

INTRODUÇÃO

A atual Constituição Federal de 1988 trouxe em seu bojo a previsão de algumas imunidades tributárias, prevendo a imunidade em relação aos jornais, livros, periódicos e o papel destinado à sua impressão.

Ainda, o assunto a ser tratado é de extrema importância, pois é sabido que uma sociedade se pode avançar se lhe forem permitidos o livre acesso à cultura, educação, e informação. Com o avanço da tecnologia e a criação dos livros eletrônicos conhecidos também como “e-books”, a Constituição Federal ainda não previu a imunidade para tais livros.

A imunidade do Art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal, visa imunizar o direito à informação, com o intuito de motivar a cultura e a educação. É nesse ínterim que se defende sua extensão ao livro eletrônico, visto que este atinge o mesmo propósito do livro convencional, ou seja, a disseminação da cultura, sendo este grande coligado para o processo de inclusão digital e alfabetização.

Pode-se perceber o meio em que o livro foi escrito nada influencia para a incidência ou não da imunidade tributária, visto que de todas as formas irá atingir a sua finalidade que é a difusão da informação, educação e cultura.

A essência da presente monografia é constatar a possibilidade de extensão da imunidade tributária, cuja previsão vem expressa no artigo 150, VI, “d” da Constituição Federal de 1988, a qual dispõe sobre livros, jornais, periódicos e os papéis destinados a sua impressão, ao denominado livro eletrônico, abordando para tal finalidade entendimentos do Supremo Tribunal Federal acerca do assunto e também posicionamentos doutrinários.

É importante sublinhar que os objetivos específicos do trabalho será analisar a liberdade de expressão e pensamento, princípio esse consagrado constitucionalmente, demonstrar a importância que seria a não incidência de tributos sobre os livros eletrônicos, e evidenciar que os meios de informação e difusão da cultura certamente irão continuar a avançar em virtude do progresso da tecnologia.

Para tanto, buscou-se repartir o trabalho em quatro capítulos, explicando sucintamente cada um deles.

A *priori* é de suma importância fazer uma apreciação da nossa Carta Magna, trazendo conceitos, classificações e os elementos nela constantes, visto a importância que esta possui dentro do nosso ordenamento jurídico.

Por conseguinte, no segundo capítulo foi feita uma abordagem no tocante as limitações constitucionais ao poder de tributar, clarificando a respeito da competência para legislar acerca do direito tributário e competência tributária, trazendo diferenças entre ambos, e por último dos princípios constitucionais tributários, clarificando cada um deles.

No terceiro capítulo buscou-se explorar o conceito de livro e trazer, fazendo uma abordagem mais histórica, e ainda, trazendo à tona as evoluções por este sofrida ao longo dos anos, até chegar aos tempos atuais, conceituando os chamados “e-books”.

No quarto e último capítulo, discorreu-se acerca dos conceitos da imunidade tributária, elucidando-se o artigo 150, VI, “d” da nossa atual Constituição Federal, fazendo ainda uma interpretação extensiva do referido artigo e, por fim, trazendo em oportuno o entendimento do Supremo Tribunal Federal a respeito do assunto.

Finalmente, a presente monografia é encerrada com as considerações finais, que, após um longo discorrer sobre o tema é trazido em síntese à possibilidade ou não da extensão da imunidade tributárias aos livros eletrônicos.

A metodologia utilizada na elaboração desse trabalho será a da pesquisa bibliográfica, com análise de artigos científicos, livros e leis, bem como o exame de jurisprudências que tratam do assunto em questão.

1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO LIVRO

O formato do livro, tal qual conhecido hoje no Ocidente, evoluiu em compasso com o uso e a necessidade do texto escrito, moldando-se aos limites do material e ao mesmo tempo superando-os, em prol de maior velocidade, economia e funcionalidade.

Paralelamente ao aperfeiçoamento do livro, o modo como às ideias foram nele inseridas também se aperfeiçoou: inicialmente se utilizou manuscritos com cunhas, depois com penas de pássaro e tinta. O livro era considerado excessivamente caro devido à dificuldade e à demora de sua produção, impossibilitando, portanto, o acesso ao conhecimento àqueles economicamente menos favorecidos.

A história do livro tem cerca de 6.000 anos, e durante este processo, a estruturado livro evoluiu, passando pelo papiro, pergaminho, papel manufaturado a partir de trapos, papéis industriais feitos da pasta da madeira, até chegar aos modernos livros eletrônicos.

Assim, no meio de tantos suportes físicos para o livro, importa conhecer um pouco da sua história, das razões de ser esta sua forma e não outra para encontrar a harmonia entre a criatividade e a experiência acumulada. Em verdade, os “Livros são suportes materiais utilizados à propagação de um pensamento formalmente considerado.”. (SABBAG, 2012, p. 366).

Importante ressaltar que o papel como dominamos apareceu na China no começo do século II, por meio de um oficial da corte chinesa, a partir da casca de plantas, tecidos velhos e pedaços de rede de pesca.

O papel é um dos principais suportes para a disseminação das informações e conhecimento dos povos. Alguns dados históricos revelam que o papel foi espalhado entre os povos da Arábia, e que foram estes os autores da criação da primeira fábrica de papel na cidade de Játiva, Espanha, no ano de 1150.

Após a invenção do papel pelos chineses no século II, a produção de livros teve um aumento grandioso com a invenção da prensa em 1454. A prensa foi criada por Johannes Gutenberg, sendo que era possível a criação de livros em larga escala, porém, apesar do grandioso feito nessa época à leitura e escrita eram privilégios desfrutados por poucos, somente as pessoas da elite.

Dessa forma, esse breve discorrer histórico tem o intuito de demonstrar o processo de criação dos papeis e dos livros, comprovando que estes sofreram várias evoluções ao longo dos séculos se adequando aos poucos às necessidades mais básicas do ser humano.

Necessário se faz salientar que as evoluções trazidas nas formas de preparo dos livros não mudaram em nada a sua característica principal, foram apenas adaptações e ajustamentos sofridos, mas o conceito de livro permanece intacto.

1.1 DAS GRAVURAS NAS CARVERNAS AO LIVRO ELETRÔNICO: UMA ABORDAGEM HISTÓRIA

No período Pré-histórico, o homem desenhava nas paredes das cavernas tudo aquilo que tinha vontade de expressar e comunicar, como por exemplo, enormes animais com flechas atravessadas simbolizavam uma caçada proveitosa. Porém, desenhos não eram suficientes para representar todas as situações, pois, além de ocuparem muito espaço demandavam tempo para serem elaborados. Surgiu, então, em 4.000 a.C., considerado convencionalmente como marco divisório entre Pré-história e a História, a escrita, cujo primeiro suporte físico foi a tábua de argila.

A tábua de argila, com o tempo, mostrou-se pesada e volumosa e diante desta dificuldade, outros materiais foram apregoados, como o papiro, o pergaminho, o papel entre outros.

Por volta de 300 a.C., surgiu o papiro egípcio, que, além da facilidade do registro, possuía grande mobilidade por se apresentar sob forma de rolos. No século VI a.C., na Grécia, a utilização do papiro era frequente e, nos séculos seguintes, havia um considerável número de livros à disposição, indicando o hábito de leitura da elite grega.

De todos os materiais empregados como suporte para a escrita na antiguidade, o papiro foi o mais prático, por ser flexível e leve. Porém, a fragilidade era o seu único inconveniente, pois resistia pouco tempo à umidade e queimava facilmente.

