such a risk. By imposing tax burdens that disadvantage one information medium relative to another, the State can favor those media that it likes and punish those that it dislikes.”<sup>17</sup>

Em relação aos periódicos, para fins de imunidade, trata-

---

<sup>17</sup> O tribunal acredita, no entanto, que a Primeira Emenda proíbe a tributação discriminatória entre os membros do mesmo meio. [...]

O poder de discriminar mídias em situações de paridade apresenta um risco evidente. Ao impor encargos tributários há uma desvantagem de um meio de informação em relação a outro, o Estado pode favorecer as mídias que gosta e punir as que não gosta. (tradução livre). In: Timothy J. LEATHERS, Commissioner of Revenues of Arkansas, Petitioner, v. Daniel L. MEDLOCK et al. Daniel L. MEDLOCK, et al., Petitioners, v. Timothy J. LEATHERS, Commissioner of Revenues, et al. *Legal Information Institute*. Disponível em: <<http://www.law.cornell.edu/supremecourt/text/499/439>>. Acesso em: 6 maio 2012.



se de revistas e álbuns, “se jornais também são periódicos o constituinte teria se utilizado de palavras repetidas; no entanto acredita-se, aqui, que o constituinte procurou distinguir entre dois tipos de periódicos, os jornais (em sua forma e formato peculiares) e as revistas” (SIQUEIRA, 2011, p.67), não conglomerando materiais de propaganda ou distribuição de interesse interno de empresas, tal como calendários comerciais (RE 87.633/SP, 2ª T., rel. min. Cordeiro Guerra, j. 15.12.1078).

Já quanto à questão de outros insumos que não o papel, socorremo-nos, novamente do mestre Hugo de Brito (op. cit. p.307), que deixa claro que a imunidade para ser efetiva deve abranger todo e qualquer material: “[...] Por isto nenhum imposto pode incidir sobre qualquer insumo, ou mesmo sobre qualquer dos instrumentos, ou equipamentos, que sejam destinados exclusivamente à produção desses objetos.” No mesmo sentido é a lição de Tércio Sampaio apud C.Carvalho (op. cit. p.118): “Assim, quem adquire um livro eletrônico não adquire, separado dele um software integrado ao disquete, do mesmo modo que, quem adquire um livro impresso, não adquire papel, daquele separado. Por isso formam uma integralidade e por isso, por via atrativa gozam de imunidade.”

Não foi o esse o entendimento do STF ao julgar o insumo: tinta para impressão: “EMENTA: 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 pela referida imunidade, e, portanto, imune ao ICMS, divergiu da jurisprudência desta Corte. Recurso extraordinário conhecido e provido. (RE 265025 / SP, 1ª T., j. 12.06.2001, DJ 21.09.2011, Rel. Min. Moreira Alves)”

Diferentemente foi a decisão da Suprema Corte dos EUA: “*It challenged the imposition of the use tax on ink and paper used in publications as a violation of the guarantees of freedom of the press and equal protection in the First and Fourteenth Amendments.*”<sup>18</sup>

Por outro lado, quando ao insumo maquinário, é positivo o entendimento, lamentavelmente minoritário, da Corte, sob a voz do Eminentíssimo Ministro Marco Aurélio: “**CONSTITUIÇÃO FEDERAL.** Extraia-se da Constituição Federal, em interpretação teleológica e integrativa, a maior concretude possível. **IMUNIDADE – “LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E O PAPEL DESTINADO A SUA IMPRESSÃO” – ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA “D”, DA CARTA DA REPÚBLICA – INTELIGÊNCIA.** A imunidade tributária relativa a livros, jornais e periódicos é ampla, total, apanhando produto, maquinário e insumos. A referência, no preceito, a papel é exemplificativa e não exaustiva. (RE 202149 / RS, 1ª T., j. 26.04.2008, DJ. 10.10.2011, Rel. p/ Ac. Min. Marco Aurélio)”

Da mesma maneira foi o julgamento do insumo filme BOPP: “**EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. PAPEL: FILMES DESTINADOS À PRODUÇÃO DE CAPAS DE LIVROS. C.F., art. 150, VI, d. I. - Material assimilável a papel, utilizado no processo de impressão de livros e que se integra no produto final - capas de livros sem capa-dura - está abrangido pela imunidade do art. 150, VI, d. Interpretação dos precedentes do Supremo Tribunal**

---

<sup>18</sup> O apelante desafiou a imposição do imposto sobre o uso de tinta e papel utilizado em publicações como uma violação das garantias de liberdade de imprensa também asseguradas na primeira e quatorze emendas (tradução do autor)

Federal, pelo seu Plenário, nos RREE 174.476/SP, 190.761/SP, Ministro Francisco Rezek, e 203.859/SP e 204.234/RS, Ministro Maurício Corrêa. II. - R.E. conhecido e improvido.(*RE 392221 / SP, 2ª T., j. 18/05/2004, DJ 11-06-2004, Rel. Min. Carlos Velloso*)”

E, de maneira coerente aos casos de impressão gráfica destinada à propaganda (*AI 723018 AgR / MG , 2ª T. j. 06/03/2012, DJ 19-03-2012, Rel. Min. Joaquim Barbosa*) - não englobando aqui a pequena propaganda necessária a sobrevivência do jornal ou periódico (*RE 87.049*): “Ementa: AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. LIVRO, JORNAL, PERIÓDICO E O PAPEL DESTINADO À RESPECTIVA IMPRESSÃO. PRETENDIDA EXTENSÃO AOS SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA E DE IMPRESSÃO POSTOS À DISPOSIÇÃO DO MERCADO CONSUMIDOR. IMPOSSIBILIDADE. ART. 150, VI, D DA CONSTITUIÇÃO. A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, d da Constituição não alcança os serviços de composição gráfica ou de impressão onerosos, oferecidos a terceiros interessados. Segundo o quadro fático-jurídico definido nos autos, o material produzido pela agravante é inassimilável aos conceitos constitucionais-tributários de jornal, livro e periódico, porquanto mais se aproximam de material promocional ou de propaganda. Agravo regimental ao qual se nega provimento.”

