



A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA E OS LIVROS ELETRÔNICOS: UMA ANÁLISE DIFERENCIADA SOBRE O TEMA¹

TAX IMMUNITY AND ELECTRONIC BOOKS: A DIFFERENT ANALYSIS ON THE THEME

*Luís Henrique Bortola*²

*Juliane Cavalcanti Pereira*³

Resumo

O presente trabalho objetiva uma análise crítica acerca da possibilidade de incidência do instituto da imunidade tributária, aos livros eletrônicos, recente evolução tecnológica, que tem se revelado um objeto presente na realidade social brasileira, principalmente devido ao acesso aos meios de comunicação. Esse estudo almeja a apresentação de uma interpretação que busque trazer maior efetivação as disposições constitucionais, propondo atingir o máximo de sua realização, possibilitando o acesso à cultura e ao conhecimento disponível.

Palavras-chave: Imunidade tributária; livro eletrônico; ordenamento jurídico brasileiro; Constituição Federal.

Abstract

This paper engages in a critical analysis of the possibility of incidence of the institute of tax immunity over electronic books, recent technological developments, it has been an object present in the Brazilian social reality, mainly due to access to the medium. This study aims at presenting an interpretation that seeks to bring greater effectiveness constitutional provisions, proposing achieve maximum realization, enabling access to culture and knowledge available.

Keywords: Tax immunity; electronic book; Brazilian law, the Federal Constitution.

¹ Artigo submetido em 01/06/2013, pareceres de aprovação em 03/07/2013 e 09/09/2013, aprovação comunicada em 09/09/2013.

² Doutorando em Acesso à Justiça na Faculdade Autônoma de Direito de São Paulo (FADISP). Mestre em Acesso à Justiça na Faculdade Autônoma de Direito de São Paulo (FADISP). Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de Campinas/SP (PUC-Campinas). Membro da Comissão de Cursos e Palestras da Ordem dos Advogados do Brasil – Seção Campinas/SP. Advogado em Campinas/SP. Professor na Universidade Presbiteriana Mackenzie – Campus Campinas. E-mail: <borto04@hotmail.com>.

³ Graduanda em Ciências Jurídicas e Sociais na Universidade Presbiteriana Mackenzie, Campus Campinas. E-mail: <juliane_juju@hotmail.com>.



INTRODUÇÃO

O presente artigo objetiva, de forma pontual, possibilitar um estudo aprofundado sobre a interação entre a imunidade tributária e o livro eletrônico, tomando como base, a jurisprudência e a doutrina, de modo a concluir as disposições apresentadas, especialmente tomando como base os julgados tribunais superiores e, focando no tribunal de segunda instância do Estado de São Paulo.

A proposta apresentada para o desenvolvimento do presente trabalho, se refere a possibilidade ou não da disposição contida no artigo 150, inciso IV, alínea 'd' da Constituição Federal da República Federativa do Brasil⁴, ser aplicada ao livro eletrônico. Tal questionamento busca abordar um tema atual, e presente no cotidiano das pessoas, graças, principalmente, as inovações e mudanças que a revolução tecnológica têm trazido ao ordenamento jurídico brasileiro, conjuntamente com a telefonia móvel e a banda larga.

O presente trabalho não busca esgotar a matéria apresentada, mas apenas trazer uma abordagem diferenciada acerca do assunto, com uma visão atual deste tema tão relevante, que a cada dia que passa, assume especial atenção dos intérprete-aplicadores, devido aos desdobramentos intrínsecos e extrínsecos do tema.

1 DISCUSSÃO JURISPRUDENCIAL

Não se pode negar o fato de que as inovações tecnológicas são uma realidade cada vez mais presente no dia a dia das pessoas, se tornando, muitas vezes, meios de substituição das vias ordinárias até então existentes. A título de exemplo, o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo já se manifestou acerca do instituto da imunidade tributária por diversas vezes, ainda quando da não disseminação da rede mundial de computadores, no século passado, dentre as quais se destaca o seguinte trecho:

⁴ Artigo 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.



A imunidade deve ter interpretação extensiva, larga, não enfrentando o óbice do inciso II do artigo 111 do Código Tributário Nacional. Trata-se de uma imunidade impositiva objetiva e não condicionada, autêntica norma que não admite complementariedade legislativa, vedando peremptoriamente, qualquer ingerência de natureza limitatória.⁵

Somado a isso, o Supremo Tribunal Federal, em alguns julgados, tem mantido posicionamento pela não abrangência deste benefício, estendendo seu alcance apenas a filmes e papéis fotográficos usados na edição de livros, jornais e periódicos e negando tal aplicação aos livros eletrônicos. Ocorre que o verdadeiro fim de tal norma é possibilitar a disseminação de cultura e informações. Ao se restringir o âmbito de atuação da imunidade, haveria um verdadeiro contrassenso dentro das disposições contidas no próprio texto constitucional. A própria Suprema Corte, já entendeu que todos os insumos utilizados na produção do livro, devem ser abarcados pela imunidade tributária. Conforme se observa abaixo, ainda que com a vigência de outro texto constitucional, o entendimento é o mesmo:

Imunidade Tributária. Livro. Constituição, art. 19, inciso 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 nela consagrados. O livro, como objeto da imunidade tributária, não é apenas produto acabado, mas o conjunto de serviços que o realizam, desde a redação, até a revisão da obra, sem restrição dos valores que a foram e que a Constituição protege.⁶

A Oitava Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, em julgamento datado de 1999, deu provimento ao recurso de apelação da Fazenda do Estado para declarar a inexistência de imunidade tributária para os denominados livros eletrônicos – CD-Rom –, valendo-se da aplicação do método histórico de interpretação, para concluir que a proposta ampliativa de imunidade foi rechaçada pelos constituintes e deve ser, portanto, respeitada. A ementa e trechos do acórdão são dispostas a seguir:

⁵ BRASIL. Tribunal de Justiça de São Paulo. Apelação Cível nº 196.626-2; 3ª Câmara Civil; Relator Desembargador Luiz Tâmbara; RJTJESP 141/99.

⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 102.141/RJ; Relator Ministro Aldir Passarinho; Requerente: Enciclopédia Britannica Editores Ltda; Advogado: Sergio Bermudes e Outros; Requerido: Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro; Advogado: Helena Cardoso Teixeira; Julgamento: 18/10/1985; DJ: 29/11/1985; RTJ 116/267.



Impostos CD-ROM. Imunidade tributária. Inexistência. Privilégio de natureza constitucional. Irrelevância da destinação do bem e da qualificação da entidade que o produz. Hipótese não contemplada no artigo 150, inciso VI, 'd', da CF. Interpretação não extensiva. Recursos providos.

Entretanto, não é qualquer papel que está imune a tributação de impostos, mas apenas aquele destinado a impressão de livros, jornais e periódicos, descabendo estender-se o benefício de natureza constitucional a outras hipóteses não contempladas pela Constituição, vale dizer, para abranger outros insumos, bem assim sobre legislação informatizada em forma de CD-Rom e mais programa de computador – *software*. As imunidades configuram privilégios de natureza constitucional e não podem estender-se além das hipóteses expressamente previstas na Constituição. [...] Resulta, pois, que se essa proposta ampliadora de imunidades não foi aceita, preferindo o legislador constituinte manter aquele privilégio apenas e tão somente em relação a livros, jornais e periódicos e o papel destinado a sua impressão, não se afigura razoável contrariar a sua real intenção *mens legislatoris* para abranger hipótese que ele não resolveu agasalhar, incluindo-se a legislação informatizada – CD-Rom e *software* [...].⁷

Tal hipótese se revela desconexa com a atual conjuntura da realidade social, e principalmente, das reais necessidades e anseios da coletividade. A configuração de métodos de interpretação, como o finalístico e o sistemático, por exemplo, permitem uma análise mais aprofundada das disposições apresentadas, não podendo se valer apenas de análises restritivas, quando a situação apresentada se mostra muito mais rica e complexa, merecendo especial atenção. Além disso, as disposições legais devem se coadunar com as expectativas e anseios da sociedade, que a cada dia que passa, tem se modificado e evoluído, sem o devido acompanhamento legislativo. O Supremo Tribunal Federal, na ADIN nº 939, no voto do Ministro Sepúlveda Pertence, extrai-se o seguinte trecho:

[...] salvaguardas fundamentais de princípios, liberdades e direitos básicos da Constituição, como a liberdade religiosa, de manifestação de pensamento, pluralismo político do regime, liberdade sindical, a solidariedade social, o direito à educação e assim por diante.⁸

Importante que se deixe claro que os magistrados e desembargadores devem se manter atualizados às mudanças legislativas, mas principalmente as

⁷ BRASIL. Tribunal de Justiça de São Paulo. Apelação Cível n. 28.579.5/4-00; Apelante: Fazenda do Estado de São Paulo; Apelada: Saraiva Data Ltda; Relator Desembargador Celso Bonilha; Acórdão registrado sob n. 00110316; Julgado: 16/12/1998; DOE: 01/02/1999.

⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADIN nº 939-7-DF; Impetrante: Confederação Nacional dos Trabalhadores do Comércio; Impetrado: Congresso Nacional; Relator Ministro Sydney Sanches; Julgamento em 14/12/1993; DJU: 18/03/1994; RTJ 151/755.



sociais, de modo a proporcionar as partes, e a parcela da população atingida, uma interpretação condizente com as suas reais necessidades. O professor Hugo de Brito Machado (2003, p. 14) assim já se manifestou sobre o assunto:

Embora não verse a questão do livro eletrônico, o certo é que o Poder Judiciário já cunhou a extrema amplitude da imunidade versada no art. 150, VI, 'd', verbis: “[...] visando a difusão da cultura, educação, liberdade de pensamento e comunicação, constituiria injustificável contradição do constituinte alijar da abrangência tributária apenas parcela do processo de difusão da cultura e da educação, da liberdade de pensamento e de comunicação, através de jornais e periódicos. Restaria, evidentemente, frustrado o alvo constitucional”.

Segundo Yoshiaki Ichihara (2001, p. 326):

Não reconhecer a imunidade tributária dos livros eletrônicos é o mesmo que parar no tempo e no espaço, preso a interpretação literal e retrógrada, sem enxergar a realidade atual e do futuro, pois, em termos de conteúdo, função, objetividade; recursos para pesquisa, copiagem, transporte, divulgação, rapidez na localização dos textos, etc., os CD-Roms superam em muito os tradicionais livros, jornais, periódicos, etc.

Tal disposição se coaduna perfeitamente com as disposições apresentadas até o momento, merecendo especial atenção e realce, dada a sua explicação concisa e direta, revelando clara hipótese de aplicação de métodos diferenciados, das normas então vigentes, de forma a concretizar, de forma efetiva, as disposições do texto constitucional.

2 APLICAÇÃO PRÁTICA DOS MÉTODOS DE INTERPRETAÇÃO

As disposições acerca do instituto da imunidade tributária, estão dispostas na Constituição Federal, revelando a importância que o tema possui. Ainda neste diploma, em seu artigo 5º, incisos VI e IX é disposto que:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

IV - é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato;

[...]



