

IMUNIDADE DO LIVRO

SCHUBERT DE FARIAS MACHADO

Advogado em Fortaleza

Membro do ICET - Instituto Cearense de Estudos Tributários

1. Supremacia constitucional - Organização do Estado;
2. Atribuição de competência para tributar;
3. Imunidade;
4. Imunidade e conceito de livro;
5. Posição do STF;
6. Conclusões.

1 - SUPREMACIA CONSTITUCIONAL

A supremacia constitucional é um tema que não desperta divergência doutrinária. De fato, não se questiona o ensinamento segundo o qual a Constituição é “...a lei suprema do Estado, pois é nela que se encontram a própria estruturação deste e a organização de seus órgãos; é nela que se acham as normas fundamentais do Estado, e só nisso se notará sua superioridade em relação às demais normas jurídicas.”¹

A Constituição “busca traçar os contornos do poder, não apenas em si mesmo centrado, pertinentemente à sua conquista, ao seu exercício e à substituição dos seus detentores, mas também como instrumento a serviço da preservação dos direitos e garantias individuais. Limitar e coordenar o exercício do poder político é, ainda hoje, a fundamental razão de ser dos diplomas constitucionais.”²

Devido a sua condição de *regra matriz* do ordenamento, a Constituição deve oferecer segurança, ou seja, em princípio, não pode ser modificada. A própria Constituição, todavia, pode disciplinar a forma mediante a qual suas normas poderão ser alteradas, estabelecendo o que se convencionou chamar de “*Poder Constituinte Derivado*”. Mesmo assim, as emendas constitucionais obedecem a processo que dificulta essa mudança. Isso caracteriza a chamada rigidez constitucional.

¹ JOSÉ AFONSO DA SILVA - CURSO DE DIREITO CONSTITUCIONAL POSITIVO – 8ª Edição revista e ampliada de acordo com a nova Constituição – Malheiros Editores – 1992. (Págs. 46 e 47).

² CELSO RIBEIRO BASTOS – Interpretação e aplicação das normas constitucionais, Saraiva, SP, 1982, pág. 16

Nessa linha de pensamento, a Constituição como ordenação fundamental do Estado e da Sociedade, é a sociedade mesmo constituída. Por isso, a interpretação das normas constitucionais não deve ficar presa aos métodos tradicionais de hermenêutica, devendo ser incorporada a realidade ao processo de interpretação.³

Na verdade, “...a continuidade da Constituição somente é possível quando o passado e o futuro nela se acham conjugados.”⁴

Assim, cabe ao aplicador das normas constitucionais atribuir ao seu texto o sentido adequado para acompanhar a evolução das necessidades sociais no decorrer do tempo.

2 - ATRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIA PARA TRIBUTAR.

O poder de tributar é parcela da soberania do Estado. Com a elaboração da Constituição o poder tributário, como o poder político, fica delimitado.⁵

Ao traçar os limites impostos ao Estado “...a constituição transplanta para o seu bojo normativo toda a ideologia que permeia os objetos e valores políticos...”⁶ daqueles que, personificando toda a sociedade, elaboraram a Magna Carta.

A Constituição Federal Brasileira, ao tratar do Sistema Tributário Nacional, discrimina a competência de cada pessoa jurídica de direito público interno para criar tributos, estabelecendo sistema rígido do qual os organismos do Estado não podem fugir.

Ao mesmo tempo que atribui competência aos entes federativos para instituir e cobrar tributos, a Constituição afasta da tributação determinadas situações, pessoas ou coisas.

A doutrina identifica esse limite de competência ou proibição de tributar como imunidade. Os limites desse estudo não comportam a discussão se a imunidade é uma limitação constitucional às competências

³ PAULO BONAVIDES, obra citada, pág. 424

⁴ PAULO BONAVIDES, obra citada, pág.429

⁵ HUGO DE BRITO MACHADO, Curso de Direito Tributário - 13ª ed. Malheiros, 1998, pág.25

⁶ CELSO RIBEIRO BASTOS – Interpretação e aplicação das normas constitucionais, Saraiva, SP, 1982, pág. 16

tributárias ou definição de incompetência.⁷ De todo modo, a imunidade pode sempre ser entendida como proibição de tributar.⁸

3. IMUNIDADE.

A imunidade é limite ao poder de tributar do Estado, “...é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência da regra jurídica de tributação.”⁹

Na lição de WALTER BARBOSA CORRÊA, citada por IVES GANDRA DA SILVA MARTINS “...não se deve considerar a imunidade como um benefício individual, um favor fiscal, uma renúncia à competência tributária ou um privilégio, mas sim uma forma de resguardar os valores da comunidade e do indivíduo. Ao desenvolver a atividade de interpretação da norma imunizadora, a natureza e finalidades da imunidade são essenciais, de pronto, afastando a interpretação literal própria das isenções, instituto esse que, até há pouco tempo, confundia-se com a imunidade e vice versa.”¹⁰