Hoje temos os sucedâneos do papel, porque antes<sup>19</sup> se

---

<sup>19</sup> “A matéria-prima da escrita e dos livros variou no tempo. As primeiras de que se tem notícia foram as placas de argila de formato vagamente retangular, encontradas em Tell Brank, Síria, datadas do IV milênio a.c. Veio depois o tecido vegetal. ‘Liber’, que deu origem à palavra *livro*, designava o tecido que era encontrado entre a madeira e a casca exterior da árvore. Antes da adoção do papiro, importado do Egito, a escrita era feita nesta matéria lenhosa. Os pedaços era colados formando uma folha longa que se enrolava obtendo o rolo de manuscrito. Mas foi no século III a.C. que o pergaminho, papel de pégamo feito de pele de cabra, carneiro ou bezerro, passou a ser o *support* (matéria-prima) dos livros.” (PACHECO, 2003, p17-18)

utilizava de tábuas de argila, passando-se para o papiro e deste para o papel, que por sua vez foi substituído pelo CD-Rom e assim seguirá, paralelamente ao avanço da tecnologia.

Para se confeccionar um livro, um jornal ou um periódico é necessário muito mais do que apenas papel, porém esses insumos tal como tinta, cola, etc. não estão albergados pela imunidade segundo interpretação do Pretório Excelso (STF, 2ª T., RE 273.308/SP, Rel. Min. Moreira Alves, j. 22.08.2000, DJ 15.09.2000.) Todavia, o que quer a Suprema Corte Brasileira é a difusão da cultura, barateando as conduções do pensamento. No magistério de Carrazza (op. cit. p.877): “[...] quando já não houver mais livros, jornais e periódicos, em sua forma tradicional, a referida alínea transformar-se-á em *letra morta*, o que, por óbvio, nos parece inadmissível, já que a Constituição, mais do que proteger objetos (livros, jornais, periódicos, papel de imprensa), quer salvaguardar *valores* (cultura, educação, divulgação de ideias etc).”

Em sentido convergente é o entendimento de Ávila (2010, p.329): “O livro, o jornal, o periódico e o papel, porém, nada mais são do que meros *objetos*, com o qual os contribuintes praticam operações jurídicas. [...] basta que o Estado aumente a tributação dos seus componentes materiais e dos serviços indispensáveis à sua produção para, do mesmo modo, restringir a liberdade que a imunidade quis proteger.”

Segue o eminente autor discorrendo sobre a violação da igualdade tributária quando da não abrangência de empresas gráficas terceirizadas para fins de imunidade – porque, a impressão dos livros, jornais e periódicos não seria tributada quando praticada como atividade meio da empresa editora ou jornalística. Na mesma acepção tem-se Misabel Derzi, em nota atualizadora de Baleeiro (2006, p. 343): “[...] o reconhecimento da imunidade apenas na última etapa, em relação ao produto acabado, anula senão reduz substancialmente a imunidade, eleva o custo final e quebra a neutralidade do benefício constitu-

cional, favorecendo as empresas de impressão economicamente mais fortes.”

Em discrepante decisão<sup>20</sup> o Min. Toffoli entendeu que a imunidade tributária dos livros em papel não se estende aos denominados *e-book* – livros em formato eletrônico. Opostamente temos decisões de diversos tribunais a atribuindo, vemos a Apelação Cível n. 1996.001.01.801 do Estado do Rio de Janeiro: “Apelação cível. Mandado de Segurança. Imunidade concernente ao ICMS. Inteligência do art. 150, VI, "d", da Constituição Federal. Comercialização do dicionário Aurélio Eletrônico por processamento de dados, com pertinência exclusiva ao seu conteúdo cultural - "software". A lição de Aliomar Baleeiro: "Livros, jornais e periódicos são todos os impressos ou gravados, por quaisquer processos tecnológicos, que transmitem aquelas ideias, informações, comentários, narrações reais ou fictícias sobre todos os interesses humanos, por meio de caracteres alfabéticos ou por imagens e, ainda, por signos Braile destinado a cegos". A limitação ao poder de tributar encontra respaldo e inspiração no princípio "no tax on knowledge". Segurança concedida.”

Agora, o Tribunal de Justiça de São Paulo na AC. Da 8ª C. de Direito Público do TJSP, EI 28.579-5/8-02, Rel. Des. Paulo Travain, j. 22.09.1999: “[...] expressão ‘livros’ do art. 150, inc. VI, letra “d”, da CF, deve ser entendida como gênero, que tem por espécies tanto o livro convencional impresso em papel como o chamado livro eletrônico.” No mesmo sentido o TRF da 4ª região nos processos 1998.04.01.09088-5 e 2004.71.00.048035-4, respectivamente: “CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. JORNAL. CD-ROM.1.

---

<sup>20</sup> Re 330.817, dje 40, publicado em 05.03.2010. Foram opostos embargos de declaração afastando o reconhecimento de serem os livros impressos em papel ou em CD-ROM alcançados pela imunidade da alínea “d” do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal, sobrestou-se o julgamento desse processo em razão da repercussão geral deferida ao RE nº 595.676/RJ que poderá influir na decisão do mesmo.

O fato de o jornal não ser feito de papel, mas veiculado em CD-ROM, não é óbice ao reconhecimento da imunidade do artigo 150, VI, d, da CF, porquanto isto não o desnatura como um dos meios de informação protegidos contra a tributação.<sup>2</sup> Interpretação sistemática e teleológica do texto constitucional, segundo a qual a imunidade visa a dar efetividade aos princípios da livre manifestação de pensamento, de expressão da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, de acesso à informação e aos meios necessários para tal, o que deságua, em última análise, no direito de educação, que deve ser fomentado pelo Estado visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho, havendo liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar o pensamento, a arte e o saber (art. 5º, IV, IX, XIV, 205, 206, II, etc.).<sup>3</sup> Apelo e remessa oficial improvidos.”

“MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE IMPOSTOS PARA LIVROS. ART. 150, VI, "D" DA CARTA MAGNA. EXTENSÃO A "ÁUDIO LIVRO" IMPORTADO PELO IMPETRANTE.1. Se a finalidade precípua da imunidade de impostos conferida aos livros (art. 150, VI, "d" da Carta Magna) é incentivar a divulgação do conhecimento, não é menos verdade que se imaginava a sua divulgação pela forma escrita, pois, se a lei não emprega palavras inúteis, esta é a conclusão a que se chega com a leitura da parte final do dispositivo transcrito. Isto se deve ao fato de que o Constituinte de 88 legislou a partir do conceito tradicional de livro, a de objeto escrito, impresso. 2. Desde então novas tecnologias surgiram, a informática popularizou-se, tornando-se poderosa ferramenta para a divulgação de idéias e de cultura. CD-ROMs, livros virtuais etc, eram desconhecidos ou incommuns há 15 anos, mas agora, são de uso freqüente. Se, se a sociedade e a técnica evoluem, ocasionando novas demandas, é função do operador do direito interpretar as normas a fim de

adequa-las à nova realidade social, emprestando feição conforme as novas exigências que se apresentam. Destarte, o "áudio CD", ainda que não incluído no conceito tradicional de livro, se presta ao mesmo objetivo, pelo que entendo estar abrangido na imunidade do art. 150, IV, "d", da Lei Maior. 3. Dessa forma privilegia-se o fim objetivado (divulgação do conhecimento), não o meio utilizado (livro escrito).”