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

Tais disposições se complementam com a previsão apresentada no artigo 220 da Carta Magna, ao estabelecer, expressamente que:

Art. 220. A manifestação do pensamento, a criação, a expressão e a informação, sob qualquer forma, processo ou veículo não sofrerão qualquer restrição, observado o disposto nesta Constituição.

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

§ 2º - É vedada toda e qualquer censura de natureza política, ideológica e artística.

Tais normas fornecem embasamento, e fortalecem o entendimento de que é possível se realizar uma interpretação sistemática, que toma o ordenamento jurídico brasileiro como um todo, e não apenas a partir de uma visão segmentada e particular, típica da interpretação literal. Sob o ponto de vista objetivo, a imunidade tributária incidente sobre livros, jornais, revistas, periódicos e seu papel, buscando efetivar os princípios basilares e fundamentais do regime democrático, tais como a difusão cultural, de informações e principalmente do conhecimento disponível, não merecendo ser restringido ou limitado. O Código Tributário Nacional, expressamente dispõe, em seu artigo 111 que:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Diante de tal disposição legal, fica evidente que, no caso da isenção de tributos, anistia, renúncia e não incidência, a interpretação mais condizente é a literal, se restringindo as disposições apresentadas no texto infraconstitucional. Já quanto ao instituto da imunidade, disposta no texto constitucional, a interpretação mais propícia é a teleológica-sistemática, ao buscar a finalidade da norma, de forma ampla, e que concretize as disposições ali apresentadas. Como a imunidade ocorre antes mesmo da criação do poder de tributar, enquanto que a isenção e demais institutos são criados depois, em clara hipótese de renúncia fiscal, revelando a



diferença nítida entre os dispositivos. A primeira deve possuir um âmbito de atuação muito maior que as demais, devido à sua função protetora dentro do ordenamento jurídico brasileiro. Walter Barbosa Corrêa (1998, p. 130) leciona que:

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.

Diante disso, não pode haver uma notícia vinculada pela via impressa, imune, e a mesma informação, transmitida pela rede mundial de computadores, não ser contemplada, apenas por não estar materializada num papel. Nesta linha ainda, relevante opinião é trazida por Heleno Taveira Tôrres e Vanessa Nobeel Garcia, ao afirmarem, em estudo sobre o tema que “[...] exige que o ato de aplicação reconheça os valores fixados pela sociedade no ordenamento jurídico e que os garanta com efetividade plena.” (TÔRRES, 2003, p. 83). A ponderação de valores deve sopesar toda e qualquer comparação que for feita, de modo a proporcionar o método mais propício àquela situação apresentada. Diante disso, o princípio da isonomia deve pautar o estudo entre as formas de livro existentes, de modo a não possibilitar a ocorrência de qualquer injustiça. A utilização dos métodos clássicos de interpretação são insuficientes e revelam não alcançar o verdadeiro núcleo essencial preceituado pelo norma constitucional, o conhecimento existente.

Assim, a problemática levantada, sobre o verdadeiro conceito de livro, bem como sobre a possibilidade de aplicação da imunidade tributária ao livro eletrônico, pode ser solucionada com a utilização de dois métodos de interpretação, de forma simultânea, o teleológico e o sistemático. O primeiro, busca a finalidade da norma, revelando o seu papel essencial, quando se tem como objeto de estudo, alguma disposição do texto constitucional. Portanto, na aplicação de uma disposição constitucional, deve-se ater aos fins sociais a que esta foi criada, buscando o bem estar da coletividade, seguindo o preceito disposto no artigo 5º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.657/42)⁹.

⁹ “Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum.”



Nesta esteira ainda, o outro método apresentado, o sistemático, se mostra relevante e propício a presente proposta, vez que possibilita, segundo as palavras do hoje Ministro do Supremo Tribunal Federal, Luís Roberto Barroso a “[...] atribuição de novos conteúdos à norma constitucional, sem modificação do seu teor literal, em razão de mudanças históricas ou de fatores políticos e sociais que não estavam presentes nas mentes dos constituintes.” (BARROSO, 2009, p. 137). Com isso, a aplicação conjunta destes métodos interpretativos, confere aos livros eletrônicos o benefício das garantias da imunidade tributária. O professor Alfredo Augusto Becker (2007, p. 272), pondera em quatro etapas o ato de interpretação da lei, quais sejam:

- 1) Distinção dos elementos da hipótese de incidência da regra jurídica em apreço;
- 2) Estudo prévio das consequências da regra jurídica;
- 3) Análise de todos os fatos da hipótese de incidência, de modo a preencher todas as lacunas apresentadas; e
- 4) Ponderar se as consequências da regra de incidência foram respeitadas.

De fato, não se pode interpretar uma norma imunizante como se interpreta uma norma instituidora de isenção, de caráter infraconstitucional, por exemplo. A norma constitucional foi encartada no texto maior para a proteção de valor fundamental, a humanidade, a liberdade de expressão, sem a qual não se pode falar em uma efetiva democracia participativa. Tendo em vista isso, *deve ser atribuído o sentido que traga maior eficácia a estas disposições*. O professor José Joaquim Gomes Canotilho faz menção expressa ao princípio da máxima efetividade, ou seja, diante de uma situação conflitante, deve-se proceder pela aplicação do método mais condizente com a realidade fática, de forma a possibilitar a maior inclusão possível do dispositivo (CANOTILHO, 2003, p. 167). Outro pensador bem pontual a presente demanda é Konrad Hesse, ao afirmar que a interpretação do texto constitucional sempre deve almejar a sua efetiva concretização. Segundo aludido doutrinador, “o que não aparece de forma clara como conteúdo da Constituição é o que deve ser determinado mediante a incorporação da ‘realidade’ de cuja ordenação se trata”. (HESSE, 1992, p. 40).