AMILCAR DE ARAÚJO FALCÃO, citado por SOUTO MAIOR BORGES, ensina que “Sistematicamente, caracteriza as imunidades a circunstância de que com elas o legislador constituinte procura resguardar, assegurar ou manter incólumes certos princípios, idéias-fôrças ou postulados que consagra como preceitos básicos do regime político. Nesse sentido pode-se dizer que as imunidades são muito mais um problema de direito constitucional do que um problema de direito tributário.”¹¹

Embora decorrência lógica do seu *status* constitucional, é importante frisar que a imunidade não é instituto de direito tributário, até porque, sendo antes de tudo uma garantia do cidadão ao livre pensar, não guarda relação direta com a arrecadação tributária. Como o fundamento das imunidades é a proteção dos valores que a Constituição reputa relevantes, torna-se irrelevante a capacidade contributiva das pessoas por elas alcançadas.¹²

⁷ PAULO DE BARROS CARVALHO – Curso de Direito Tributário – Saraiva – 5ª ed. 1991, pág.117

⁸ RUBENS GOMES DE SOUZA – Compêndio de Legislação Tributária – IBET Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – obra póstuma – SP – 1975, pág. 186

⁹ HUGO DE BRITO MACHADO, Curso de Direito Tributário - 13ª ed. Malheiros, 1998, pág. 192

¹⁰ WALTER BARBOSA CORRÊA, 'Incidência, não-incidência e isenção' S.Paulo IBDT/Resenha Tributária, pg.137), conf. IVES GANDRA DA SILVA MARTINS - COMENTÁRIOS À CONSTITUIÇÃO DO BRASIL, Saraiva, SP, 1988, pág.171 - “(Curso de direito tributário, coordenação geral minha, p.175)”.

¹¹ JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES - A reforma do Sistema Tributário Nacional, Ed. Centro Regional de Administração Municipal CRAM - Imprensa Universitária - Recife - 1967, pág.48

A imunidade, conforme a Constituição Brasileira, pode ser classificada como subjetiva, objetiva ou mista, ou seja, relativa a pessoas, a coisas ou a conjugação dessas duas em determinada situação.

Todavia, como contra ponto a essa classificação amplamente adotada pela doutrina, devemos lembrar que a aplicação da regra de imunidade beneficia, sempre, pessoas. Na lição de ROQUE CARRAZA “...parece-nos que, em termos rigorosamente técnicos, a imunidade é sempre subjetiva, já que invariavelmente beneficia pessoas, quer por sua natureza jurídica, quer pela relação que guardam com determinados fatos, bens ou situações. O que estamos querendo expressar é que mesmo a chamada **imunidade objetiva** alcança pessoas, só que não pelas suas qualidades, características ou tipo de atividade que desempenham, mas porque relacionadas com determinados fatos, bens ou situações.”¹³

Assim, a imunidade do *livro*, objeto desse estudo, não pode ser analisada como dirigida simplesmente à coisa - *livro* - mas sim dirigida aos contribuintes que com o *livro* guardem alguma relação.

4. IMUNIDADE E CONCEITO DE LIVRO.

A Constituição Federal de 1988 determina que:

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

.....

VI – instituir impostos sobre:

.....

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

Comentando dispositivo semelhante da Carta anterior, BALEEIRO ensina: “A imunidade do art. 19, III, “d”, da Emenda 1/1969 traz endereço certo à proteção dos meios de comunicação de idéias, conhecimentos e informações, enfim de expressão do pensamento, como objetivo precípua. Livros, jornais e periódicos são os veículos universais dessa propagação de idéias no interesse social da melhoria do nível intelectual, técnico, moral,

¹² LUCIANO AMARO – Direito Tributário Brasileiro – Saraiva – SP – 1997 – pág. 145

¹³ ROQUE ANTÔNIO CARRAZA, Importação de Bíblias em Fitas - sua Imunidade - Exegese do art. 150, VI, d, da Constituição Federal - Revista Dialética de Direito Tributário vol. 26, pág.120

*político e humano da comunidade. Não há regime democrático, como o que a Constituição expressamente adota (arts. 1º e § 1º; 151, I; 152, I, 153 §§ 8º e 36; 154, etc.), se não houver livres debates e amplas informações sobre todos os interesses a respeito dos negócios da coletividade.”*¹⁴

Desse raciocínio surge importante conclusão, a imunidade prevista no dispositivo acima transcrito, embora típica imunidade objetiva, não visa proteger o objeto *livro* mas sim a livre expressão de pensamento, que dá conteúdo aos livros.