Além da escrita em vegetal, surgiu também aquela registrada sobre o couro ou a pele animal: o pergaminho. Tão flexível quanto o papiro, o pergaminho era, no entanto, muito mais resistente, sobretudo ao ataque de insetos e à umidade. Além disso, podia ser apagado e, ainda, pela consistência da pele, podia ser disposto em superfícies retangulares ou quadrado,

formando páginas. É importante destacar que embora existissem diversos suportes físicos para livros na Antiguidade, o acesso ao texto escrito ficava restrito a alguns membros das classes sociais.

Na idade Média, a Igreja Católica transformou mais de trezentos mosteiros em centros de difusão religioso cultural, onde infatigáveis copistas reproduziam manuscritos, preservando, dessa forma, o elitismo do período anterior. Assim, por grande período, a cultura esteve relegada aos religiosos, dependendo-se dos calígrafos, para a transcrição dos livros, os quais eram considerados verdadeiros artistas. Ademais, o acervo de bibliotecas inteiras foi escrito a mão e conservado, reservadamente, até que o renascimento italiano viesse a reviver a cultura antiga.

Essa limitação ao conteúdo versado nos escritos somente teve fim com o surgimento da imprensa, que nasceu no contexto do Renascimento Cultural, no seio das enormes transformações que sacudiram a Europa, das quais a própria imprensa foi a mais extraordinária. Em 1456, Johannes Gutenberg surpreendeu o mundo usando fragmentos de chumbo fundido que continham letras em relevo. Estas, embebidas em tinta e sob pressão de uma grande prensa de madeira, ficavam reproduzidas nos papel.

Naquele momento, liquidaram-se com o monopólio do saber da Igreja, simbolizado pelos velhos códices, atados por correntes nas estantes dos mosteiros. Os livros puderam ser transportados, guardados em casa, democratizados. A cultura e a maneira de ver o mundo não foram mais determinadas pelas autoridades eclesiásticas. A multiplicidade de opiniões, originária da livre comparação de vários livros e de várias ideias, inaugurou o mundo Moderno.

Importante ressaltar que a necessidade de reprodução dos textos requeria a criação de caracteres móveis e nada disso seria possível e realizável sem o papel, uma vez que o pergaminho, que se tornou o principal suporte de escrita durante quase toda a Idade média era muito liso e macio, não passando sob uma prensa, além de receber a tinta com dificuldade.

A indústria tipográfica desenvolveu-se rapidamente, espalhando-se por toda a Europa. Sua criação transformou completamente a circulação da informação escrita no seio da sociedade, tanto no que concerne à rapidez quanto em relação à quantidade, tendo sido uma das revoluções técnicas mais importantes da história da humanidade. Assim, com a invenção da imprensa, o livro tornou-se mais barato e acessível, assumindo aos poucos o formato que hoje se conhece.

Inicialmente, o livro impresso tinha a mesma forma e estrutura dos manuscritos, pouco a pouco, porém, este modelo foi afastado porque a imprensa possibilitou a sua multiplicação se os formatos portáteis que permitiam ao leitor levá-lo para lê-lo em qualquer lugar e a qualquer hora que desejasse.

A partir da Primeira Revolução Industrial, na segunda metade do século XVIII, a produção de livros converteu-se gradativamente em um processo mecanizado, que associado à possibilidade de se reproduzir ilustrações, tornou os livros a mais importante forma de disseminação de conhecimento especializado.

No século XXI, chamado de Era da Informática, com o advento da Internet, rede mundial de computadores interligados, e com a ajuda do desenvolvimento tecnológico, surge uma nova maneira de publicar livros; uma mídia eletrônica versátil em armazenar páginas e páginas de conhecimento humano num pequeno espaço interativo: *e-Books* ou livros eletrônicos. Capazes de unir eficiência e a inteligência dos hipertextos e a liberdade indispensável na democratização da boa informação pelo mundo.

Observa-se, pois, que, na evolução do livro, com o advento da informática, o livro eletrônico apresenta-se apenas como mais uma etapa que foi avançada. Percebe-se assim, que a informática envolveu todas as esferas do conhecimento humano, através de computadores, disquetes, *CD-ROMs*, facilitando, assim, o acesso a todos de qualquer assunto em qualquer quadrante da Terra.

Por fim, conforme pode ser facilmente constatado, a ideia de livro, ao longo de séculos, estava, e ainda, está relacionada a um bem, a um objeto ou a uma coisa palpável, material, com peso e volume, ocupando um determinado lugar no espaço.

Diante desta síntese histórica acerca das diversas configurações adotadas pelos livros, constata-se que, ao longo dos tempos, de forma inequívoca, a transitoriedade dos meios de produção e dos suportes físicos adotados em diferentes momentos é fruto da evolução tecnológica e da necessidade constante do ser humano em difundir e armazenar informações, o que representa, de fato, uma das fontes mais seguras rumo à valorização do saber. Além disso, permite destacar um importante aspecto: a acidentalidade do suporte físico em relação ao conceito.

1.2 EVOLUÇÃO DO CONCEITO DO LIVRO

A evolução do conceito do livro, ao longo do percurso histórico, guarda tal ordem de transformações que o advento da informática apresenta-se apenas como mais uma etapa a ser avançada.

Dessa forma, faz-se mister a compreensão do que é um livro, encontrado a sua essência, ou seja, aquilo que, presente, faz da coisa um livro e, retirado, faz com a coisa deixe de ser um livro. Determinado sua essência, todo o resto será elemento acidental, que poderá perfeitamente ser alterado sem que o objeto deixe de ser um livro.

Ao longo destes vinte (20) séculos, apenas o suporte físico do livro foi sendo mudado à medida que os conhecimentos tecnológicos avançaram, podendo-se perceber, inclusive, que o livro é essencialmente um instrumento cultural de difusão de ideias, transmissão de conceitos, documentação, inclusive fotográfica e iconográfica, entretenimento ou ainda de condensação e acumulação do conhecimento. A palavra escrita venceu o tempo, e o livro conquistou o espaço na vida cotidiana. Teoricamente, toda a humanidade pode ser atingida por textos que difundem ideias que vão de Sócrates e Horácio a Sartre e McLuhan, de Adolf Hitler a Karl Marx.

Portanto, compreende-se que uma forma específica não pode considerada a essência do livro. Tal essência pode ser veiculada em meio eletrônico, ou através de qualquer suporte físico, sem deixar, por isso, de ser livro, como por exemplo, o caso da Bíblia, que é o livro mais editado e mais vendido no mundo, que no decorrer da história do livro, ao longo dos séculos, foi copiado, impresso e distribuído com materiais de grafia e em suportes físicos, os mais variados possíveis.

Observa-se, então, que desde os dez mandamentos dados por Jeová a Moisés, que segundo a tradição, foram apregoados em pedras, os vários livros que compõem a Bíblia foram impressos ora em pergaminhos, ora em couro, ora em papel. Assim, a bíblia veiculada eletronicamente por disquetes, *CD-ROMs* ou outros meios, somente mudou de suporte, possuindo sempre o mesmo conteúdo e valor.