E o próprio Supremo, em julgamentos longínquos, como adiante veremos. Cabe lembrar que na conceituação de livro devemos ficar atrelados ao art. 110 do Código Tributário Nacional, pois o Direito Tributário não pode alterar institutos de Direito Privado e nesse desenrolar o livro eletrônico deve ser considerado como livro.

O magistrado Velloso (2012, p.28-29) de maneira singular: “Em primeiro lugar o *próprio conceito de livro digital* impõe o reconhecimento da imunidade. O livro digital (e-book ou livro eletrônico) constitui uma *espécie* do gênero livro, que não se singulariza pelo seu conteúdo, mas pela sua forma. Constitui a versão digital dos tradicionais livros impressos e pode ser adquirido em meio físico (sobretudo em CDs) ou digital, mediante *download* do seu conteúdo. (grifos no original)”

Diferente não é o pensamento de Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo (2005, p.117): “[...] os livros eletrônicos nada mais são que a nova forma assumida pelo livro, não configura “integração por analogia” nem “interpretação extensiva” a tese que defende a sua imunidade. 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 dos hermeneutas.”

O *e-book* desempenha a mesma função que o livro impresso, portanto os mesmos fundamentos jurídicos que sustentam a imunidade deste, serem para aquele. A desoneração frente ao IPI dos livros eletrônicos confeccionados em meio físico

como *CD-Rom, MP3, Pen drives* é útil, porém irrelevante para os realizados por meio de download – sem suporte físico – já que carece a industrialização de produto tangível inviabilizando *de per si* a cobrança do IPI. Contudo a desoneração frente ao II e ao ICMS é fundamental, visto que são classificados como mercadorias, muito embora no âmbito do comércio eletrônico.

A imunidade de componentes eletrônicos agregados a livros e periódicos é matéria que pende de definição pelo STF, que a reconheceu como de repercussão geral no RE 595.676, ainda pendente e julgamento.<sup>21</sup>

## B. SUPERAÇÃO DO POSICIONAMENTO REDUCIONISTA ATRAVÉS DA PREVALÊNCIA DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS POR MEIO DE UMA HERMENÊUTICA AMPLIATIVA

Venosa (2002, p.46) anota: “[...] as leis envelhecem, perdem a atualidade e distanciam-se dos fatos sociais para os quais foram editadas. Cumpre à jurisprudência atualizar o entendimento da lei, Dando-lhe uma interpretação atual, que atenda às necessidades do julgamento.”

A Constituição não distinguiu o livro e o periódico para fins da incursão da imunidade de imprensa, fazendo com que livros caros e baratos, edificantes e fesceninos mereçam a guarda do art. 150, VI, “d”. Por essa razão estão sob o manto da imunidade as apostilas (STF, 2ª T., RE 183.403/SP, Rel.Min. Marco Aurélio, j. 07.11.2000, DJ 04.05.2001), em oposição estão os encartes com exclusiva finalidade comercial, mesmo

---

<sup>21</sup> Em 19 de março de 2010, reconheceu a existência de repercussão geral da matéria em discussão no recurso extraordinário – saber se a imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “d”, da Carta Política alcança a importação de pequenos componentes eletrônicos que acompanham material didático utilizado em curso prático de montagem de computadores.



que inseridos dentro de jornais (porém, não fazendo parte inseparável do papel) (STF, 1ª T., RE 213.094/ES, Rel. Min. Ilmar Galvão, j.22.06.1999, DJ 15.10.1999). O fato das edições das listas telefônicas abarcarem anúncios de publicidade não afasta, entretanto a sua imunidade<sup>22</sup> (STF, 2ª, T., RE 199.183/SP, Rel. Min. Marco Aurélio, j.17.04.1998, DJ 12.06.1998).

Também se adotou uma interpretação compreensiva da imunidade quando do julgamento sobre o álbum de figurinhas, entendido como veículo de comunicação para o meio infantil (RE 221239, 2ªT., j. 25.05.2004, rel. Min. Ellen Gracie, DJ 06.08.2004), seguido da imunidade do papel adesivo destinado à impressão das figurinhas necessárias para o álbum de figurinhas (RE 339124, 2ª T., j.19.04.2005, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 20.05.2005.)

As remotas decisões do Supremo Tribunal Federal, sempre tiveram essa acuidade de se utilizar da interpretação teleológica para fins da imunidade ora aventada, conforme se ratifica no voto do Relator Min. Marco Aurélio no RE 174476-6, Pleno, j. 26.09.1996, DJ 12.12.1997: “[...] preceito constitucional há de merecer interpretação teleológica, buscando-se atingir, de forma plena, o objetivo visado, que outro não é senão afastar procedimentos que, de algum modo, possam inibir a produção material e intelectual de livros, jornais e periódicos.

---

<sup>22</sup> EMENTA:Imunidade tributaria (art. 19, iii, 'd', da C.F.). I.S.S. - listas telefônicas. A edição de listas telefônicas (catálogos ou guias) e imune ao I.S.S., (art. 19, iii, 'd', da C.F.), mesmo que nelas haja publicidade paga. Se a norma constitucional visou facilitar a confecção, edição e distribuição do livro, do jornal e dos 'periódicos', imunizando-se ao tributo, assim como o próprio papel destinado a sua impressão, e de se entender que não estão excluídos da imunidade os 'periódicos' que cuidam apenas e tão-somente de informações genéricas ou específicas, sem caráter noticioso, discursivo, literário, poético ou filosófico, mas de 'inegável utilidade pública', como e o caso das listas telefônicas. Recurso extraordinário conhecido, por unanimidade de votos, pela letra 'd' do permissivo constitucional, e provido, por maioria, para deferimento do mandado de segurança. (101.441/RS, Pleno, rel. min. Sydney Sanches, j. 04.11.1987)

Sob o meu ponto de vista, a parte final do preceito, concernente à imunidade e à referencia a livros, jornais e periódicos, não é exaustiva, e, tampouco, merecedora de interpretação literal, a ponto de dizer-se que somente se tem a imunidade quanto à venda e aos atos que digam respeito diretamente ao papel utilizado. Tal óptica redundaria no esvaziamento da regra constitucional. [...] Conclusão diversa acabaria por mitigar o conteúdo da imunidade constitucional, uma vez que a impressão de livros, jornais e periódicos faz-se não apenas mediante o uso de papel e que grafadas as matérias, mas a partir de uma gama de outros produtos.”