A Fazenda Pública, todavia, na ânsia de se libertar dos limites ao poder de tributar impostos pela Constituição, insiste em interpretar restritivamente as regras de imunidade. Os defensores da tese fazendária sustentam que a imunidade é exceção à regra tributária e, por isso, não pode ter seu alcance ampliado para além do sentido literal dos dispositivos da Constituição. Nesse sentido surgem manifestações sobre o conceito de *livro*, considerando como tal somente aquele produzido com papel, para excluir da regra imunizante o chamado *livro-eletrônico* editado em CD-Rom, mesmo quando tenha igual conteúdo do *livro* de papel.¹⁵

Conforme vimos acima, a imunidade não é instituto de direito tributário. Não tem relação direta com a arrecadação tributária. Consiste, antes de tudo, em instrumento de preservação dos valores constitucionais contra a possível ação do Estado. Inaceitável, portanto, o argumento desenvolvido por OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, com apoio na opinião de RICARDO LOBO TORRES, de que o crescimento da divulgação do conhecimento através de meios eletrônicos pode ser tão intenso ao ponto de sua imunidade vir a ameaçar a arrecadação dos impostos.¹⁶

Assim, além de incrementar suas receitas, ao afastar ou diminuir o alcance da imunidade aqui examinada, sobretudo se considerarmos que a “*revolução tecnológica ainda não completamente vislumbrada*” tende a abolir ou levar ao mínimo o uso do *livro* de papel, o Estado pode intensificar o ônus fiscal sobre o *livro-eletrônico*, estabelecendo inclusive condenáveis critérios de seletividade política, de modo a suprimir por completo a liberdade de expressão do pensamento protegida pela Constituição.

Como adverte BALEEIRO: “...*Certo é que o imposto pode ser meio eficiente de suprimir ou embaraçar a liberdade da manifestação do pensamento, a crítica dos governos e homens públicos, enfim, de direitos que*

¹⁴ ALIOMAR BALEEIRO - Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, 3ª ed., Forense, RJ, 1974, pág.204.

¹⁵ OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – A Não Extensão da Imunidade aos Chamados Livros, Jornais e Periódicos Eletrônicos – RDDT nº 33, pág. 133 a 141

¹⁶ OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, obra citada, pág. 139.

*não apenas individuais, mas indispensáveis à pureza do regime democrático. E a prova disso é que tais impostos já tiveram grande gênese para esse fim e duraram em alguns países civilizados, até a segunda metade do século passado,”*¹⁷

Por ser limite ao poder de tributar, a imunidade é direito fundamental do cidadão, ao qual não se pode negar interpretação longe das amarras do literalismo, sempre no sentido da completa realização dos valores que a Constituição visou defender, imune, portanto a uma “*inaceitável censura tributaria.*”¹⁸

CANOTILHO relaciona no seu “catálogo-tópico” dos princípios da interpretação constitucional o princípio da máxima efetividade, “*também designado princípio da eficiência ou princípio da interpretação efetiva, pode ser formulado da seguinte maneira: a uma norma constitucional deve ser atribuído o sentido que maior eficácia lhe dê. É um princípio operativo em relação a todas e quaisquer normas constitucionais, e embora a sua origem esteja ligada à tese da actualidade das normas programáticas (THOMA), é hoje sobretudo invocado no âmbito dos direitos fundamentais (no caso de dúvidas deve preferir-se a interpretação que reconheça maior eficácia aos direitos fundamentais).*”¹⁹

HUGO DE BRITO MACHADO ensina que: “*A melhor interpretação das normas da Constituição é aquela capaz de lhes garantir a máxima efetividade. Toda imunidade tem por fim a realização de um princípio que o constituinte considerou importante para a nação. A imunidade dos livros,*

¹⁷ ALIOMAR BALEEIRO, obra citada, pág.197.

“IMPOSTO ANTILIBERAL SOBRE OS JORNAIS Não se argumenta que a hipótese é grosseira ou absurda, porque, excluídas as medidas administrativas insidiosas de certo governo sul-americano, no pós-guerra, ou as de controle de papel durante a ditadura de 1937-45, há exemplos de emprego extrafiscal de imposto para restringir a liberdade de imprensa. Na Inglaterra, em 1830, o “Examiner” inseria discriminadamente o preço do exemplar: “papel e impressão - 3 1/2 d.; impostos de divulgação - 3 1/2 d. - preço total 7 d.”. Cada anúncio, fosse comercial ou popular de uma criada, sofria a tributação de 1s. e 6d. Multas esmagadoras recaíam em que m estivesse na posse do jornal não selado. Este regime ignominioso durou, na Inglaterra, até 1861, quando GLADSTONE tomou a iniciativa de promover a eliminação dos taxes on knowledge sob a ação persistente de um grupo de homens devotados à liberdade. Na França, existiu também selo ou estampilha sobre os jornais até que a lei de 5.9.1870 o suprimiu. Pouco depois, uma lei de 4.9.1871 tributava discriminatoriamente, em mais 20 francos por 100Kg, o papel de jornais, isto é, o dobro do que pesava sobre o papel destinado a outros fins. Só em 1885 desapareceu essa discriminação. Na Áustria, a selagem de jornais, com objetivo extrafiscal de caráter político de combate às idéias democráticas, durou até 1889. A jurisprudência americana é severa em relação a impostos que possam ferir a liberdade de manifestação do pensamento, a ponto de excluir taxas de licença de vendas de panfletos nas ruas, ou de veículos para sua distribuição, etc. Um tributo discriminatório desse gênero, decretado pelo Estado de Luisiana, durante o reinado de Hueg Long (1934), sobre o espaço vendido, nas colunas dos jornais, a anunciantes, e, ao mesmo tempo, sobre a circulação, foi repellido como atentatório ao princípio da livre manifestação do pensamento, da Emenda 1ª à Const. Dos E.U.A” pág. 199.