Na década de 60, a UNESCO considerou o livros “uma publicação impressa, não periódica, que consta de no mínimo quarenta e nove (49) páginas, sem contar capas”. Segundo o Dicionário Aurélio, livro seria uma “reunião de folhas ou cadernos, cosidos ou por

qualquer outra forma presos por um dos lados, e enfeixados ou montados em capa flexível ou rígida”

Notam-se tais definições já estão ultrapassadas posto que com o livro eletrônico, o livro não possui mais formato cosido ou preso por um dos lados, sendo para tanto, utilizado através do computador. Dada a impressionante evolução tecnológica dos tempos modernos, parece claro que a utilização de um conceito amplo do vocábulo vai ao encontro da boa ciência, uma vez que nada pode garantir que os livros, tal qual hoje são conhecidos, sejam transitórios e efêmeros.

Ocorre que, definir o livro pelo seu formato, pelo padrão tecnológico de sua confecção é um equívoco considerável como bem observam Machado E Carrazza (2012, p. 101), pois, existe algo fundamental ou essencial na ideia de livro que não apresenta relação com o formato ou com técnica de fabricação. Trata-se da essência da ideia de livro, do fato do livro ser um suporte, ou melhor, um veículo para o armazenamento e a divulgação de conjunto específico de dados, informações e conhecimentos.

Na contemporaneidade, o livro, além do impresso em papel, pode ser encontrado em *CD-ROMs* e *PDFs*, são chamados livros eletrônicos, tipo de livro digital de fácil manipulação, que é lido em uma tela da maioria dos aparelhos. Durante sua leitura, por exemplo, é passível ampliar o tamanho da letra, criar anotações ao longo do texto lido, possuindo ainda recursos de pesquisa de palavras não compreendidas no texto.

O livro eletrônico é considerado aquele cujo conteúdo é apresentado sob forma digital ou numérica, bem como o veículo utilizado para a expressão de informação, educação e cultura apresentado em forma de *CD-ROM*, *PDF*, ou outro tipo de arquivo eletrônico, cujo conteúdo é aprendido pelo espírito humano através da leitura, mas com acesso indireto, através de um instrumento cibernético, o computador, como exemplo de livro eletrônico.

Enquanto os livros em papel são isolados, os eletrônicos podem incluir *links* em hipertextos, que são busca avançada de conteúdo e imagens digitalizadas, de tal modo que estes recursos completem o conteúdo e antecipem as necessidades dos leitores. Cada um pode personalizar os seus livros, acrescentando-lhes as suas próprias anotações, *links* e imagens. No entanto, levará algum tempo até que o livro eletrônico torne-se superior ao livro em papel. Hoje, ele surge como um complemento, especialmente na área profissional e de investigação em que o livro tem um caráter menos lúdico e mais funcional. Sua maior projeção aconteceu no mercado das enciclopédias, em *CD-ROMs* são atualmente mais vendidas do que em papel.

O essencial ao livro, portanto, não é o papel, cujo emprego foi difundido apenas nos fins da Idade Média. Também não é essencial a forma com que o papel, o pergaminho, o papiro ou as tábuas de argila são enfeixados ou montados. Na verdade, como fundamenta Machado, tais suportes físicos apenas se transformaram em livros na medida em que veicularam determinado conteúdo, sendo, como toda concreção de uma ideia, constantemente aperfeiçoados na infinita busca do homem pela perfeição.

A matéria estrutural, na qual o livro se impregna, identifica-o, completa-o, mas não o define. Portanto, o conceito necessário e suficiente de livro diz respeito ao seu conteúdo, finalidade e publicidade, pois, acidental é o seu suporte físico.

Livro é, pois, o conteúdo de um veículo que diversos tipos de informações, onde se comunicam as ideias e os conhecimentos mediante os quais se transmite o pensamento por pouco importando se o processo tecnológico para sua materialização, ao invés de impressão de caracteres em papel é o da fixação dos mesmos em instrumento diverso, tal como em *PDFs*.

1.3 “E-BOOKS”

O “e-book”, também conhecido como livro digital ou, ainda, livro eletrônico, teve sua inserção na história há aproximadamente 46 anos, e ao longo desse tempo sofreu inúmeras modificações e aprimoramentos no que tange a tecnologia utilizada por estes.

“E-books” nada mais são do que uma abreviação para “eletronic book” ou “livro eletrônico”, que são livros em formatos digitais que podem ser visualizados e lidos em equipamentos eletrônicos.

Com o alastramento da internet, nasce o hipertexto, termo inventado por Theodore Nelson na década de 70, que se trata de um documento eletrônico constituído de unidades textuais ligados que compõem uma rede de estrutura por meio de *links*, nos quais o leitor cria suas opções de leitura.

O primeiro livro eletrônico existente no mundo foi inventado em 1971 por Michael Stern Hart, que foi a Proclamação da Independência dos Estados Unidos da América, depois disso muitos outros foram lançados no mercado. Estima-se que existam milhões de livros disponíveis no mercado, entre pagos e gratuitos.

Outro acontecimento importante no que tange aos livros eletrônicos ocorreu em 1993, a empresa “Digital Book” ofereceu um disquete no formato digital contendo 50 livros, que acabou por vencer diversos prêmios.

O sucesso dos livros eletrônicos foi relevante que o um dos maiores escritores de sua geração o norte-americano Stephen Edwin King em 2000 resolveu disponibilizar gratuitamente um dos seus contos em formato digital, em apenas 24 horas os leitores adquiriram cerca de 400 mil cópias.

As vantagens dos livros eletrônicos sobre os impressos são inúmeras, dentre elas podemos citar a portabilidade, para se ter ideia em um único cartão de memória com capacidade de 2 gigabytes é possível armazenar entre 1000 e 1500 livros. Outra vantagem importante é o preço para adquiri-lo, um livro digital de alto padrão pode chegar às mãos dos leitores até 80% mais baratos, quando não for disponibilizado gratuitamente, isso porque o seu custo de produção e entrega é bem aquém em comparação aos livros convencionais.

Por fim, é imprescindível ressaltar que a evolução da tecnologia tem tomado um grandioso espaço no cotidiano das pessoas, e a tendência que o futuro seja cada vez mais informatizado, sendo os impressos substituídos ao longo dos tempos por outros meios.

2 LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

2.1 COMPETÊNCIA PARA LEGISLAR SOBRE DIREITO TRIBUTÁRIO E COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA – DIFERENÇAS

Para um melhor entendimento do tema é necessário se fazer uma diferença entre a competência para legislar sobre direito tributário da competência tributária, adiantando desde já que são institutos completamente distintos.

Competência para legislar sobre direito tributário nada mais é do que o poder conferido pela Constituição Federal com a finalidade de que sejam editadas normas associadas a tributos e suas relações jurídicas.

A competência para legislar sobre direito tributário é o poder constitucionalmente atribuído para editar leis que versem sobre tributos e relações jurídicas a ele pertinentes. Trata-se de uma competência genérica para traçar regras sobre o exercício do poder de tributar.” (ALEXANDRE, 2010, p. 197).

Em contrapartida, competência tributária é a outorga dada pela Magna Carta Republicana aos entes políticos do Estado (União, governos estaduais, Municípios e Distrito Federal) do privilégio de fixar os tributos.

Nas palavras de Machado (2000, p. 131), competência tributária em síntese, “é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade para a produção de normas jurídicas sobre tributos”,

Dessa forma, depreende-se que foi efetuando a competência para legislar sobre direito tributário que a União editou o Código Tributário Nacional. E, em contrapartida, foi exercendo a competência tributária que a União criou o imposto de renda, imposto sobre grandes fortunas, imposto sobre produtos industrializados, entre outros.