Outrora já decidiu o Supremo no RE 102141, 2ª T., rel. Min. Carlos Madeira, j. 18.10.1985, RTJ 116/267, que o imposto sobre serviços de qualquer natureza sobre a produção editorial de enciclopédias é abrangida pela imunidade de imprensa. Porém, em 2003 editou súmula de número 657 que reza: “A imunidade prevista no art. 150, VI, d, da CF abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos”, fazendo que muitos Ministros elaborassem um entendimento restritivo de seu conteúdo, negando a extensão da imunidade aos serviços de composição gráfica: “EMENTA: TRIBUTÁRIO. ISS. IMUNIDADE. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA. ART. 150, VI, d, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Não há de ser estendida a imunidade de impostos prevista no dispositivo constitucional sob referência, concedida ao papel destinado exclusivamente à impressão de livros, jornais e periódicos, aos serviços de composição gráfica necessários à confecção do produto final. Recurso conhecido e provido. (RE 230. 782, 1ª T., j. 13.06.2000, DJ 10.11.200, Rel Min. Ilmar Galvão)”

O Tribunal Federal da 4ª região adotou, recentemente, no julgamento do processo 2008.70.00.010287-9, 1ª T., j. 29.11.2010, Rel. Min. Álvaro Eduardo Junqueira, a interpretação extensiva que ora defendemos, trazendo à lume diversos

precedentes elucidativos: “Trago precedentes desta Corte que emprestam a mesma leitura ao dispositivo constitucional em questão: IMUNIDADE. LIVROS. QUICKITIONARY. CF/88, ART. 150, INC. VI, ALÍNEA D. Hoje, o livro ainda é conhecido por ser impresso e ter como suporte material o papel. Rapidamente, porém, o suporte material vem sendo substituído por componentes eletrônicos, cada vez mais sofisticados, de modo que, em breve, o papel será tão primitivo, quanto são hoje a pele de animal, a madeira e a pedra. A imunidade, assim, não se limita ao livro como objeto, mas transcende a sua materialidade, atingindo o próprio valor imanente ao seu conceito. A Constituição não tornou imune a impostos o livro-objeto, mas o livro-valor. E o valor do livro está justamente em ser um instrumento do saber, do ensino, da cultura, da pesquisa, da divulgação de idéias e difusão de ideais, e meio de manifestação do pensamento e da própria personalidade do ser humano. É por tudo isso que representa, que o livro está imune a impostos, e não porque apresenta o formato de algumas centenas de folhas impressas e encadernadas. Diante disso, qualquer suporte físico, não importa a aparência que tenha, desde que revele os valores que são imanentes ao livro, é livro, e como livro, estará imune a impostos, por força do art. 150, VI, d, da Constituição. O denominado quickitionary, embora não se apresente no formato tradicional do livro, tem conteúdo de livro e desempenha exclusivamente a função de um livro. Não há razão alguma para que seja excluído da imunidade que a Constituição reserva para o livro, pois tudo que desempenha a função de livro, afastados os preconceitos, só pode ser livro. (TRF4, AMS 2000.70.00.002338-5, Segunda Turma, Relator Vilson Darós, DJ 03/10/2001) MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE IMPOSTOS PARA LIVROS. ART. 150, VI, "D" DA CARTA MAGNA. EXTENSÃO A "ÁUDIO LIVRO: IMPORTADO PELO IMPETRANTE 1. Se a finalidade precípua da imunidade de impostos conferida aos livros

(art. 150, VI, "d" da Carta Magna) é incentivar a divulgação do conhecimento, não é menos verdade que se imaginava a sua divulgação pela forma escrita, pois, se a lei não emprega palavras inúteis, esta é a conclusão a que se chega com a leitura da parte final do dispositivo transcrito. Isto se deve ao fato de que o Constituinte de 88 legislou a partir do conceito tradicional de livro, a de objeto escrito, impresso. 2. Desde então novas tecnologias surgiram, a informática popularizou-se, tornando-se poderosa ferramenta para a divulgação de idéias e de cultura. CD-ROMs, livros virtuais etc, eram desconhecidos ou incomuns há 15 anos, mas agora, são de uso freqüente. Se, se a sociedade e a técnica evoluem, ocasionando novas demandas, é função do operador do direito interpretar as normas a fim de adequa-las à nova realidade social, emprestando feição conforme as novas exigências que se apresentam. Destarte, o "áudio CD", ainda que não incluído no conceito tradicional de livro, se presta ao mesmo objetivo, pelo que entendo estar abrangido na imunidade do art. 150, IV, "d", da Lei Maior. 3. Dessa forma privilegia-se o fim objetivado (divulgação do conhecimento), não o meio utilizado (livro escrito). (TRF4, REO 2002.70.00.008696-3, Segunda Turma, Relator Dirceu de Almeida Soares, DJ 14/05/2003)"

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. *QUICKTIONARY*. IMUNIDADE. RECONHECIMENTO EM MANDADO DE SEGURANÇA. EFICÁCIA DECLARATÓRIA. COISA JULGADA. COMPENSAÇÃO. RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA. PRAZO. TAXA SELIC.1. O reconhecimento judicial da inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a autora/apelante ao recolhimento de imposto de importação relativamente ao *quicktionary*, ainda que em sede de mandado de segurança, é provimento suficiente para respaldar o pleito compensatório ou restitutivo de eventual indébito. Não é pelo fato de tratar-se de provimento oriundo de ação mandamental que se lhe negará eficácia declaratória da

inexigibilidade do tributo, ainda que de menor intensidade. 2. A coisa julgada produz efeitos que transcendem a lide de que é originária não só para obstar a reprodução injustificada da ação anteriormente decidida (eficácia negativa) como também para respaldar demanda dela derivada (eficácia positiva). 3. O argumento de que inexistiria identidade entre ações, porque a autoridade impetrada não se confunde com a pessoa jurídica a que se vincula, carece de logicidade, uma vez que a autoridade fiscal federal integra a própria União, tendo esta participado ativamente do mandamus em sede recursal. 4. omissis (TRF4, AC 2005.70.00.015850-1, Primeira Turma, Relatora Juíza Federal Vivian Josete Pantaleão Caminha, D.E. 30/04/2007). In casu, a mercadoria consiste em 30 (trinta) Jogos de Pranchas de Rorschach, a serem utilizados com o manual de Interpretação do Rorschach e Princípios da Interpretação do Rorschach, constituindo, portanto, parte integrante de uma obra de caráter didático, que contribui para a formação e para a capacitação técnica dos estudantes do curso de psicologia. É, pois, um instrumento de ensino, de divulgação de conhecimento, de valor equiparável ao de um livro, devendo ser abrangido pela imunidade prevista pelo art. 150, VI, 'd'. Ante o exposto, com fincas no art. 557, caput, do CPC, nego seguimento à apelação e à remessa oficial nos termos da fundamentação. Publique-se. Intimem-se.”