¹⁸ Expressão utilizada pelo Min. SEPÚLVEDA PERTENCE no julgamento da ADIn 939 – DF, conf. Min. CELSO DE MELO FILHO no julgamento do RE 174.476-6 – SP RDDT 30/169

¹⁹ J.J. GOMES CANOTILHO, 5ª ed., Almedina, Coimbra, 1991, pág.233

jornais e periódicos tem por fim assegurar a liberdade de expressão do pensamento e a disseminação da cultura. Como é inegável que os meios magnéticos, produtos da moderna tecnologia, são hoje de fundamental importância para a realização desse mesmo objetivo,...”²⁰ a imunidade prevista na letra “d”, do inciso IV, do art.150 da Constituição igualmente os alcança.

O dispositivo constitucional que trata das imunidades está dentre aqueles que não pode ser suprimido ou ter seu alcance reduzido nem mesmo por emenda constitucional.²¹ Sendo assim, se nem mesmo o *poder constituinte derivado* pode restringir a imunidade do *livro*, não é o intérprete que, restringindo o seu conceito, pode esvaziar por completo essa garantia fundamental.

Porque indispensável o elemento histórico na interpretação da Constituição, vale salientar que o *livro* como instrumento de divulgação de idéias, nem sempre teve o formato de *códice*²² que vemos hoje.

²⁰ HUGO DE BRITO MACHADO, Curso de Direito Tributário - 13ª ed. Malheiros, 1998, pág. 199

²¹ “DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE DE EMENDA CONSTITUCIONAL E DE LEI COMPLEMENTAR. I.P.M.F. IMPOSTO PROVISÓRIO SOBRE A MOVIMENTAÇÃO OU A TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA - I.P.M.F. - ARTIGOS 5º, § 2º, 60, § 4º, INCISOS I E IV, 150, INCISOS III, "B", E VI, "A", "B", "C" E "D", DA CONSTITUIÇÃO. FEDERAL.

1. Uma emenda Constitucional, emanada, portanto, de Constituinte derivada, incidindo em violação à Constituição originária, pode ser declarada inconstitucional, pelo Supremo Tribunal Federal, cuja função precípua é de guarda da Constituição (art. 102, I, "a", da C.F.).

2. A Emenda Constitucional nº 3, de 17.03.1993, que, no art. 2º, autorizou a União a instituir o I.P.M.F., incidiu em vício de inconstitucionalidade, ao dispor, no parágrafo 2º desse dispositivo, que, quanto a tal tributo, não se aplica "o art. 150, III, "b", da Constituição, porque, desse modo, violou os seguintes princípios e normas imutáveis (somente eles, não outros): 1º - o princípio da anterioridade, que é garantia individual do contribuinte (art. 5º, § 2º, art. 60, § 4º, inciso IV, e art. 150, III, 'b', da Constituição); 2º - o princípio da imunidade tributária recíproca (que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a instituição de impostos sobre o patrimônio, rendas ou serviços uns dos outros) e que é garantia da Federação (art. 60, § 4º, inciso I, e art. 150, VI, "a", da C.F.); 3º - a norma que, estabelecendo outras imunidades, impede a criação de impostos (art. 150, III) sobre: "b"): templos de qualquer culto; "c"): patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; e "d"): livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão;

3. Em conseqüência, é inconstitucional, também a Lei Complementar nº 77, de 13.07.1993, sem redução de textos, nos pontos em que determinou a incidência do tributo no mesmo ano (art. 28) e deixou de reconhecer as imunidades prevista no art. 150, VI, "a", "b", "c" e "d" da C.F. (arts. 3º, 4º e 8º do mesmo diploma, L.C. nº 77/93).

4. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente, em parte, para tais fins, por maioria, nos termos do voto do Relator, mantida, com relação a todos os contribuintes, em caráter definitivo, a medida cautelar, que suspendera a cobrança do tributo no ano de 1993.”

(Ac mv do STF-Pleno - ADIn 939-7-DF - Rel. Min. SYDNEY SANCHES) DJU-I 18.03.94 p.5165.

²² AURÉLIO BUARQUE DE HOLANDA FERREIRA – Novo Dicionário da Língua Portuguesa – 2ª ed., Nova Fronteira, RJ, 1986, pág.425

[Do lat. codice.] S. m. 1. Forma característica do manuscrito em pergaminho, semelhante à do livro moderno, e assim denominada por oposição à forma do rolo: "Era sereno seu rosto angélico, semelhante ao de uma dessas

No decorrer da história o *livro* sofreu profundas modificações, passando por tabuletas de argila, rolos de papiro e pergaminhos de pele de animais, dentre outras formas e materiais. O grande passo para a popularização do *livro* foi dado com sua mudança da forma de rolo de papiro, então predominante, para feixes de páginas encadernadas em formato retangular - *códice* - que mais resistente, macio e maior do que qualquer *livro* de rolo de papiro, possibilitava aos viajantes transportá-los e mantê-los confortavelmente nas mãos. De certa forma, podemos até mesmo dizer que o *livro*-eletrônico renova antiga limitação, pois os antigos e “...*desajeitados rolos possuíam um a superfície limitada - desvantagem da qual temos hoje aguda consciência, ao voltar a esse antigo formato de livro em nossas telas de computador, que revelam apenas uma parte do texto de cada vez, à medida que “rolamos” para cima ou para baixo.*”²³

virgens que se encontram nas iluminuras de antigos códices" (Alexandre Herculano, *Lendas e Narrativas*, I, p. 87). [Cf. livro em rolo.] 2. Registro ou compilação de manuscritos, documentos históricos, ou leis; código antigo. 3. Obra antiga de autor clássico. [F. paral., nesta acepç.: códex (q. v.).]