2.2 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Conforme supracitado é sabido que a Constituição Federal não concebe tributos, ela somente concede competência para os entes políticos do Estado (União, governos estaduais, Municípios e Distrito Federal) o façam através de leis próprias.

A execução do poder concedido é uma faculdade, a Constituição de nenhuma forma impõe. Cada ente político do Estado decide sobre o seu exercício da competência tributária, levando em consideração o critério de oportunidade e o lado econômico.

A ausência de hierarquia entre elas fez que o Texto Magno estabelecesse a repartição de competência legislativa de cada uma, delimitando o campo de atuação de cada pessoa jurídica de direito público interno, notadamente em matéria tributária, que mereceu um tratamento específico em atenção à tipicidade da Federação Brasileira, onde o contribuinte é súdito, ao mesmo tempo, de três governos distintos. (...) A essa atribuição de impostos a cada uma das entidades políticas, de forma privativa, estabelecida na Carta Política, denomina-se discriminação constitucional de rendas tributárias. (HARADA, 2012 *apud*, SABBAG 2001, p. 383).

É imperioso frisar que a competência tributária é dividida em quatro, levando em consideração os tributos vinculados e não vinculados, são eles: competência tributária privativa, competência tributária comum, competência tributária cumulativa e bitributação e *bis in idem*.

2.3 LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

É de extrema importância destacar que o poder de tributar não é absoluto, a nossa Carta Magna estabelece limites a essa autoridade, por um lado ela outorga competência para os entes do Estado possam instituir os tributos e por outro estabelece uma sequência de limitações ao poder de tributar.

Essas limitações decorrem, sobretudo, dos princípios e das imunidades tributárias, princípios esses que serão estudados individualmente no tópico posterior.

O poder de tributar é, em verdade, um poder de direito, lastreado em consentimento dos cidadãos, destinatários da invasão patrimonial, tendente à percepção do tributo, ela se mostra institucionalizada, dotada de juridicidade. (SABBAG, 2012, p. 57).

Ainda, Sabbag debruçado na doutrina do Ex-Presidente do Supremo Tribunal Federal, Baleeiro ensina que:

As limitações ao poder de tributar funcionam quase sempre por meio de imunidades fiscais, isto é, disposições da lei maior que vedam ao legislador ordinário decretar sobre certas pessoas, matérias ou fatos, enfim situações que define.” (SABBAG, 2012 *apud* BALEEIRO, 1998, p. 58).

“As chamadas ‘limitações ao poder de tributar’ integram o conjunto de traços que demarcam o campo, o modo, a forma e a intensidade de atuação do poder de tributar (ou seja, do poder, que emana da Constituição, de os entes políticos criarem tributos).” (AMARO, 2010, p. 102).

As limitações constitucionais ao poder de tributar, constituem-se, portanto, em regras reconhecidas pela Constituição da República que não concedem competências positivas para tributar, mas sim em instrumentos que tendem a frustrar as condições por ela expostas.

2.3.1 Princípio da legalidade

O princípio da legalidade vem de anos, sua primeira previsão de foi na Carta Magna inglesa, de 1215, do Rei João Sem Terra. Na ocasião, a nobreza e a plebe reuniram-se e se rebelaram contra o poder que estava totalmente concentrado na mão do Rei e instituíram um regulamento, com a intenção de emperrar a atividade tributária irrefutável do governo.

Após uma breve análise histórica do instituto necessário se faz a conceituação do referido princípio na visão de Silva (2007, p. 119):

O princípio da legalidade é nota essencial do Estado de Direito. É, também, por conseguinte, um princípio basilar do Estado Democrático de Direito, como vimos, porquanto é da essência do seu conceito subordinar-se à Constituição e fundar-se na legalidade democrática.

A Constituição Federal Brasileira de 1988 consagra esse princípio em seu artigo 150, I, ao dispor que:

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

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

O princípio da legalidade tributária, que impõe limites ao poder de tributar que o Estado possui. Sendo receoso que a Administração Pública tivesse controle absoluto na criação e majoração dos tributos.

É de suma importância frisar que o referido princípio possui exceções que podem ser encontradas dentro da própria Constituição Federal, como exemplo podemos acentuar que o Poder Executivo tem a liberdade de alterar as alíquotas dos impostos sobre produtos industrializados, exportação, importação e sobre operações financeiras através de decreto.

2.3.2 Princípio da isonomia

O princípio da igualdade ou isonomia dos cidadãos é promulgada no artigo 5º, I, da Constituição Federal, ao asseverar que:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza[...]

I - homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição;

Diante do exposto, pode-se afirmar que o princípio da igualdade ou isonomia tributária nada mais é do que a ratificação de um princípio constitucional vital: a igualdade de todos perante a lei.

Lacombe (2000, p.16) esclarece que a isonomia é o princípio nuclear de todo o nosso sistema constitucional. É o princípio básico do regime democrático, não se pode mesmo pretender ter uma compreensão precisa de Democracia se não tivermos um entendimento real do alcance do Princípio da Isonomia. Sem ele não há República, não há Federação, não há Democracia, não há Justiça. É a cláusula pétrea por excelência. Tudo o mais poderá ser alterado, mas a isonomia é intocável.

O princípio da isonomia tributária é observado no artigo 150, II, da Constituição Federal de 1988:

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

[...]

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

É importante sublinhar que os princípios da isonomia e o da capacidade contributiva tem total relação mas não são confundíveis, para haver um efetivo respeito ao primeiro princípio é primordial que as pessoas que possuam igual capacidade contributiva sejam tratadas de forma equânime, enquanto os que não têm capacidade contributiva devem ser tratados de maneira dessemelhante. Somente dessa maneira o Princípio da Isonomia terá efeitos.

2.3.3 Princípio da irretroatividade

Não se pode exigir tributo atinente a situações que ocorreram antes da lei passar a vigorar, lei essa que tenha a definido, ou seja, a norma só se empregará aos fatos geradores que ocorreram posteriormente ao início da sua vigência.

A Constituição Federal do Brasil de 1988, dispõe acerca do princípio da irretroatividade no seu artigo 150, III, “a”, asseverando que:

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

[...]

III – cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional no seu artigo 105 “*Caput*” dispõe o que segue:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes.

O princípio da irretroatividade possui exceções que podem ser observadas no artigo 106 do Código Tributário Nacional, ao dispor que:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Esse tipo de exceção ao princípio da irretroatividade é denominada retroação benéfica e ocorre para multas tributárias.

2.3.4 Princípio da anterioridade do exercício financeiro

O referido princípio está consagrado no artigo 150, III, “b” da Constituição Federal de 1988:

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

[...]

III – cobrar tributos:

[...]

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

O princípio da anterioridade do exercício financeiro tem uma relação com um outro princípio tributário, o da não surpresa, prevenindo dessa forma que os contribuintes sejam pegos de surpresa com as novas arrecadações. É necessário um certo tempo para o contribuinte conhecer as novas normas com o intuito de se programar financeiramente.

A lei fiscal há de ser anterior ao exercício financeiro em que o Estado arrecada o tributo. Com isso se possibilita o planejamento anual das atividades econômicas, sem o inconveniente da insegurança, pela incerteza quanto ônus tributário a ser considerado. (MACHADO, 2000, p. 29).

Expressa Sabbag (2012, p. 96) que a verdadeira lógica do princípio da anterioridade é preservar a segurança jurídica, postulado doutrinário que irradia efeitos a todos os ramos do Direito, vindo a calhar na disciplina ora em estudo, quando o assunto é anterioridade tributária.