Não é outra a lição de Ives Gandra (2010a, p.27): Até como homenagem ao constituinte, não posso admitir que tenha pensado que só a comunicação social pelo papel mereceria ser protegida pela imunidade e que qualquer outro meio mais moderno mereceria suportar os obstáculos da tributação. Seria uma espécie de contribuição ao ‘emburrecimento nacional’ algo que, e respeito à inteligência do constituinte não posso admitir.

A norma legal perde sua atualidade na sua forma de expressão, mas não no objetivo visado por ela, é o que o Mariz de

Oliveira (2003, p.247) denomina “envelhecimento das leis” e a exemplifica com o caso do livro eletrônico. Adverte que a Constituição não precisa mudar, pois o que mudou foi a palavra livro por ela adotada, a qual passou a englobar outras formas materiais outrora inexistentes e passará adotar outras inimagináveis doravante. Ignorar a realidade social em que está inserida a norma legal e, por sua vez, onde ela atua tirando seu alento é aniquilar a própria lei.

Na atitude interpretativa devemos nos pautar pelas palavras de Maximiliano (apud *ibid*): “O hermeneuta de hoje não procura, nem deduz, o que o legislador de anos anteriores quis estabelecer, e, sim, o que é de presumir que ordenaria se vivesse no ambiente social moderno. Sem esbarrar de frente com os textos, ante a menor dúvida possível o intérprete concilia os dizeres da norma com as exigências sociais; mostrando sempre o puro interesse de cumprir as disposições escritas, muda-lhes insensivelmente a essência, às vezes até de mal grado seu, isto é, sem o desejar: e assim exerce, em certa medida, função criadora: comunica espírito novo à lei velha”; embora no caso do livro eletrônico, nem a essência é mudada.

Para Carrazza (2011, p.865) o livro eletrônico, “por sua finalidade de difundir a cultura, é tão livro quanto o confeccionado com papel.”

O livro eletrônico ou também denominado digital com software não se confunde, este é um programa digital (art. 1º, Lei 9.6069/98), aquele um dispositivo eletrônico. (CASTRO CARVALHO, 2009, p.33)

Em relação ao veículo livro digital não se perquire de interpretação ampliativa ou mesmo teleológica, como muitos autores desejam. Independente de qualquer interpretação livro eletrônico é livro e não algo a ser comparado a livro. No próprio signo da palavra livro já está abarcada a possibilidade do livro digital, que por se utilizar de outro suporte para difundir ideias não deixa de ser menos livro do que se utiliza de papel,

em exemplo tolo, a água provinda da torneira ou engarrafada é água, independente do meio que a distribui.

O próprio Poder Judiciário vem incentivando cada vez mais o uso de novas tecnologias, adentrando na era virtual, como podemos perceber nas metas do CNJ para 2011<sup>23</sup>, 2012<sup>24</sup> e 2013,<sup>25</sup> também o diário de justiça eletrônico (DJE) e até mesmo as declarações do Imposto de Renda, em princípio, são virtuais.

A mais, o consagrado jurista Ives Gandra (2010b, p.72) traz-nos as conclusões das Comissões e do Plenário no debate enfrentado no XXXIII Simpósio De Direito Tributário do CEU – Centro de Extensão Universitária, sobre a celeuma do livro eletrônico: “Respostas às questões formuladas pela comissão

---

<sup>23</sup> Justiça Militar Meta 8. Implantar a gestão de processos em pelo menos 50% das rotinas administrativas, visando a implementação do processo administrativo eletrônico; Justiça Federal Meta Implantar processo eletrônico judicial e administrativo em 70% das unidades de primeiro e segundo grau até dezembro de 2011. In: CNJ. *Metas 2011*. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/gestao-e-planejamento/metasp/metasp-2011/glossario-das-metas-2011>>. Acesso em: 21 maio 2012.

<sup>24</sup> Meta 5 - Implantar sistema eletrônico para consulta à tabela de custas e emissão de guia de recolhimento; *Meta 7* – Implantar projeto-piloto do processo judicial eletrônico em pelo menos uma unidade judiciária; *Meta 15* – Capacitar, com carga-horária mínima de 20 horas, 20% dos magistrados e 20% dos servidores na utilização do Processo Judicial Eletrônico (PJe) e em gestão estratégica; *Meta 16* - Implantar o Processo Judicial Eletrônico (PJe) em, pelo menos, 10% das Varas de Trabalho de cada tribunal. In: CNJ. *Metas 2012*. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/evento/eventos-realizados/v-encontro-nacional-do-judiciario/metasp-2012>>. Acesso em: 21 maio 2012.

<sup>25</sup> Justiça Militar Estadual *Meta 4* – Implantar o processo judicial eletrônico em 25% das unidades judiciárias; Justiça do Trabalho *Meta 12* – Implantar o Processo Judicial Eletrônico (PJe) em pelo menos 40% das Varas do Trabalho de cada tribunal; Justiça Militar da União *Meta 15* – Desenvolver versão teste de sistema de gestão eletrônica Administrativa e Judicial. In: CNJ. *Metas 2013*. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/gestao-e-planejamento/metasp/metasp-2013>>. Acesso em: 21 maio 2012.