²³ ALBERTO MANGEL - *Uma História da Leitura*, tradução Pedro Maia Soares - São Paulo, Companhia das Letras, 1997. Editora SCHWARCZ Ltda., pág. 150/152.

“Independentemente do que um leitor pudesse desejar, o formato de um livro era limitado, claro. A argila era conveniente para fazer tabuletas e o papiro (as hastes secas e divididas de uma espécie de junco) podia ser transformado em rolos manuseáveis; ambos eram relativamente portáteis. Mas nenhum dos dois era próprio para a forma de livro que substituiu tabuletas e rolos: o códice, ou feixe de páginas encadernadas. Um códice de tabuletas de argila seria pesado e impraticável, e, embora tenha havido códices feitos de papiro, esse material era quebradiço demais para ser dobrado em brochuras. Por outro lado, o pergaminho ou o velino (ambos feitos de peles de animais, mediante procedimento diferentes) podiam ser cortados ou dobrados em diversos tamanhos. Segundo Plínio, o Velho, o rei Ptolomeu do Egito, desejando manter segredo nacional a produção do papiro, a fim de favorecer sua biblioteca de Alexandria, proibiu a exportação do produto, forçando assim seu rival Eumenes, soberano de Pérgamo, a descobrir um outro material para os livros de sua biblioteca. A crer em Plínio, o édito do rei Ptolomeu levou à invenção do pergaminho em Pérgamo no século II a .C., embora os documentos mais antigos em pergaminho que conhecemos hoje datem de um século antes. Esses materiais não eram usados exclusivamente para um tipo de livro: havia rolos feitos de pergaminhos e, como dissemos, códices feitos de papiros, mas eram raros e pouco práticos. No século IV, e até o aparecimento do papel na Itália, oito séculos depois, o pergaminho foi o material preferido em toda a Europa para fazer livros. Não só era mais resistente e macio que o papiro, como também mais barato, uma vez que o leitor que quisesse livros escritos em papiro (apesar do decreto de Ptolomeu) teria de importá-los do Egito a um custo considerável.

*O códice de pergaminho logo se tornou a forma comum dos livros para autoridades e padre, viajantes e estudantes - na verdade, para todos aqueles que precisavam transportar em boas condições seu material de leitura de um lugar para outro e consultar qualquer parte do texto com facilidade. Ademais, ambos os lados da folha podiam conter texto e as quatro margens de uma página de códice facilitavam a história - participação que era muito mais difícil na leitura de um rolo. A própria organização dos textos, antes divididos conforme a capacidade de um rolo (no caso da *Ilíada* de Homero, por exemplo, é provável que a divisão do poema em 24 livros tenha resultado do fato de que ele normalmente ocupava 24 rolos), mudou. O texto agora podia ser organizado segundo seu conteúdo, em livros ou capítulos, ou tornar-se ele mesmo um componente, quando várias obras menores eram convenientemente reunidas em um volume único de fácil manejo. Os desajeitados rolos possuíam um a superfície limitada - desvantagem da qual temos hoje aguda consciência, ao voltar a esse antigo formato de livro em nossas telas de computador, que revelam apenas uma parte do texto de cada vez, à medida que “rolamos” para cima ou para baixo. O códice, por outro lado, permitia que o leitor pulasse rapidamente para outras páginas e assim retivesse um sentimento de totalidade - sentimento composto pelo fato de que em geral o texto inteiro permanecia nas mãos dele durante toda a leitura. O códice tinha outros méritos extraordinários: destinando-se originalmente a ser transportado com facilidade e, portanto, sendo*

Assim, o entendimento de que o *livro* contido em CD-Rom, porque não tem o papel como componente essencial, não é imune aos impostos, “*por mais respeitáveis que sejam, e são, os seus defensores, leva a norma imunizante a uma forma de esclerose precoce, inteiramente incompatível com a doutrina do moderno constitucionalismo, especialmente no que concerne à interpretação especificamente constitucional.*”²⁴

Podemos concluir, portando, que a hipótese de imunidade prevista na lera “d”, do inciso IV, do art.150 da Constituição Federal é direito essencial do cidadão e da sociedade, e visa assegurar ampla liberdade de expressão do pensamento, nela figurando o *livro* apenas como veículo para o livre pensar, sendo irrelevante seu material e forma, abrangendo assim o chamado *livro* eletrônico.