É importante ressaltar que o princípio em estudo comporta algumas exceções, são elas: Imposto sobre exportação e importação; imposto sobre operações de crédito, câmbio, e seguros ou relativas à títulos ou valores mobiliários; imposto sobre produtos industrializados; empréstimos compulsórios para atender despesas decorrentes de guerra ou calamidade; contribuições para financiamento da seguridade social; ICMS monofásico sobre combustíveis, dentre outros.

2.3.5 Princípio do não confisco

O princípio do não confisco também conhecido como o da vedação ao confisco tem previsão legal no artigo 150, VI da Constituição Federal:

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

[...]

VI – utilizar tributo com efeito confiscatório;

Em termos menos congestionados, tributo confiscatório seria o tributo que servisse como punição; já tributo com efeito confiscatório seria o tributo com incidência exagerada de forma que, absorvendo parcela considerada do patrimônio ou da renda produzida pelo particular, gerasse neste e na sociedade em geral uma sensação de verdadeira punição. (ALEXANDRE, 2010, p. 148).

O princípio do não confisco tem relação com a vida do contribuinte, seja para defender a propriedade quanto para assegurar um padrão de vida para o contribuinte, sendo esse princípio vasto, em outras palavras, é necessário uma consideração ou estudo de cada caso para saber se o tributo tem o efeito de confiscar ou não.

2.3.6 Princípio da liberdade de tráfego

O princípio da liberdade de tráfego, conhecido como princípio da não limitação ao tráfego de pessoas e bens tem previsão no artigo 150, V da Constituição Federal:

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

[...]

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

A lei é feita para o legislador, o qual tem competência para criar tributos com a finalidade de limitar a circulação de pessoas e bens entre Municípios ou entre Estados. Essa norma proíbe que o fato gerador seja a simples circulação de pessoas ou bens entre os Estados ou Municípios, resguardando dessa forma outro princípio de ordem constitucional muito importante, o direito de ir e vir.

Portanto, esse princípio comporta algumas exceções. A primeira é a possibilidade de arrecadação do ICMS interestadual e a segunda é a cobrança de pedágios.

2.3.7 Princípio da uniformidade geográfica da tributação

Esse princípio está previsto no artigo 151, I da Constituição Federal de 1988.

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País;

[...]

É possível depreender do texto constitucional supracitado que constituinte teve a intenção de coibir que algum legislador gerasse qualquer tipo de desigualdades referentes à cobrança de tributos federais no território nacional.

Essa possibilidade está em total acordo com o artigo 3º da Carta da República, que abarca, entre as finalidades da República Federativa do Brasil, o de reduzir as desigualdades sociais e regionais.

Assim como outros princípios constitucionais tributários, da uniformidade geográfica comporta exceções, prerrogativas estas que visam favorecer as regiões menos desenvolvidas do país, estimulando o equilíbrio socioeconômico entre algumas regiões do Brasil. Como exemplo temos a Zona Franca de Manaus.

2.3.8 Princípio da vedação às isenções heterônomas

Alexandre (2010, p. 159) entende que a isenção é a forma de exclusão do crédito tributário consistente na dispensa legal do pagamento do tributo. É benefício fiscal concedido exclusivamente por lei, em regra elaborada pelo ente que tem competência para a criação do tributo.

Dessa forma, pode-se assegurar que é regra que as isenções sejam autônomas, porque concedidas pelo ente federado a quem a Constituição Federal concedeu a competência para a criação do tributo.

O princípio da vedação às isenções heterônomas tem previsão no artigo 151, III da Constituição Federal:

Art. 151. É vedado à União:

[...]

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

A vedação é importante garantia que protege o pacto federativo (acordo feito entre União e Estados federados), pois proíbe que os entes maiores, por ato próprio, intrometam-se no recolhimento dos entes menores, colocando-lhes a sua autonomia em risco.

2.3.9 Princípio da não discriminação baseada em procedência ou destino

O referido princípio possui previsão legal no artigo 152 da Constituição Federal, o qual dispõe que:

Art. 151. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Com efeito, o postulado ora estudado decorre do princípio federativo, inibindo a existência do todo e qualquer tipo de barreira tributária no relacionamento entre Estados e Municípios. As tributações interestaduais, em verdade, sempre foram provocadoras de litígios tributários. (SABBAG, 2012, p. 281).

3 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA SOBRE O LIVRO

3.1 CONCEITOS DE IMUNIDADE

O termo “imunidade” pode possuir diversos conceitos dentro do direito, é de extrema importância definir esse termo, pois o mesmo faz parte do tema da presente monografia.

Analisaremos a partir de então a definição de imunidade, não em sentido amplo, mas sim levando-se em consideração para tanto a que incide sobre o livro.

Imunidade tributária é uma tutela que a nossa Carta Magna confere aos contribuintes. Em outras palavras pode-se dizer que é uma possibilidade de não incidência tributária qualificada constitucionalmente. Consoante Alexandre (2010, p. 170): As imunidades são limitações constitucionais ao poder de tributar consistentes na delimitação da competência tributária constitucionalmente conferida aos entes políticos. Por iguais razões:

A imunidade tributária é um fenômeno de natureza constitucional. As normas constitucionais que, direta ou indiretamente, tratam do assunto fixam, por assim dizer, a incompetência das entidades tributantes para onerar, com exações, certas pessoas sejam em função de sua natureza jurídica, seja porque coligadas a determinados fatos, bens ou situações. (CARRAZA, 1999, p. 311).

Fazendo-se uma analogia, no momento que dizemos que alguém está imune a alguma doença, é possível depreender que está protegida, não correndo risco de adquiri-la. O mesmo acontece com a imunidade tributária, só que nesse sentido está protegida contra o poder de tributar do Estado.

Ainda, o doutrinador Machado (2000, p. 202) define imunidade como um obstáculo criado por uma norma da Constituição que impede a incidência de lei ordinária de tributação sobre determinado fato, ou em detrimento de determinada pessoa, ou categoria de pessoas.

Pode-se dizer que a imunidade tributária quando a Constituição da República evita a ocorrência de tributação, impedindo que o Estado venha a cobrar tributos, caso cobre o cobrado pode pleitear em juízo o seu direito.

Interessante ressaltar que as pessoas ou entidades que gozam da imunidade praticam ações que configuram o fato gerador do tributo mas como dito, o Estado está impedido de cobrá-lo.

É imperioso sublinhar que a imunidade se difere dos institutos da não incidência, a isenção e a fixação da alíquota zero, apesar de todas estas desonerar o pagamento do tributo.

A não incidência ocorre quando a atitude de fato não encontra amparo com nenhuma hipótese normativa, portanto não causa o nascimento de relação jurídico-tributária. Alexandre (2010, p. 168-169), acerca da não incidência dispõe que:

A não incidência refere-se às situações em que um fato não é alcançado pela regra da tributação, podendo o fenômeno ocorrer de três formas: a) o ente tributante, podendo fazê-lo, deixa de definir determinada situação como hipótese de incidência tributária; b) o ente tributante não dispõe de competência para definir determinada situação como hipótese de incidência do tributo; c) a própria Constituição delimita a competência do ente federativo, impedindo-o de definir determinadas situações como hipótese de incidência de tributo.

Por sua vez a isenção baseia-se na desobrigação legal do pagamento do tributo. Dessa forma, o ente político tem a poder de criar o tributo e, ao fazer escolhe por isentar o pagamento em algumas situações.