A interpretação de norma constitucional sempre necessita de cuidados. Atento ao princípio da supremacia constitucional, não pode o intérprete-aplicador se



esquecer que a Carta Magna alberga os princípios fundamentais do Estado Democrático e Social de Direito e que na interpretação de suas normas, deve se buscar um bem coletivo maior. Tais princípios devem ser ponderados como um conjunto harmônico e não podem ser subjugados por força das formas literárias que infelizmente ainda dominam muitos juristas. O professor Paulo Bonavides (2012, p. 482), ao tratar dos métodos de interpretação da nova hermenêutica, leciona que:

A adaptação da Constituição à sua época preocupa de maneira constante o formulador da nova concepção interpretativa, tanto que ao fator tempo atribui importância capital. Não é à toa que ele assevera “viver o Direito Constitucional *prima face* numa específica problemática de tempo” e que “a continuidade da Constituição somente é possível quando o passado e o futuro se acham nela conjugados”. A controvérsia acerca dos métodos no Direito Constitucional é, em última análise, segundo Häberle, uma luta acerca do papel que deve caber ao tempo. A velha hermenêutica, pelo seu caráter mais estático que dinâmico, deve ser vista como instrumento por excelência das ideologias do “status quo”. A interpretação concretista, por sua flexibilidade, pluralismo e abertura, mantém escancaradas as janelas para o futuro e para as mudanças mediante as quais a Constituição permanece estável na rota do progresso e das transformações incoercíveis, sem padecer abalos estruturais, como os decorrentes de uma ação revolucionária atualizadora.

A Carta Magna, fonte de toda forma de interpretação do ordenamento jurídico, também pontua em seu artigo 215, que: “O Estado garantirá à todos o pleno exercício dos direitos culturais e acesso às fontes da cultura nacional, a apoiará e incentivará a valorização e a difusão das manifestações culturais”. Assim, diante destas disposições, fica mais do que evidenciado, a necessidade de uma constante atualização e reestruturação das disposições existentes, adaptando tais análises, a formas mais modernas de interpretação.

3 ANÁLISE CRÍTICA DO TEMA

Importante ressaltar três fundamentos básicos, que sustentam o raciocínio de que os livros eletrônicos são imunes da incidência de impostos. Primeiramente, os livros eletrônicos são, na verdade uma espécie do gênero livro, tomando como ponto de referência o seu conteúdo e não a sua forma apenas. A finalidade é a mesma, seja mediante o papel, seja nos *e-books*, revelando o mesmo resultado, ou seja, o acesso à cultura e ao conhecimento disponível. Uma interpretação



diversificada, apenas traz a tona o fato de que ambas as expressões serem vocábulos muito próximos, merecendo especial atenção dos aplicadores do direito.

No estudo proposto, acerca do artigo 150, inciso VI, alínea 'd' da Constituição Federal, sobre a imunidade tributária conferida ao livro, não é trazido um conceito seguro acerca do livro, como forma de possibilitar maior segurança ao intérprete e conseqüentemente aos aplicadores do direito. Diante desta situação, parte-se da premissa, segundo as lições de Roque Antônio Carrazza (2011, p. 497) de que:

[...] a palavra livro está empregada no Texto Constitucional não no sentido restrito de conjuntos de folhas de papel impressas, encadernadas e com capa, mas, sim, no de veículos de pensamento, isto é, de meios de difusão da cultura. [...] Hoje temos os sucedâneos dos livros, que, mais dia menos dia, acabarão por substituí-los totalmente. Tal é o caso dos CD-Roms e dos demais artigos da espécie, que contém, em seu interior os textos dos livros, em sua forma tradicional.

A partir de tal preceito, não se pode tomar como base apenas os livros impressos, devendo uma interpretação ampliativa ser utilizada como pressuposto, vez que a sociedade está em constante mutação. Além disso, o livro é um mero veículo de transmissão de conhecimento. Tal análise traz uma verdadeira interpretação teleológica ao caso, que almeja buscar a verdadeira finalidade da norma, ou seja, a difusão de informações e culturas, proporcionando o desenvolvimento pessoal, não se importando muito com o suporte físico apresentado, mas sim com a difusão de pensamentos, algo tão almejado.

A imunidade pretendida pelo autor do texto constitucional restringe-se aos impostos, permanecendo o recolhimento das contribuições sociais (PIS/COFINS) e demais tributos, devido à própria redação do dispositivo constitucional. Apesar disso, o artigo 28, inciso VI, da Lei n. 10.685/04, reduz “a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de” livros, de acordo com o artigo 2º da Lei n. 10.753/2003. No entanto, tal disposição infraconstitucional fere o preceito da Carta Magna, uma vez que nesta é expresso que, somente os impostos serão imunes, não podendo haver uma expansão, quando o texto é preciso na sua delimitação. Portanto, tal norma jurídica fere o disposto da Constituição Federal, ao ampliar algo



indevidamente. O que deveria ser feito é possibilitar uma interpretação diferenciada do disposto no texto constitucional, ao dar maior efetividade às suas normas, e não distorcer as suas normas.