5. O ENTENDIMENTO DO STF.

Em seus julgamentos, o Supremo Tribunal Federal tem decidido no sentido de dar efetividade às normas constitucionais que tratam de imunidades. Especificamente sobre o *livro* o Supremo já estendeu a imunidade à fase de comercialização, excluindo a tributação da “contribuição para o

necessariamente pequeno, cresceu em tamanho e número de páginas, tornando-se, senão ilimitado, pelo menos muito maior do que qualquer livro anterior. Marcial, poeta do século I, admirava-se com os poderes mágicos de um objeto pequeno o suficiente para caber na mão e, ao mesmo tempo, portador de uma infinidade de maravilhas:

*Homero em páginas de pergaminho !
A Ilíada e todas as aventuras
De Ulisses, inimigo do reino de Príamo !
Tudo enfeixado em um pedaço de pele
Dobrado em várias pequenas folhas !*

As vantagens do códice prevaleceram: por volta do ano 400, o rolo clássico estava quase abandonada e a maioria dos livros era produzida como folhas reunidas de formato retangular. Dobrado uma vez, o pergaminho tornava-se um fólio: dobrado duas vezes, um in-quarto: dobrado mais uma vez, um in-octavo. No século XVI, os formatos das folhas dobradas já haviam se tornado oficiais: na França, em 1527, Francisco I decretou tamanhos-padrões de papel em todo o reino; quem infringisse a regra era jogado na prisão.

De todas as formas que os livros assumiram ao longo do tempo mais populares foram aquelas que permitiam ao leitor mantê-lo confortavelmente nas mãos. Mesmo na Grécia e em Roma, onde os rolos costumavam ser usados para todos os tipos de texto, as cartas particulares eram em geral escritas em pequenas tabuletas de cera reutilizáveis protegidas por bordas elevadas e capas decoradas. Com o tempo, as tabuletas cederam lugar a folhas reunidas de pergaminho fino, às vezes de cores diferentes, usadas para rabiscar anotações rápidas ou fazer contas. Em Roma, por volta do século II, esses livretes perderam seu valor prático e passaram a ser estimados em função da aparência das capas. Encadernados em chapas de marfim finamente decoradas, eram oferecidos como presente a altos funcionários, quando de sua nomeação; acabaram se tornando presentes particulares também, e os cidadãos ricos começaram a se presentear com livretes nos quais escreviam um poema ou uma dedicatória. Logo, livreiros empreendedores começaram a fazer pequenas coleções de poemas - pequenos livros de presentes cujo mérito estava menos no conteúdo do que na elaborada ornamentação.”

²⁴ HUGO DE BRITO MACHADO, Curso de Direito Tributário - 13ª ed. Malheiros, 1998, pág. 199

FINSOCIAL” incidente sobre o faturamento das empresas, então definido como imposto.²⁵

O Plenário do Supremo debateu exaustivamente o alcance da imunidade no que diz respeito aos insumos empregados na confecção do livro, concluindo por maioria que: *“A razão de ser da imunidade prevista no texto constitucional, e nada surge sem uma causa, uma razão suficiente, uma necessidade, está no interesse da sociedade em ver afastados procedimentos, ainda que normatizados, capazes de inibir a produção material e intelectual de livros, jornais e periódicos. O benefício constitucional alcança não só o papel utilizado diretamente na confecção dos bens referidos, como também insumos nela consumidos como são os filmes e papéis fotográficos.”*²⁶

Do voto vencedor, proferido pelo ilustre Ministro MARCO AURÉLIO DE MELO, destacamos os seguintes trechos:

“O 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. Sob o meu ponto de vista, a parte final do preceito, concernente à imunidade e à referência a livros, jornais e periódicos, não é exaustiva, e, tão pouco, 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.”

.....

Nunca é demais relembrar a importância de todos os esforços, por menores ou insignificantes que pareçam ser, no sentido da preservação da liberdade, o bem supremo e atributo maior a diferenciar a

²⁵ “CONSTITUCIONAL - TRIBUTÁRIO - FINSOCIAL - LIVRO - JORNAL - PERIÓDICOS - COMERCIALIZAÇÃO - IMUNIDADE - ART. 19, III, D, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - Reconhecidas, em precedentes do Supremo Tribunal Federal, a natureza tributária do FINSOCIAL e a amplitude da imunidade assegurada pelo art. 19, III, d, da Carta Política em vigor, ao livro, ao jornal, aos periódicos e ao papel destinado à sua impressão, há de estender-se a proteção constitucional - até em razão do princípio da liberdade de opinião e de difusão de idéias (art. 153, 8º CF) - à fase de comercialização que, sem dúvida, se compreende na imunidade. RE conhecido e provido para deferir a segurança impetrada.” (Ac un da 2ª T - STF - RE 116.492-SP, Rel. CÉLIO BORJA - RTJ 127/729)