organizadora: I) A imunidade tributária consagrada no art. 150, VI, d, da CF/88, alcança o chamado ‘livro eletrônico’ (em CD-ROM, disquetes etc.)? Proposta da Comissão de Redação aprovada em Plenário: Comissão 1: a favor (90) - contra (7 - parte final); Comissão 2: a favor (62) - contra (8); Comissão 3: a favor (26 - unanimidade) - contra (0); Total: a favor: 178 - contra: 15. A hipótese da imunidade prevista no art. 150, VI, d, deve ser interpretada em sentido teleológico, alcançando a obra, como veículo dos valores de liberdade de expressão, informação, educação e cultura, prestigiados na Carta Magna, independentemente de seu suporte físico. Comissão I: – Texto aprovado na íntegra por 90 votos (maioria absoluta). – Texto aprovado com ressalva, excluindo a parte final (sublinhada) por 7 votos. A imunidade tributária consagrada no art. 150, VI, d, da Constituição Federal de 1988, considerando os objetivos fundamentais da República e os princípios pertinentes ao direito, liberdade de informações e à formação educacional e cultural do cidadão, alcança o livro eletrônico, desde que com a mesma finalidade do livro feito com papel. Comissão 2: Decisão por maioria: – A favor: 62 votos. – Contra: 8 votos. Sim. A norma de imunidade comporta interpretação sistêmica, no sentido de que a Constituição Federal deve preservar valores em vista dos quais foi instituída. A desoneração abrange tudo aquilo que, por veicular a essência do livro, vale dizer, o conteúdo imaterial de obra científica técnica ou literária, possa, independentemente da forma, ser incluído no conceito de livro, na feição ampliada que hoje lhe atribui a moderna tecnologia, uma vez que o direito deve ser interpretado na data de sua aplicação. O conceito necessário e suficiente de ‘livro’ diz respeito ao seu conteúdo e finalidade. Contingente é seu suporte físico. Comissão 3: – Decisão unânime: 26 votos. A Comissão por unanimidade respondeu afirmativamente à indagação, eis que a finalidade da imunidade é a ampla divulgação da cultura e do conhecimento, devendo-se considerar a obra e no meio físico que



a contenha ou pelo qual é veiculado, e devendo ser interpretada de forma ampla e sem restrições. (Processo Administrativo Tributário. 2. ed. Pesquisas Tributárias. Nova Série, n. 5. São Paulo: RT/Centro de Extensão Universitária – CEU, 2002. p. 751-752)”

Adamy (2011, p.126) afirma que as imunidades devem ser interpretadas levando-se em conta duas exterioridades, uma como garantia indispensável das liberdades individuais substanciais; outra como instrumento para a concretização e efetivação dos direitos fundamentais protegidos pelas regras. E é em defesa dos direitos constitucionalmente protegidos que se defende uma interpretação extensiva da expressão papel, bem como uma interpretação atual e teleológica abrangendo o livro eletrônico para fins de imunidade sob pena de se golpear gravemente todas as conquistas de liberdades e a própria qualificação do Estado como democrático.

## CONCLUSÃO

Dentre as limitações constitucionais ao poder de tributar há os princípios expressos (art. 150, I-V, CF), os implícitos que são as imunidades do art. 150. VI, 151, I e outras esparsas no texto constitucional e as imunidades em sentido estrito que são as alíneas “b”, “c” e “d” do inciso VI, do artigo 150, CF. Todavia não são propriamente limitações constitucionais ao poder de tributar, pois o poder de tributar pertence ao povo soberano, tratam-se sim de limites às competências tributárias. São também direitos fundamentais dos contribuintes, pois protegem seus direitos individuais com eficácia plena e aplicabilidade imediata.

Para que um país se denomine democrático a livre manifestação do pensamento dentro dele não pode ter nenhum óbice. Ademais é por meio dessa manifestação do pensamento que há a difusão da cultura, da tecnologia, das artes resultando por

fim, em uma maior educação para a população.

Os meios materiais necessários para a divulgação das ideias são abarcados pela imunidade, de maneira que assim, o poder do Estado não exerça nenhuma censura ao pensamento, para tanto a palavra livro deve ser entendida em seu sentido *lato sensu*, ou seja, não somente aquele tradicional livro em papel cozido; de maneira oposta: o livro é definido pelo seu conteúdo e não sua forma, sendo a atividade intelectual dependente do momento histórico ao qual está inserta e das relações dinâmicas culturais existentes.

Certamente que haverá no futuro situações em que se colocarão em dúvida possibilidades de se imunizar ou não determinados bens, tal como atualmente ocorre com o livro eletrônico, e conforme esse, a solução deverá sempre se pautar no preceito do *in dubio pro libertate*.

Não é o suporte que qualifica o veículo do pensamento em livro, mas sim o seu caráter essencial de finalidade. Somase a isso que os meios eletrônicos são muito mais eficazes em termos de armazenamento de conteúdo e informações que um livro concebido na sua ordinária concepção.

Portanto, o método evolutivo deve nortear toda e qualquer interpretação das normas constitucionais imunizantes, mormente a da alínea “d”, do inciso VI, do artigo 150, que em decorrência da evolução tecnológica trouxe para o terreno da imunidade outros meios difusores do pensamento, dando vida ao princípio constitucional da liberdade de expressão.



## REFERÊNCIAS

- ADAMY, Pedro Augustin. As imunidades tributárias e o direito fundamental à educação. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, SP: RT : ABDT, v.19, n.96, p. 101-132, jan./fev. 2011.
- ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 4.ed. São Paulo: Método, 2010.
- ÁVILA, Humberto Bergmann. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS. Serviços de impressão gráfica de livros, jornais e periódicos. Imunidade dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado a sua impressão. Hipótese e finalidade da regra de imunidade. Interpretação compreensiva. In: *Revista Tributária das Américas*, São Paulo Vol. 1, n.2 (jul./dez. 2010), p. 327-344.
- \_\_\_\_\_. *Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 9ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
- BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora*. 7.ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- BRITO, Edvaldo. O livro eletrônico é imune. In: *Imunidade tributária do livro eletrônico*. 2. ed. São Paulo : Atlas, 2003.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 27.ed. São Paulo: Malheiros, 2011.
- CARRAZZA, Roque Antônio; TÔRRES, Heleno Taveira. Imunidade do papel destinado à impressão de jornais e periódicos e a prestação de serviços gráficos. *Revista Fórum de Direito Tributário: RFDT*, Belo Horizonte , v. 9, n. 54, p. 9-45, nov. /dez. 2011.
- CARVALHO, André Castro. *Tributação de bens digitais: interpretação do art. 150, VI, d, da Constituição Federal*.