Atualmente, apenas as pessoas com deficiência visual estão totalmente isentas do pagamento de impostos e contribuições dos digitais, segundo os artigos 8º, § 12, inciso XII da Lei nº 10.865/2004 e artigo 2º da Lei n. 10.753/2003, valendo-se de preceitos diversos daqueles dispostos na Carta Magna, revelando a importância do tema, que merece especial atenção, uma vez que tal situação pode ser estendida para outras pessoas. A aludida lei, que institui a Política Nacional do Livro, estabelece uma definição ao livro:

Art. 2º Considera-se livro, para efeitos desta Lei, a publicação de textos escritos em fichas ou folhas, não periódica, grampeada, colada ou costurada, em volume cartonado, encadernado ou em brochura, em capas avulsas, em qualquer formato e acabamento.

Parágrafo único. São equiparados a livro:

[...]

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

Ocorre que tal apresentação é restritiva e limitadora, ao possibilitar apenas aos deficientes visuais tal benefício. Não pode um dispositivo constitucional, ser modificado em sua essência. O tratamento igualitário é a via mais bem vista e aceita ao caso concreto, ao possibilitar as mesmas oportunidades à todos.

A busca por uma comunicação entre os homens, fez surgir a necessidade de veiculação de pensamentos, por meio de uma forma que não se perdesse, aparentemente, no tempo. Então surge a inspiração da criação dos livros, a eternização das ideias, por meio de um meio físico, vez que a transmissão pela via oral, muito utilizada na antiguidade, por meio dos líderes mais antigos das comunidades, levava a uma perda de informações com o passar do tempo. Seja pela forma de desenhos, seja pelas expressões escritas, a necessidade de comunicação é inerente ao ser humano, estabelecendo-se os critérios e os moldes essenciais ao desenvolvimento da humanidade e a perduração dos pensamentos por longos períodos, não podendo as novas formas de divulgação, serem utilizadas como meras equiparações do conceito tradicional de livro, mas sim como verdadeiras espécies do gênero livro.



A própria expressão livro, surgiu dos tecidos vegetais utilizados na antiguidade, conhecidos como “libers”, popularmente conhecidos como papiros. E, analisando a imunidade dos livros em si, Eurico Marcos Diniz de Santi (2003, p. 53) leciona:

No presente caso, é assente que o problema suscitado sobre o entendimento do vocábulo “livro” nada tem a ver com problemas de composição frásica; a frase constitucional em que se assenta o dispositivo é bastante clara: é vedado ‘instituir impostos sobre: [...] livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Ocorre que as normas permanecem estagnadas, devendo o intérprete-aplicador se ater a essas mudanças, de modo a possibilitar uma maior efetivação das disposições existentes, principalmente quando possibilitam uma expansão e difusão de cultura e conhecimento, o que favorece toda a sociedade. Portanto, não pode haver uma limitação apenas aos portadores de necessidades especiais, para serem beneficiados com isenções, quando na verdade deve haver uma ampliação deste conceito, de modo a possibilitar a formação intelectual da população.

Segundo, porque o livro eletrônico exerce a mesma função do livro impresso, devendo receber tratamento igualitário. Assim, não podem ser colocadas barreiras na difusão de conhecimento, cultura e pensamentos, sob pena de infringência clara dos princípios constitucionais, principalmente no que tange aos direitos e garantias fundamentais de acesso à cultura. Por fim, os ensinamentos hermenêuticos, que pautam a presente exposição, quando analisam as disposições da Constituição Federal, devem priorizar o estudo que possibilite a máxima efetivação dos dispositivos ali presentes, como forma de se adequar as constantes mudanças sociais, que a modernidade tem causado na sociedade, permanecendo os textos originais, disciplinados por meio de uma nova análise, com a utilização de metodologias diferenciadas.

Importante ressaltar que a redação original do artigo B, inciso III, alínea “d”, do anteprojeto do CTN, do Instituto dos Advogados de São Paulo (IASP), em parceria com a Associação Brasileira de Direito Financeiro (ABDF), possuía a seguinte redação: “livros, jornais e periódicos e outros veículos de comunicação, inclusive audiovisuais, assim como papel e outros insumos, e atividades



relacionadas com a produção e a circulação" (MARTINS, 2000, p. 190). Tal proposta revelava um entendimento mais condizente com as necessidades e anseios da sociedade, de forma a possibilitar uma maior efetuação das disposições contidas no ordenamento, graças à utilização de disposições que podem sofrer uma constante mudança e atualização. Nas palavras do professor Ives Gandra da Silva Martins (2000, p. 186):

A letra 'd' do inciso VI reproduz o texto de idêntica redação da Emenda Constitucional n. 1/69, artigo 19, III, 'd'. A proposta que levei aos constituintes era mais ampla. Em face da evolução tecnológica dos meios de comunicação e daqueles para edição e transmissão, tinha sugerido, em minha exposição para eles, a incorporação de técnicas audiovisuais. Os constituintes, todavia, preferiram manter a redação anterior, à evidência útil para o Brasil do pós-guerra, mas absolutamente insuficiente para o Brasil de hoje.

A imunidade tributária, portanto, possui embasamento na aplicação prática e implementação dos direitos fundamentais, resguardados na Constituição Federal, principalmente, mas não exclusivamente, no artigo 5º do referido diploma. O próprio artigo 220 da Carta Magna dispõe que, "a manifestação do pensamento, a criação, a expressão e a informação, sob qualquer forma, processo ou veículo não sofrerão qualquer restrição." Os principais direitos respaldados são: liberdade de comunicação; manifestação de pensamento; livre acesso à informação; difusão de cultura e da educação e manifestação da atividade intelectual, artística e científica. Segundo a professora Regina Helena Costa (2006, p. 192), a norma de imunização possibilita:

- a) a proteção do papel, insumo básico dos objetos sob proteção, com a incidência de impostos excessivos ou impostos aduaneiros, que poderiam encarecer drasticamente essa matéria-prima;
- b) a defesa do livro, do jornal e do periódico, contra a tributação desestimuladora, extrafiscal, destinada a encarecer o produto, reduzindo-lhe drasticamente a circulação; e
- c) a meta da neutralidade da imunidade, de tal forma que ela não resulte em eliminação de grupos de informação economicamente mais fracos.