²⁶ “IMUNIDADE - IMPOSTOS - LIVROS - JORNAIS E PERIÓDICOS - ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA ‘D’, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A razão de ser da imunidade prevista no texto constitucional, e nada surge sem uma causa, uma razão suficiente, uma necessidade, está no interesse da sociedade em ver afastados procedimentos, ainda que normatizados, capazes de inibir a produção material e intelectual de livros, jornais e periódicos. O benefício constitucional alcança não só o papel utilizado diretamente na confecção dos bens referidos, como também insumos nela consumidos como são os filmes e papéis fotográficos.” (Ac do STF-Pleno - mv - RE 174.476-6/SP - Red. para o Ac Min. MARCO AURÉLIO - j 26.09.96 - Recate.: Estado de São Paulo - DJU 1 12.12.97, p. 65.580) Repert. IOB de júris. 4/98 - c.1 - p. 76

espécie humana. Por outro lado, também já se afigura bastante conhecido o velho ardil da tributação excessiva como forma de obnubilar a livre atividade dos homens, ao tempo em que se engendra a mais vergonhosa das discriminações, porque sorrateira e sublimar: aquela que viabiliza pela ignorância, pelo desconhecimento, conduz a uma crescente elitização, a separar os mais poderosos das massas populacionais mais carentes. Tal tipo de tributação diz com um modo ignóbil de manipular o que transparece ser direto inerente à cidadania: a liberdade de expressão e, por conseguinte, o acesso à informação.”²⁷

Também não podemos deixar de destacar as afirmações do Ministro CARLOS MÁRIO VELLOSO, proferidas em seu voto nesse mesmo julgamento:

“O Supremo Tribunal Federal, aliás, já proclamou a necessidade dessa imunidade ser interpretada com amplitude, a fim de serem realizados os seus objetivos. É o que está no acórdão de RE 102.141-RJ, Relator p/ o acórdão o Min. Carlos Madeira, que porta a seguinte emenda:

“Imunidade tributária. Livro. Constituição, art. 19, III, alínea d.

Em se tratando de norma constitucional relativa às imunidades tributárias genéricas, admite-se a interpretação ampla, de modo a transparecerem os princípios e postulados consagrados.

O livro, como objeto da imunidade tributária, não é apenas o produto acabado, mas o conjunto de serviços que o realiza, desde a redação, até a revisão da obra, sem restrição dos valores que formam e que a Constituição protege.” (RTJ 116/267)

.....

O fato de a Constituição estabelecer, expressamente, no art. 150, VI, d, que o papel está imune a imposto, não quer dizer que os insumos essenciais ao processo industrial de impressão de jornais não estejam abrangidos pela mesma imunidade.

Repito: é preciso interpretar a imunidade inscrita no art. 150, VI, d, tendo em vista os valores que a norma visa a proteger: valores da cultura, da liberdade de expressão, de crítica, de informação. Ora. E incontestável que o livro, o jornal e o periódico estão a serviço de tais valores,

²⁷ Revista Dialética de Direito Tributário nº 30 Pág. 166/167.

certos que a proteção a esses valores é a tônica do constitucionalismo brasileiro.

*O entendimento em sentido contrário assenta-se, na verdade, numa interpretação puramente literal do texto constitucional. A interpretação literal, entretanto, não presta obséquio nem ao Direito nem à Justiça. Ela não chega a ser, aliás, interpretação. É técnica de trabalho, tão-só.”*²⁸

De igual relevância a manifestação do Ministro CELSO DE MELO FILHO:

Tenho salientado, em diversos votos proferidos nesta Corte, que os desvios inconstitucionais do Estado, no exercício do seu poder de tributar, geram, na ilegitimidade desse comportamento do aparelho governamental, efeitos perversos, que, projetando-se nas relações jurídico-fiscais mantidas com os contribuintes, deformam os princípios que estruturam a ordem jurídica, subvertem as finalidades do sistema normativo e comprometem a integridade e a supremacia da própria Constituição da República.

.....

Não se pode desconhecer, dentro desse contexto, que as imunidades tributárias de natureza política destinam-se a conferir efetividade a determinados direitos e garantias fundamentais reconhecidos e assegurados às pessoas e às instituições. Constituem, por isso mesmo, expressões significativas das garantias de ordem instrumental, vocacionadas, na especificidade dos fins a que se dirigem, a proteger o exercício da liberdade de expressão intelectual e da liberdade de informação. A imunidade tributária não constitui um fim em si mesma. Antes, representa um poderoso fator de contenção do arbítrio do Estado, na medida em que esse postulado fundamental da Constituição, inibindo o exercício da competência impositiva pelo Poder Público, prestigia, favorece e tutela o espaço em que florescem aquelas liberdades públicas.

Cumpre não desconhecer, neste ponto, a grave advertência lançada pelo Min. Aliomar Baleeiro (“Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, pp. 189 e 191, 5ª ed., 1997, Forense), cujo magistério, versando o tema da imunidade concernente a livros, jornais e revistas, observa:

“A Constituição almeja duplo objetivo ao estatuir essa imunidade: amparar e estimular a cultura através dos livros, periódicos e jornais; garantir a liberdade de

²⁸ Revista Dialética de Direito Tributário nº 30 Pág. 166/167

manifestação do pensamento, o direito de crítica e a propaganda partidária(...).