- São Paulo: MP Editora, 2009.
- CARVALHO, Ivo César Barreto de. Imunidade tributária na visão do STF. *Direito Público*, Porto Alegre: IOB: IDP, v.7, n.33, p. 68-86, maio/jun. 2010.
- CAVALLI, Cássio. Apontamentos sobre a imunidade tributária dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado à sua impressão. *Revista de Direito Administrativo*, São Paulo: FGV, n.255, p. 81-114, set./dez. 2010.
- CNJ. *Metas* 2011. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/gestao-e-planejamento/metas/metas-2011/glossario-das-metas-2011>>. Acesso em: 21 maio 2012.
- \_\_\_\_\_. *Metas* 2012. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/evento/eventos-realizados/v-encontro-nacional-do-judiciario/metas-2012>>. Acesso em: 21 maio 2012.
- \_\_\_\_\_. *Metas* 2013. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/gestao-e-planejamento/metas/metas-2013>>. Acesso em: 21 maio 2012.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 10.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.
- DERZI, Misabel Abreu Machado. Limitações constitucionais ao poder de tributar. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.); MENDES, Gilmar Ferreira (coord.); NASCIMENTO, Carlos Valder do (coord.). *Tratado de direito constitucional*. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 121-257
- DIFINI, Luiz Felipe Silveira. Alcance da imunidade de livros, jornais e periódicos. *Revista da AJURIS*, Porto Alegre, v.27, n.83, p. 260-278, set. 2001.Tomo I.
- GRECO, Marco Aurélio. Imunidade Tributária do Livro Eletrônico. In: *Imunidade tributária do livro eletrônico*. 2. ed. São Paulo : Atlas, 2003.
- GROSJEAN v. American Press Co. In. *Legal Information Ins-*

- titute.* Disponível em:  
<[http://www.law.cornell.edu/supct/html/historics/USSC\\_CR\\_0297\\_0233\\_ZO.html](http://www.law.cornell.edu/supct/html/historics/USSC_CR_0297_0233_ZO.html)>. Acesso em: 5 maio 2012.
- HOUAISS, Antônio. *Dicionário Houaiss da língua portuguesa*. Rio de Janeiro: Objetiva, 2001.
- LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquemático*. São Paulo: Saraiva, 2010.
- LEOPOLDO, Ana Caroline Kruger de Lima. A Interpretação das Imunidades. In: DIFINI, Luiz Felipe Silveira (org). *Imunidades tributárias e direitos fundamentais*. Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 31.ed. São Paulo: Malheiros, 2010.
- MACHADO, Hugo de Brito; MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Imunidade tributaria do livro eletrônico. *Revista Opinião Jurídica*, Fortaleza, faculdade christus, n. 5, p. 111-135, 2005.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. Imunidade do papel para jornais, revistas e periódicos abrange toda cadeia de impostos desde a aquisição dos insumos. (parecer). *Revista Forense*, Rio de Janeiro, 1995. v.332, p.229-238.
- \_\_\_\_\_. Imunidade dos meios eletrônicos de comunicação social. *Revista Magister de Direito Civil e Processual Civil*, Porto Alegre: Magister, v.6, n.35, p. 19-30, mar./abr. 2010a.
- \_\_\_\_\_. Imunidade de impostos de jornais, livros, periódicos, assim como do papel de impressora. Art. 150, IV, "d", da CF. Norma que, pela sua finalidade, deve alcançar também livros, periódicos e jornais eletrônicos ou digitais. Disciplina legal do COFINS e PIS para as receitas advindas desses bens. Desnecessidade de as empresas filiarem-se à Ancine ou contribuírem com a Condecine por não serem empresas cinematográficas ou publicitárias (Parecer). *Fórum Administrativo* : Direito Público, Belo Hori-

- zonte , v. 10, n. 113, p. 59-76, jul. 2010b.
- NERY JÚNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. *Constituição Federal Comentada e Legislação Constitucional*. 2.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.
- NETTO, Alexandre de Oliveira. A imunidade tributária do art. 150, VI, d, da CF e os meios eletrônicos. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, SP: RT : ABDT, v.18, n.94, p. 11-33, set./out. 2010
- NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Notas a propósito das imunidades tributárias. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, SP: RT : ABDT, v.12, n.59, p. 107-120, nov.- dez./2004.
- OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. O Sentido e o Alcance da Imunidade Constitucional para o Livro. In: *Imunidade tributária do livro eletrônico*. 2. ed. São Paulo : Atlas, 2003.
- PACHECO, Ângela Maria da Motta. Imunidade do Livro Eletrônico. In: *Imunidade tributária do livro eletrônico*. 2. ed. São Paulo : Atlas, 2003.
- SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Imunidade Tributária como limite objetivo e as Diferenças entre “Livro” e “Livro Eletrônico”. In: *Imunidade tributária do livro eletrônico*. 2. ed. São Paulo : Atlas, 2003.
- SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. A imunidade dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado a sua impressão. *Revista do Tribunal Regional Federal da Primeira Região*, Brasília , v.8, n.2, p.35-41, 1996
- SEVEGNANI, Joacir. A interpretação das imunidades tributárias segundo a concepção normativa de Ronald Dworkin, Robert Alexy e J.J. Gomes Canotilho. *Revista Bonijuris*, Curitiba: Bonijuris, v.22, n.556, p. 27-30, mar. 2010.
- SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem de. Imunidades tributárias : alguns aspectos doutrinários e jurisprudenciais.

*Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, SP: RT : ABDT, v.19, n.96, p. 39-69, jan./fev. 2011

TIMOTHY J. LEATHERS, Commissioner of Revenues of Arkansas, Petitioner, v. Daniel L. MEDLOCK et al. Daniel L. MEDLOCK, et al., Petitioners, v. Timothy J. LEATHERS, Commissioner of Revenues, et al. *Legal Information Institute*. Disponível em: <<http://www.law.cornell.edu/supremecourt/text/499/439>>. Acesso em: 6 maio 2012.

VELLOSO, Andrei Pitten. Imunidade tributária do livro digital: fundamentos e alcance. *Revista de Estudos Tributários*, Porto Alegre, v. 14, n. 83, p. 21-39, jan./fev. 2012.

VESPERO, Regina Celi Pedrotti. A imunidade tributária do art-150, inc-vi, let-d da Constituição Federal e o denominado livro eletrônico (cd-room, dvd, disquete etc). *Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo*, São Paulo, 2000. n.53, p.203-220.

YAMASHITA, Douglas. Serviços gráficos para livros, jornais e periódicos: imunidade tributária? *Revista Dialética de Direito Tributário: RDDT*, São Paulo, n.171, p. 28-34, dez. 2009.

## OBRAS CONSULTADAS

ANDRADE, Flávio da Silva. Breves notas sobre o conceito de livro e o alcance da regra constitucional de imunidade tributária cultural. *Revista do Tribunal Regional Federal da 1ª Região*, Brasília, DF: TRF 1ª Região, v.20, n.6, p. 68-69, jun. 2008.