Tais características, apenas reiteram o que já vem sendo apresentado no presente trabalho, de que a facilitação da circulação de informações, por meio da redução da carga tributária incidente sobre os livros, em qualquer forma em que for



materializado, deve sempre ocorrer. Por meio desta disseminação de livros, haverá uma clara e evidente difusão de cultura, o que favorecerá, ainda mais, a formação dos cidadãos, e a construção de uma consciência crítica, dos fatos e acontecimentos ocorridos, possibilitando um crescimento ainda maior da cultura nacional, como vem ocorrendo nos últimos meses, com as manifestações populares. Considerando a relevância do conceito de “livro”, deve-se afastar qualquer subjetivismo, que impossibilite a finalidade eminentemente cultural de sua disseminação. O Supremo Tribunal Federal acentua que:

O Constituinte, ao instituir esta benesse, não fez ressalvas quanto ao valor artístico ou didático, à relevância das informações divulgadas ou à qualidade cultural de uma publicação. Não cabe ao aplicador da norma constitucional em tela afastar este benefício fiscal instituído para proteger direito tão importante ao exercício da democracia, por força de um juízo subjetivo acerca da qualidade cultural ou do valor pedagógico de uma publicação destinada ao público infanto-juvenil¹⁰.

Diante disso, deve a Suprema Corte, rever o seu posicionamento, tomando como base as exposições dos doutrinadores, aliada as apresentações já feitas pelo próprio Pretório Excelso, de utilização de meios interpretativos mais modernos, que se adéquam as necessidades e casos concretos, trazendo maior aplicabilidade às disposições constitucionais.

A título de argumentação, as listas telefônicas, quando da vigência da Constituição Federal de 1946, não eram beneficiárias da imunidade tributária, conforme se extrai do RMS 17.804-GB, de relatoria do então Ministro Djaci Falcão. (MACHADO, 2003, p. 54). Nesta linha ainda, quando da promulgação da Constituição de 1967, o Ministro do Supremo Tribunal Federal Oscar Corrêa, considerou que, apesar da periodicidade das listas, estas não poderiam ser privilegiadas com o instituto da imunidade (MACHADO, 2003, p. 55). Somente em 1987, um ano antes da promulgação da atual Magna Carta, o STF, nas palavras do ministro Sydney Sanches, exarou decisão favorável à exoneração tributária das

¹⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 221239/SP; Recorrente: Editora Globo; Advogado: Luiz de Camargo Aranha Neto e Outros; Recorrida: Estado de São Paulo; Advogado: Procuradoria Geral do Estado de São Paulo; Relatora: Ministra Ellen Gracie; Julgamento: 25/04/2004; Segunda Turma. DJE 06/08/2004; RTJ 193/406.



listas telefônicas, por meio da incidência da imunidade, conforme se atesta pela ementa abaixo transcrita, do Recurso Extraordinário n. 101.441/RS:

Imunidade tributária (art. 19, III, 'd', da CF). ISS. Listas Telefônicas. A edição de listas telefônicas (catálogos ou guias) é imune ao ISS (art. 19, III, 'd', da CF), mesmo que nelas haja publicidade paga. Se a norma constitucional visou a facilitar a confecção, edição e distribuição do livro, do jornal e dos periódicos, imunizando-os ao tributo, assim como o próprio papel destinado à sua impressão, é de se entender que não estão excluídas da imunidade os periódicos que cuidam apenas e tão somente de informações genéricas e específicas, sem caráter noticioso, discursivo, literário, poético ou filosófico, mas de inegável utilidade pública, como é o caso das listas telefônicas. Recurso extraordinário conhecido por unanimidade de votos, pela letra 'd' do permissivo constitucional, e provendo por maioria para deferimento do mandado de segurança. Assim como no passado, as listas telefônicas não eram contempladas com os benefícios da imunidade, espera-se que tal mentalidade se altere, de modo a proporcionar a população, um acesso mais condizente as informações disponíveis. Os livros são apenas o veículo disseminador de conhecimento, sendo irrelevante a forma material que o mesmo assume, devendo o intérprete-aplicador, se ater a sua finalidade e não a sua forma¹¹.

Não se pode, no entanto, estender a análise para outros campos não abarcados pela redação norma, como os meios televisivos e radiodifusores. Diverge desta linha, a professora Regina Helena Costa, ao tratar especificamente deste assunto: “[...] aos serviços de radiodifusão e televisão, todavia, parece-nos que sustentar sejam os mesmos alcançados pela imunidade em tela implica elastecimento indevido do COFINS do preceito imunitório.” (COSTA, 2006, p. 191). Além do que, a disposição contida no artigo 150 da Constituição Federal, se limita aos impostos, e não aos demais tributos, conforme tenta preconizar a mencionada doutrinadora. O professor Ives Gandra da Silva Martins (2010, p. 163) assim já se manifestou:

Uma interpretação – equivalente a considerar que a liberdade de expressão só pode manifestar-se através de veículos de papel!!! – representa, inclusive, um pensamento retrógrado, de retrocesso institucional e intelectual. Significaria considerar que a comunicação social eletrônica pelos meios modernos não merece ser protegida, porque o constituinte teria desejado que o país não evoluísse na difusão cultural e na obtenção de informações. Não é razoável a intelecção, de que, no campo da livre

¹¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 101.441/RS; Relator(a): Sydney Sanches; Recorrente: Guias Telefônicas do Brasil Ltda; Recorrida: Prefeitura Municipal de Porto Alegre; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Julgamento: 04/11/1987; DJ: 19/08/1988.



manifestação do pensamento, o Constituinte desejou que permanecêssemos parados no tempo, fazendo com que o Estado não só não apoiasse, como punisse, mediante a imposição tributária, a incorporação das evoluções tecnológicas, como é o caso da comunicação eletrônica!!! À evidência, tal exegese macularia a imagem de todos os constituintes e dos intérpretes oficiais, pois a doutrina é quase unânime em adotar interpretação mais abrangente e contrária a este raquitismo intelectual.

Não pode o constituinte limitar apenas ao veículo formado pelo papel, uma vez que estaria punindo indevidamente, aqueles que se valem dos avanços tecnológicos, cada vez mais presentes no cotidiano das pessoas, de forma indevida. A liberdade de manifestação, não pode ser tomada com dois parâmetros completamente opostos, tendo como fonte o mesmo texto. Tal situação se mostra uma flagrante injustiça social. Os suportes tecnológicos, assim como o papel, são simples meios de transmissão de pensamentos, irrelevantes para o verdadeiro fim a ser alcançado, e disposto no texto constitucional, à liberdade de expressão. Segundo Schubert de Farias Machado (2003, p. 261-262):

- 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-lhe máxima efetividade;
- f) o livro nem sempre teve a forma que hoje predomina – código 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.

A imunidade tributária, como cláusula pétrea, disposta na Constituição Federal, devido ao fato de ser uma evidente garantia fundamental, ao acesso à cultura, informação e conhecimento, deve ser balizada e interpretada com relevância



e não como mera vedação ao poder de tributar. Por isso a importância de novos precedentes e pensamentos mais modernos, que busquem modificar as disposições então vigentes, atualizando-as, como verdadeiras necessidades e anseios sociais. Hugo de Brito Machado (2003, p. 32) assim já se posicionou acerca do assunto:

Concluindo estas nossas colocações, entendemos que também o “livro eletrônico” estaria albergado pela imunidade prevista no art. 150, VI, “d”. Não por uma aproximação conceitual entre o livro e o CD-ROM, senão enquanto propagadores de pensamento, mas, principalmente pelo real alcance, dentro do Sistema Constitucional, dos valores que se pretende proteger.

O Ministro aposentado do Superior Tribunal de Justiça, José Augusto Delgado, no XXIII Simpósio Nacional de Direito Tributário do Centro de Extensão Universitária, afirma que:

Ora, na época atual não se pode entender como livro, apenas, o editado em papel. Ao ser elaborada a Constituição de 1988, o mundo contemporâneo já conhecia uma realidade imposto pela ciência da informática e consistente na transmissão de idéias por vias eletrônicas, no caso o CD-Rom, o disquete etc. Se a vontade do constituinte fosse de restringir a imunidade, apenas, ao livro tradicional, isto é, ao livro lançado ao conhecimento do público pelo método tradicional, teria ele, explicitamente, declarado que a vedação de instituir impostos se limitava a livros formados pela reunião de folhas ou cadernos de papel, soltos, cosidos ou por qualquer outra forma presos por um dos lados, e enfaixados ou montados em capa flexível ou rígida. A mensagem do texto constitucional não foi explícita em tal sentido. A expressão livro empregada pelo constituinte não podia ter outra significação do que a vivenciada pela realidade imposta pela ciência da informática que, ao lado do livro papel, entregou para ser usado pela humanidade o livro eletrônico. Observo, outrossim, que o conceito de livro posto na Constituição não é de natureza vinculada à sua forma de apresentação ao público. Ele tem conteúdo de expressar elemento material condutor de cultura, de informação, de transmissão de saber, instrumento caracterizador de uma obra literária, científica ou artística. (DELGADO, 1998, p. 57-58)

A questão ainda não é pacífica, a doutrina se posta pela abrangência do tema, enquanto a jurisprudência se divide, porém, o entendimento prevalecente e atual do Supremo Tribunal Federal, é no sentido de que a imunidade consagrada pelo artigo 150, inciso VI, alínea ‘d’ da Constituição Federal deve se restringir aos elementos de transmissão propriamente ditos. Ocorre que apenas para abranger novos mecanismos de divulgação e propagação da cultura e informação de multimídia, jornais e periódicos eletrônicos, deve haver uma nova análise dos



dispostos constitucionais¹². No entanto, os juízes de primeira instância, bem como os desembargadores dos tribunais, têm mantido posicionamento uniforme de que a imunidade deve sim se estendida aos livros eletrônicos. Assim, o posicionamento do STF deve ser reanalisado de modo a reconsiderar as atuais e relevantes mudanças da realidade, se valendo dos métodos de interpretação existentes no nosso ordenamento, de modo a possibilitar uma maior efetivação das disposições apresentadas no texto constitucional.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com efeito, a Constituição da República Federativa do Brasil, consagrou princípios fundamentais que devem embasar a exegese das demais normas do ordenamento, sob pena de violação da supremacia constitucional, fonte de toda sustentação do ordenamento jurídico brasileiro. Não se concebe, portanto, que se interprete extensivamente em certas situações, para que o tributo seja devido, e restritivamente em outras, desvirtuando o sentido do comando constitucional, para aplicar uma imunidade.