(...) o imposto pode ser meio eficiente de suprimir ou embaraçar a liberdade da manifestação do pensamento, a crítica dos governos e homens públicos, enfim, de direitos que não são apenas individuais, mas indispensáveis à pureza do regime democrático”.

Dentro dessa perspectiva, é preciso considerar que a garantia da imunidade qualifica-se como instrumento de proteção constitucional destinado a preservar direitos fundamentais – como a liberdade de informação jornalística -, em ordem a evitar a ocorrência de uma inaceitável censura tributária, para empregar a feliz expressão do em. Ministro Sepúlveda Pertence, utilizada por S. Exa. No julgamento da ADIn 939 – DF.

.....
Incensurável, sob esse aspecto, o magistério de Hugo de Brito Machado (“Curso de Direito Tributário”, pp. 191/192, item nº 3.11, 7ª ed., 1993, Malheiros), que, em precisa abordagem do tema salienta:

*“A imunidade do livro, jornal ou periódico, e do papel destinado a sua impressão, há de ser entendida em seu sentido finalístico. E o objetivo da imunidade poderia ser frustrado se o legislador pudesse tributar qualquer dos meios indispensáveis à produção dos objetos imunes. Assim, a imunidade, para ser efetiva, abrange todo o material necessário à confecção do livro, do jornal ou periódico”.*²⁹

Embora nesse precedente não tenha o STF examinado especificamente o conceito de *livro*, fez precisa indicação no sentido da interpretação finalística da norma constitucional que trata da sua imunidade.

Existem manifestações dos Tribunais Regionais Federais da Segunda e Quarta Regiões, assim como do Tribunal de Justiça de São Paulo, acolhendo o entendimento de que o conceito de livro estabelecido no art. 150, IV, “d” da CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 compreende o *livro-eletrônico*.³⁰

²⁹ Revista Dialética de Direito Tributário nº 30 Pág. 167/170

³⁰ “CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. CD-ROM. Livros impressos em papel, ou em CD-Rom, são alcançados pela imunidade da alínea ‘d’ do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal. A Portaria MF 181/89 - na qual se pretende amparado o ato impugnado - não determina a incidência de imposto de importação e IPI sobre disquetes, CD-Rom, nos quais tenha sido impresso livros, jornais ou periódicos. Remessa necessária improvida.” (Ac un. - 4ª T - TRF 2ª R - REO em MS 98.02.02873-8- Rel. Des. Fed. ROGÉRIO VIEIRA DE CARVALHO - jul. 18.03.98 - DJU 2 18.03.99 .p. 124 - ementa oficial)

6. CONCLUSÕES

(a) cabe ao aplicador das normas constitucionais atribuir ao seu texto o sentido adequado para acompanhar a evolução das necessidades sociais no decorrer do tempo;

(b) as imunidades podem sempre ser entendidas como proibição de tributar.

(c) a imunidade não é instituto de direito tributário. Não tem relação direta com a arrecadação tributária. Consiste, antes de tudo, em instrumento de preservação dos valores constitucionais contra a possível ação do Estado, por isso, se torna irrelevante a capacidade contributiva das pessoas por elas alcançadas;

(d) a imunidade prevista no dispositivo acima transcrito, embora típica imunidade objetiva, não visa proteger o objeto *livro* mas sim a livre expressão de pensamento, ou seja, o *conteúdo* dos livros;

(e) as regras constitucionais devem ser interpretadas de modo a conferir-lhes máxima efetividade;

(f) o *livro* nem sempre teve a forma que hoje predomina – *códice* de papel, a qual em breve restará em grande parte substituída pelos registros digitais;

(g) o entendimento de que o *livro* contido em CD-Rom, por não ser feito de papel, não é imune aos impostos, implica em estreitamento injustificado do sentido da norma da Constituição, inteiramente incompatível com a doutrina do moderno constitucionalismo; e

(h) a imunidade prevista na letra “d” do item IV, do art. 150 da Constituição Federal abrange o *livro eletrônico*.

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. JORNAL. CD-ROM. 1. 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. 2. 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.). 3. Apelo e remessa oficial improvidos.” (TRF 4ª Região, AC 256356-SC (1998.04.01.090888-5) Segunda Turma, Relator Juiz JOÃO PEDRO GEBRAN NETO, Julg. em 03/08/2000, DJU de 25/10/2000, pág. 349)

“IMPOSTO - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - OBRA PRODUZIDA EM ‘CD-ROM’ - Expressão ‘livros’ do art. 150, inc. VI, letra ‘d’, da CF, que deve ser entendida como gênero, que tem por espécies tanto o livro convencional impresso em papel, como o chamado livro eletrônico - Aplicabilidade -Embargos acolhidos.” (Ac da 8ª C de Direito Público do TJ SP - mv - EI 28.579-5/8-02 - Rel. Des. PAULO TRAVAIN - j 1º.09.99 - Embte.: Saraiva Data Ltda.; Embdas.: Fazenda do Estado de São Paulo e outra - DJ SP I 22.09.99, p 42 - ementa oficial - Repertório IOB de Jurisprudência - 1ª Quinzena de Fevereiro de 2000 - caderno 1 - página, 74)