BARRETO F. Aires. Livro Eletrônico: O Alcance da Imunidade é o que Prestigia os Princípios Constitucionais. In: *Imunidade tributária do livro eletrônico*. 2. ed. São Paulo : Atlas, 2003.

BRASÍLIA. STF. Disponível em:

- <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/pesquisarJurisprudencia.asp>>. Acesso em: 2 abr. 2012.
- BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.
- CÂMARA dos deputados. *PEC 98/2007*. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=357094>>. Acesso em: 21 maio 2012.
- DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Manual de direito tributário*. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- LENZ, Carlos Eduardo Thompson Flores. Imunidade constitucional dos livros, jornais, periódicos e papel destinado à sua impressão(alcance do art.150, VI, d, da CF). *Revista do Tribunal Regional Federal : Quarta Região*, Porto Alegre , v.17, n.62, p.61-64, 2006.
- MACHADO, Schubert de Farias. Imunidade do livro em cd-rom. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, oliveira rocha, mar, 2002. n.78, p.91-99.
- \_\_\_\_\_. O papel de imprensa, a imunidade constitucional e a inteligência das INs SRF 71/01, 976/09, 1.011 e 1.048/10 e da Lei nº 11.945/09, assim como do Decreto 45.490/09 e Portarias CAT 14, 46, 103/10 e 114/10 . *Revista Dialética de Direito Tributário : RDDT*, São Paulo , n. 183, p. 69-81, dez. 2010a.
- \_\_\_\_\_. Imunidade de impostos de jornais, livros, periódicos, assim como do papel de impressora. Art. 150, IV, "d", da CF. Norma que, pela sua finalidade, deve alcançar também livros, periódicos e jornais eletrônicos ou digitais. Disciplina legal do COFINS e PIS para as receitas advindas desses bens. Desnecessidade de as empresas filiarem-se à Ancine ou contribuirem com a Condecine por não serem empresas cinematográficas ou publicitárias (Parecer). *Fórum Administrativo : Direito Público*, Belo Horizonte , v. 10, n. 113, p. 59-76, jul. 2010b.



- MATTOS, Samuel da Silva. Imunidades tributárias e sua interpretação (I). *Revista da ESMESC*, Florianópolis: ESMESC, v.6, n.8, p. 201-215, 2000.
- \_\_\_\_\_. Imunidades tributárias e sua interpretação. *Revista da ESMESC*, Florianópolis: ESMESC, v.7, n.11, p. 180-198, dez. 2001.
- MELO, Marco Antonio Machado Ferreira de. Dos livros convencionais aos livros eletrônicos In: Rover, Aires José (org.). *Direito e Informática*, Barueri : Manole, 2004. p. 303-322.
- MINATEL, José Antonio. IPI destacado na compra de insumos utilizados na industrialização de produtos imunes: direito ao crédito. *Revista Dialética de Direito Tributário : RDDT*, São Paulo , n.138, p.57-70, mar. 2007.
- MINNEAPOLIS STAR And Tribune Company, Appellant V. Minnesota Commissioner Of Revenue. *Legal Information Institute*. Disponível em: <<http://www.law.cornell.edu/supremecourt/text/460/575>>. Acesso em: 6 maio 2012.
- NILO, Edvaldo. *Curso on line Direito Tributário para e ICMS/RJ. AFRFB, ATRFB, ICMS/SP*. Ponto dos Concur-sos, 2009.
- NOWACZYK, Fábio Webr. Imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. O livro eletrônico. In: DIFINI, Luiz Felipe Silveira (org). *Imuni-dades tributárias e direitos fundamentais*. Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010.
- OLIVEIRA, Felipe Daudt de. O Sentido da Palavra Livro no Art. 150 da Constituição Federal – Proteção de uma Es-sência e não de um Nome. In: *Imunidade tributária do li-vro eletrônico*. 2. ed. São Paulo : Atlas, 2003.
- PONTIERI, Alexandre. RE 330.817 STF - posição contrária à extensão da imunidade tributária aos livros eletrônicos. *Revista do Tribunal Regional Federal da 1ª Região*, Bra-

- sília, DF: TRF 1ª Região, v.22, n.7, p. 61-62, jul. 2010.
- SENADO federal. *PEC 98/2007*. Disponível em: <[http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p\\_cod\\_mate=103793&p\\_sort=DESC&p\\_sort2=A&p\\_a=0&cmd=sort](http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=103793&p_sort=DESC&p_sort2=A&p_a=0&cmd=sort)>. Acesso em: 21 maio 2012.
- SILVA, José Afonso da. *Comentário contextual à constituição*. 5.ed. São Paulo: Malheiros, 2008.
- RIO de Janeiro. *TJRJ*. Disponível em: <<http://www.tjrj.jus.br/scripts/weblink.mgw>>. Acesso em 10 abr.2012.
- RIO Grande do Sul. *TJRS*. Disponível em: <[http://www.tjrs.jus.br/busca/?tb=jurisnova&partialfields=tribunal%3ATribunal%2520de%2520Justi%25C3%25A7a%2520do%2520RS.\(TipoDecisao%3Aac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o|TipoDecisao%3Amonocr%25C3%25A1tica|TipoDecisao:null\)&t=s&pesq=ementario](http://www.tjrs.jus.br/busca/?tb=jurisnova&partialfields=tribunal%3ATribunal%2520de%2520Justi%25C3%25A7a%2520do%2520RS.(TipoDecisao%3Aac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o|TipoDecisao%3Amonocr%25C3%25A1tica|TipoDecisao:null)&t=s&pesq=ementario)>. Acesso em: 10 abr.2012.
- FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Livro eletrônico e imunidade tributária. *Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas.*, São Paulo, rev. dos tribunais, 1998 v. 22, p.32-38.
- TRF4. *Jurisprudência*. Disponível em: <[http://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/resultado\\_pesquisa.php](http://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/resultado_pesquisa.php)>. Acesso em: 11 abr 2012.
- UOL. *Dicionário on line Michaelis*. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php?lingua=portugues-portugues&palavra=livro>>. Acesso em : 10 abr 2012.
- VENOSA, Sílvio de Salvo. *Direito civil: parte geral*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- WANDERLEY, Thiago Barbosa. A imunidade do livro face à sua evolução conceitual. *Revista Dialética de Direito Tributário* : RDDT, São Paulo , n. 179, p. 161-170, ago. 2010.