Por último, a alíquota zero não constitui caso de exclusão do crédito tributário, pode-se dizer que o fato gerador do tributo ocorre, mas a obrigação que dele desdobra-se é nula.

Após muito se discorrer sobre o instituto da imunidade é imprescindível apontar em quais artigos da Constituição Federal de 1988 eles estão previstos. São eles: a) 150, VI (todas as alíneas); b) 150, §2º; c) 149, §2º, I; d) 153, §3º; e) 153, §4º; f) 155, §2º, X, “a”; g) 155, §2º, X (todas as alíneas); h) 155, §3º; i) 156, II; j) 156, §2º, I; l) 184, §5º e m) 195, §7º

3.2 IMUNIDADE PREVISTA NO ARTIGO 150, VI, “D”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL BRASILEIRA

O artigo 150, VI, “d” da Constituição Federal de 1988 dispõe o seguinte:

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

[...]

VI - instituir impostos sobre:

[...]

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

Com o intuito de complementar o supracitado artigo o Supremo Tribunal Federal editou a súmula nº 657, que garante que:

STF Súmula nº 657: A imunidade prevista no art. 150, VI, d, da CF abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos.

Em uma breve leitura do artigo e da súmula supracitadas é visto que se trata de uma imunidade objetiva, pois o legislador constituinte quer propagar conhecimento estimulando a cultura, facilitar a livre manifestação do pensamento, a liberdade de atividade intelectual, artística e científica, direitos estes protegidos pela nossa Carta Magna (CF, art. 5º, IV, IX e XIV) e não resguardar a capacidade econômica das livrarias e/ou editoras.

3.2.1 INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA

Para se verificar se a imunidade tributária cultural que incide sobre os jornais, livros, periódicos e o papel destinado a sua impressão se estendem os livros eletrônicos, CD-ROMS, disquetes, DVDs etc. é necessário se fazer uma interpretação extensiva acerca da imunidade prevista no artigo 150, VI, “d”, da Constituição Federal Brasileira.

Muitos doutrinadores e juristas asseveram que a imunidade prevista no supracitado artigo é, em resumo, a defesa a livre liberdade de expressão e a manifestação do pensamento, esses com previsão na Constituição, afirmam ainda que tais princípios devem sofrer uma interpretação que tem por critério a finalidade da norma, ou seja, interpretá-lo levando-se em consideração as exigências sociais e econômicas que ele procurou aguardar e conformá-lo aos princípios do bem comum e da justiça.

Esse tipo de interpretação é denominado “interpretação teleológica” e tem previsão legal no “caput” do artigo 5º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro:

Art. 5º. Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum.

De feito, pode-se verificar:

Dentro desse quadro, a imunidade dos jornais, livros e periódicos, por se relacionar com a liberdade do homem, admite a interpretação extensiva, na busca de se alcançar a finalidade da Constituição, desde que não ultrapasse a possibilidade expressiva da norma da imunidade. (FILHO, 1998, p. 134).

Então, compreende-se por interpretação extensiva, como uma método de deliberação que busca ampliar a essência de uma lei, fazendo com que um acontecimento que primeiramente não estaria protegido por ela, passe a estar.

O Supremo Tribunal Federal, há muito tempo passado reconhecia a possibilidade de interpretação extensiva das imunidades tributárias. Nesse hiato é o venerável entendimento da Corte Suprema:

IMUNIDADE TRIBUTARIA. LIVRO. CONSTITUIÇÃO, ART. 19, INC. III, ALINEA 'D'. EM SE TRATANDO DE NORMA CONSTITUCIONAL RELATIVA AS IMUNIDADES TRIBUTARIAS GENERICAS, ADMITE-SE A INTERPRETAÇÃO AMPLA, DE MODO A TRANSPARECEREM OS PRINCÍPIOS E POSTULADOS NELA CONSAGRADO. O LIVRO, COMO OBJETO DA IMUNIDADE TRIBUTARIA, NÃO É APENAS O PRODUTO ACABADO, MAS O CONJUNTO DE SERVIÇOS QUE O REALIZA, DESDE A REDAÇÃO, ATÉ A REVISÃO DE OBRA, SEM RESTRIÇÃO DOS VALORES QUE O FORMAM E QUE A CONSTITUIÇÃO PROTEGE. (RE nº. 102.141-1, Rel. p/ Ac. Min. Carlos Madeira, 2ª Turma, 18/10/1985).

Assim sendo, ao se utilizar da interpretação extensiva é necessário verificar se esta não entra em colisão com outro valor, tão ou mais importante, se caso aconteça quem estiver interpretando-a deve verificar a que melhor agrada a quem esteja a norma sendo destinada, não podendo de nenhuma forma ferir um princípio constitucional meritório, o da isonomia.

Nesse ínterim é possível concluir que a interpretação extensiva é plenamente possível, devendo ser observadas para tanto os princípios consagrados na Constituição Republicana de 1988.

3.3 ENTENDIMENTO DO STF A RESPEITO DA IMUNIDADE DO LIVRO ELETRÔNICO

O Supremo Tribunal Federal, a mais alta instância do Poder Judiciário do Brasil e responsável por ser o guardião da Constituição Federal, reconheceu a repercussão geral acerca da imunidade tributária dos livros eletrônicos em novembro de 2012.

Repercussão geral nada mais é do que instrumento processual que tem por objetivo possibilitar que o Supremo Tribunal Federal eleja os Recursos Extraordinários que irá analisar, conforme os critérios de relevância jurídica, social, política ou econômica.

O Supremo Tribunal Federal já tem se manifestado pela inexistência da imunidade tributária dos livros eletrônicos¹, embora não tenha ainda um entendimento pacífico em relação ao tema. Segue a decisão da corte:

Vistos. Estado do Rio de Janeiro interpõe recurso extraordinário, com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão da Décima Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, assim do: "Duplo Grau de Jurisdição. Mandado de Segurança. Imunidade concernente ao ICMS. Art. 150, VI, "d", da Constituição Federal. Comercialização da Enciclopédia Jurídica eletrônica por processamento de dados, com pertinência exclusiva ao seu conteúdo cultural –software. 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. A limitação do poder de tributar encontra respaldo e inspiração no princípio no Tax on Knowledgs. Sentença que se mantém em duplo grau obrigatório de jurisdição" (fl. 94). Alega o recorrente contrariedade ao artigo 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição Federal. Contra-arrazoado (fls. 112 a 137), o recurso extraordinário (fls. 98 a 109) foi admitido (fls. 143 a 145). Opina o Ministério Público Federal, em parecer da lavra do Subprocurador-Geral da República, Dr. Wagner de Castro Mathias Netto, "pelo desprovemento do recurso" (fls. 160 a 164). Decido. Anote-se, inicialmente, que o acórdão recorrido foi publicado em 15/9/2000, conforme expresso na certidão de folha 96, não sendo exigível a demonstração da existência de repercussão geral das questões constitucionais trazidas no recurso extraordinário, conforme decidido na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 664.567/RS, Pleno, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence, DJ de 6/9/07. A irresignação merece prosperar, haja vista que a jurisprudência da Corte é no sentido de que a imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição Federal, conferida a livros, jornais e periódicos, não abrange outros insumos que não os compreendidos na acepção da expressão "papel destinado a sua impressão". Sobre o tema, anote-se: "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". Precedentes do Tribunal. - Incabível a condenação em honorários advocatícios na ação de mandado de segurança, nos termos da Súmula 512/STF. Agravos regimentais desprovidos" (RE nº 324.600/SP-AgR, Primeira Turma, Relatora a Ministra Ellen Gracie, DJ de 25/10/02)."ISS. Imunidade. Serviços de confecção de fotolitos. Art. 150, VI, d, da Constituição. - Esta Corte já firmou o entendimento (a título exemplificativo, nos RREE 190.761, 174.476, 203.859, 204.234, 178.863) 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

¹ Disponível em: < <http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23108640/recurso-extraordinario-re-330817-rj-stf>> Acesso em: 22/05/13.

para telefoto - estão abrangidos pela imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, d, da Constituição. - No caso, trata-se de prestação de serviços de composição gráfica (confeção de fotolitos) (fls. 103) pela recorrida a editoras, razão por que o acórdão recorrido, por ter essa atividade como abrangida pela referida imunidade, e, portanto, ser ela imune ao ISS, divergiu da jurisprudência desta Corte. Nesse sentido, em caso análogo ao presente, o decidido por esta 1ª Turma no RE 230.782. Recurso extraordinário conhecido e provido" (RE nº 229.703/SP Primeira Turma, Relator o Ministro Moreira Alves, DJ de 17/2/02). "Recurso extraordinário inadmitido. 2. Imunidade tributária. Art. 150, VI, d, da Constituição Federal. 3. A jurisprudência da Corte é no sentido de que apenas os materiais relacionados com o papel estão abrangidos por essa imunidade tributária. 4. Agravo regimental a que se nega provimento" (AI nº 307.932/SP-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Néri da Silveira, DJ de 31/8/01). No mesmo sentido, as seguintes decisões monocráticas proferidas em processos em que a matéria discutida é especificamente a imunidade tributária incidente sobre livros eletrônicos (CD-ROM): RE nº 416.579/RJ, Relator o Ministro Joaquim Barbosa, DJ RE nº 282.387/RJ, Relator o Ministro Eros Grau, DJ de 8/6/06 e AI nº 530.958/GO, Relator o Ministro Cezar Peluso, DJ de 31/3/05. Ante o exposto, nos termos do artigo 557, § 1º-A, do Código de Processo Civil, conheço do recurso extraordinário e lhe dou provimento para denegar a segurança. Sem condenação em honorários, nos termos da súmula 512/STF. Custas ex lege. Publique-se. Brasília, 4 de fevereiro de 2010. Ministro DIAS TOFFOLI Relator. (STF, RE 330.817, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 04.02.2010, DJe de 05.03.2010)

Na decisão supramencionada, o Ministro do Supremo Tribunal Federal José Antônio Dias Toffoli não conferiu imunidade tributária à enciclopédia eletrônica. Em outra oportunidade, a decisão que teve como relator o Ministro Antônio Cezar Peluso², que:

DECISÃO: 1. Trata-se de agravo de instrumento contra decisão que, na instância de origem, indeferiu processamento de recurso extraordinário contra acórdão que reconheceu a imunidade tributária de dicionário eletrônico, contido em software. Sustenta o recorrente, com base no art. 102, III, a, violação ao art. 150, IV, d, da Constituição Federal. 2. Consistente o recurso. O acórdão recorrido está em desconformidade com a orientação sumulada desta Corte, no sentido de que a imunidade prevista no art. 150, VI, d, da Carta Magna, não alcança todos os insumos usados na impressão de livros, jornais e periódicos, mas tão somente os filmes e papéis tidos por necessários à sua publicação, tais como o papel fotográfico, inclusive o destinado a fotocomposição por laser, os filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, para imagens monocromáticas, e o papel para telefoto (súmula 657). 3. Isto posto, invocando o art. 544, §§ 3º e 4º, do Código de Processo Civil, com a redação dada pela Lei nº 9.756/98 e pela Lei nº 8.950/94, acolho o agravo, para, desde logo, conhecer do recurso extraordinário e lhe dar provimento, para indeferir a segurança. Custas ex-lege. Publique-se. Int.. Brasília, 09 de setembro 2004. Ministro CEZAR PELUSO. (STF, Agravo de Instrumento 220.503-1, Rel. Min. Cezar Peluso, julgado em 30.09.2008.)

² Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=220503&classe=AI&origem=AP&recurso=46&tipoJulgamento=M>> Acesso em: 22/05/13.

No julgamento do Recurso Extraordinário abaixo, que teve como relator o Ministro Joaquim Barbosa³, mais uma vez foi denegado a inexistência da imunidade:

DECISÃO: Trata-se de recurso extraordinário (art. 102, III, a da Constituição) interposto de acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região que considerou imune à tributação operações com livros eletrônicos, gravados em compact discs – read only memory (CD-ROM). Sustenta-se, em síntese, violação do art. 150, VI, d da Constituição. A orientação firmada por esta Corte interpreta o art. 150, VI, d da Constituição de forma a restringir a salvaguarda constitucional aos estritos contornos dos objetos protegidos: livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. Assim, embora a salvaguarda possa abranger diversas etapas do processo de elaboração e circulação do material protegido (RE 102.141 - RTJ 116/268), bem como comporte ampla interpretação a densidade do objeto (imunidade de álbum de figurinhas – cromos autocolantes - RE 221.239, rel. min. Ellen Gracie, Segunda Turma, DJ de 06.08.2004 e das listas telefônicas - RE 101.441, rel. min. Sydney Sanches, Pleno, DJ de 19.08.1988), a imunidade não abrange elementos que fujam à estrita classificação como livros, jornais ou periódicos ou o papel destinado à sua impressão (cf. a interpretação conversada da Súmula 657/STF). Nesse sentido, não há proteção constitucional à prestação de serviços de composição gráfica (RE 229.703, rel. min. Moreira Alves, Primeira Turma, DJ de 17.05.2002), às capas duras auto encadernáveis utilizadas na distribuição de obras para o fim de incrementar a venda de jornais (RE 325.334-AgR, rel. min. Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ de 19.09.2003), à tinta para impressão de livros, jornais, revistas e periódicos (RE 265.025, rel. min. Moreira Alves, Primeira Turma, DJ de 21.09.2001), às peças de reposição (RE 238.570 - RTJ 171/356 – cf., ainda o RE 230.782, rel. min. Ilmar Galvão, Primeira Turma, DJ de 10.11.2000) ou à importação de bens para montagem de parque gráfico (AI 530.911-AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ de 31.03.2006). Dado que o suporte físico que funciona como mídia (“cd-rom”) não se confunde e não pode ser assimilado ao papel, o acórdão recorrido contrariou a orientação fixada por esta Corte (cf., e.g., o AI 530.958, rel. min. Cezar Peluso, decisão monocrática, DJ de 31.03.2005 e o RE 497.028, rel. min. Eros Grau, decisão monocrática, DJ de 26.11.2009). Ante o exposto, dou provimento ao recurso extraordinário para denegar a segurança. Sem honorários (Súmula 512/STF). Publique-se. Brasília, 17 de dezembro de 2009. Ministro JOAQUIM BARBOSA Relator. (STF, RE 416579/RJ, Rel. Min. Joaquim Barbosa, julgado em 17.12.2009)

Por último, no julgamento de um Recurso Extraordinário interposto de um acórdão que foi proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo⁴, decidiu que:

DECISÃO: Trata-se de recurso extraordinário (art. 102, III, a da Constituição) interposto de acórdão prolatado pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que considerou imune à tributação operações com livros eletrônicos, gravados em compact discs – read only memory (CD-ROM). Sustenta-se, em síntese, violação do art. 150, VI, d da Constituição.

³ Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7193200/recurso-extraordinario-re-416579-rj-stf>> Acesso em: 22/05/13.

⁴ Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7195858/recurso-extraordinario-re-276213-sp-stf>> Acesso em 22/05/13.

A orientação firmada por esta Corte interpreta o art. 150, VI, d da Constituição de forma a restringir a salvaguarda constitucional aos estritos contornos dos objetos protegidos: livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. Assim, embora a salvaguarda possa abranger diversas etapas do processo de elaboração e circulação do material protegido (RE 102.141 - RTJ 116/268), bem como comporte ampla interpretação a densidade do objeto (imunidade de álbum de figurinhas – cromos autocolantes - RE 221.239, rel. min. Ellen Gracie, Segunda Turma, DJ de 06.08.2004 e das listas telefônicas - RE 101.441, rel. min. Sydney Sanches, Pleno, DJ de 19.08.1988), a imunidade não abrange elementos que fujam à estrita classificação como livros, jornais ou periódicos ou o papel destinado à sua impressão (cf. a interpretação conversada da Súmula 657/STF). Nesse sentido, não há proteção constitucional à prestação de serviços de composição gráfica (RE 229.703, rel. min. Moreira Alves, Primeira Turma, DJ de 17.05.2002), às capas duras auto encadernáveis utilizadas na distribuição de obras para o fim de incrementar a venda de jornais (RE 325.334-AgR, rel. min. Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ de 19.09.2003), à tinta para impressão de livros, jornais, revistas e periódicos (RE 265.025, rel. min. Moreira Alves, Primeira Turma, DJ de 21.09.2001), às peças de reposição (RE 238.570 - RTJ 171/356 – cf., ainda o RE 230.782, rel. min. Ilmar Galvão, Primeira Turma, DJ de 10.11.2000) ou à importação de bens para montagem de parque gráfico (AI 530.911-AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ de 31.03.2006). Dado que o suporte físico que funciona como mídia (“cd-rom”) não se confunde e não pode ser assimilado ao papel, o acórdão recorrido contrariou a orientação fixada por esta Corte (cf., e.g., o AI 530.958, rel. min. Cezar Peluso, decisão monocrática, DJ de 31.03.2005 e o RE 497.028, rel. min. Eros Grau, decisão monocrática, DJe 223 de 26.11.2009). Ante o exposto, dou provimento ao recurso extraordinário para denegar a segurança. Sem honorários (Súmula 512/STF). Publique-se. Brasília, 17 de dezembro de 2009. Ministro JOAQUIM BARBOSA Relator. (STF, RE 276213/SP, Rel. Min. Joaquim Barbosa, julgado em 17.12.2009)

Numa época que a tecnologia vem tomando cada dia mais espaço na sociedade e que grande parte dos livros, revistas e jornais já se encontram acessíveis em versões eletrônicas, o Supremo Tribunal Federal ainda não reconhece a imunidade dos livros eletrônicos, acabando por demonstrar uma contradição com a realidade que nos encontramos.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O escopo da presente monografia foi constatar a possibilidade de extensão da imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, “d” da Constituição Federal de 1988, a qual dispõe sobre jornais, livros, periódicos e os papéis destinados a sua impressão, ao denominado livro eletrônico, abordando para tal finalidade diversos entendimentos dos tribunais acerca do assunto e também posicionamentos doutrinários.

O conceito de livro foi gradativo frente às evoluções por esta sofrida ao longo dos anos, dando início com pinturas nas paredes nos tempos das cavernas, tábuas de argila, pedras, passando pelo papiro, pergaminho, papel manufaturado a partir de trapos, papéis industriais feitos da pasta da madeira, até chegar aos modernos livros eletrônicos chegando aos tempos atuais, conceituando os chamados “e-books”.

O “e-book”, mesmo sendo considerado atualmente como a evolução dos livros, ao longo dos últimos anos sofreu inúmeras modificações e aprimoramentos no que tange a tecnologia utilizada por estes e podem ser visualizados e lidos em equipamentos eletrônicos. A evolução da tecnologia tem tomado um grandioso espaço no cotidiano das pessoas, e a tendência que o futuro seja cada vez mais informatizado, sendo os impressos substituídos ao longo dos tempos por outros meios.

As limitações constitucionais ao poder de tributar, trazem à baila a competência para legislar acerca do direito tributário e competência tributária, as distinções entre ambas, e por último os princípios constitucionais tributários, classificando cada um.

Dessa forma, depreende-se que foi efetuando a competência para legislar sobre direito tributário que a União editou o Código Tributário Nacional. E, em contrapartida, foi exercendo a competência tributária que a União criou o imposto de renda, imposto sobre grandes fortunas, imposto sobre produtos industrializados, entre outros. As limitações constitucionais ao poder de tributar, constituem-se, portanto, em regras reconhecidas pela Constituição da República que não concedem competências positivas para tributar, mas sim em instrumentos que tendem a frustrar as condições por ela expostas.

Dos conceitos da imunidade tributária, elucidando-se acerca do artigo 150, VI, “d” da nossa atual Constituição Federal, fazendo ainda uma interpretação extensiva do referido artigo

e, por fim, trazendo em oportuno o entendimento do Supremo Tribunal Federal a respeito do assunto.

Ao final da monografia, concluiu-se que o Supremo Tribunal Federal não reconhece a extensão da imunidade concedida aos jornais, livros, periódicos e o papel destinado à impressão aos chamados livros eletrônicos, sendo observados para tanto as recentes decisões do Colendo Tribunal.

Apesar de o Supremo não conhecer tal imunidade é importante sublinhar que alguns tribunais tem conhecido a imunidade, à exemplo cita-se o Tribunal Regional Federal da 2ª Região.

Finalmente, é de fundamental importância destacar que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral no final de 2012 da imunidade tributária do livro eletrônico, estando portando na pauta para julgamento outro recurso extraordinário à respeito do tema.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Método, 2010.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 16ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito constitucional**. 16ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 15 ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital. **Fundamentos da constituição**. Coimbra: Coimbra Editora, 1991.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 13ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional: teoria do Estado e da Constituição**. Direito constitucional positivo. 14. ed. rev. e atual. Belo Horizonte: Del Rey, 2006.

LACOMBE, Américo Lourenço Masset. **Princípios constitucionais tributários**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

LENZA, Pedro. **Direito constitucional esquematizado**. 13 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 17ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros: 2000.)

MORAES, Alexandre. **Direito Constitucional**. 21 ed. atual. São Paulo: Atlas, 2007.

NOVELINO, Marcelo. **Direito Constitucional**. 6 ed. São Paulo: Método, 2012.

ROSENVALD, Nelson. **Dignidade humana e boa-fé no Código Civil**. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 4ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. São Paulo: IOB, 1998.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. São Paulo: Malheiros, 2007.

SILVA, Virgílio Afonso da. **A constitucionalização do direito: Os direitos fundamentais nas relações entre particulares**. São Paulo: Malheiros, 2005.

SUNDFELD, Carlos Ari. **Licitação e contrato administrativo**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 1995.

TEIXEIRA, José Horácio Meirelles. **Curso de Direito Constitucional**. Rio de Janeiro: Forense, 1991.