Negar a incidência da imunidade é persuadir a supremacia constitucional, que não pode ser limitada pela mera interpretação literária, expressão de ultrapassado e excessivo formalismo jurídico. Tem-se de considerar o elemento teleológico e finalístico, que indica ser a imunidade questão destinada a impedir a incidência do tributo, possibilitando a disseminação da liberdade de expressão e de informação, de transmissão de conhecimento e de distribuição cultural. Inadmissível a interpretação que impeça a realização do princípio essencial abrangido pela norma imunizante, dificultando sua função como mera forma de limitação retrógrada, que se não harmoniza com o moderno constitucionalismo no qual se tem preconizado métodos específicos para a interpretação de normas da Constituição, em atenção à sua supremacia no ordenamento jurídico.

¹² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento nº 724.291/SP. Agravante: Empresa Folha da Manhã S/A; Advogado: Orlando Molina; Agravada: União; Advogado: Procurador Geral da República; Relator Ministro Ricardo Lewandowski; Julgado em 08/05/2009; DJE: 20/05/2009.



O suporte não é mais relevante do que a sua essência, verdadeiro fim a qual o livro foi moldado e difundido, qual seja, a veiculação de conhecimento. Não é qualquer papel que é imune, mas apenas aquele utilizado na produção de um livro. Desta forma, não são todos os CD-Roms, disquetes ou pen-drives que merecem ser imunizados, mas somente aqueles que são utilizados como meios de disseminação da cultura, por meio do livro eletrônico. Daí a diferença lógica entre as duas expressões.

Por fim, importante ressaltar que em setembro de 2009, o Supremo Tribunal Federal voltou a debater o tema, trazendo a tona novamente a abordagem da presente proposta, por meio das palavras do Ministro Dias Toffoli, relator de uma demanda acerca do assunto, ao afirmar que o tema merece maior atenção, vez que, “na era da informática, salta aos olhos a repercussão do tema controvertido”.¹³ Segundo o aludido Ministro, existe a necessidade de trazer maior segurança ao alcance do texto constitucional, cabendo ao Supremo Tribunal Federal tal encargo, o que possibilitou o reconhecimento de tal assunto como de repercussão geral, permitindo uma possível mudança de posicionamento acerca do tema, ao ventilar o embate, sobre outra óptica. Especificamente no caso em tela, será analisado se as peças vendidas junto com o material didático de um curso de prática de montagem de computadores, deve ou não ser contemplado pela imunidade tributária.

Diante tudo que já foi exposto até o momento, importante que se busque uma reflexão acerca das proposições apresentadas no presente trabalho, de modo a afirmar que a imunidade tributária deve sim ser extensiva aos livros eletrônicos, meio moderno de tecnologia, de modo a possibilitar que a difusão de cultura e conhecimento, se dê de forma efetiva, e possibilite um acesso mais saudável da população, mediante a disseminação das informações disponíveis, promovendo uma verdadeira revolução nos paradigmas vigentes no ordenamento brasileiro, por meio de métodos interpretativos diferenciados, como o teleológico e o sistemático.

¹³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 330.817/ RJ; Repercussão Geral; Relator Ministro Dias Toffoli; Requerente: Estado do Rio de Janeiro; Advogado: Procurador Geral do Estado do Rio de Janeiro; Requerido: Elfez Edição, Comércio e Serviços Ltda; Advogado: Félix Soibelman; Julgamento em 20/09/2012; DJE 10/10/2012.



REFERÊNCIAS

BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da Constituição**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 221239/SP; Recorrente: Editora Globo; Advogado: Luiz de Camargo Aranha Neto e Outros; Recorrida: Estado de São Paulo; Advogado: Procuradoria Geral do Estado de São Paulo; Relatora: Ministra Ellen Gracie; Julgamento: 25/04/2004; Segunda Turma. DJE 06/08/2004; RTJ 193/406.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 101.441/RS; Relator(a): Sydney Sanches; Recorrente: Guias Telefônicas do Brasil Ltda; Recorrida: Prefeitura Municipal de Porto Alegre; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Julgamento: 04/11/1987; DJ: 19/08/1988.

BRASIL, **Código Tributário Nacional**. Lei n.5.172/66. Brasília: Senado, 1966.

BRASIL, *Constituição Federal da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado, 1988.

BRASIL, **Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro**. Decreto-Lei nº 4.657/42. Brasília: Senado, 1942.

BRASIL, **Lei n. 10.753/03**. Institui a política nacional do livro. Brasília: Senado, 2003.

BRASIL, **Lei n. 10.865/04**. Dispõe sobre a contribuição para os programas de integração social e de formação do patrimônio do servidor público e a contribuição para o financiamento da seguridade social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências. Brasília: Senado, 2004.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. ADIN nº 939-7-DF; Impetrante: Confederação Nacional dos Trabalhadores do Comércio; Impetrado: Congresso Nacional; Relator Ministro Sydney Sanches; Julgamento em 14/12/1993; DJU: 18/03/1994; RTJ 151/755.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento nº 724.291/SP. Agravante: Empresa Folha da Manhã S/A; Advogado: Orlando Molina; Agravada: União; Advogado: Procurador Geral da República; Relator Ministro Ricardo Lewandoski; Julgado em 08/05/2009; DJE: 20/05/2009.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 102.141/RJ; Relator Ministro Aldir Passarinho; Requerente: Enciclopédia Britannica Editores Ltda; Advogado: Sergio Bermudes e Outros; Requerido: Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro; Advogado: Helena Cardoso Teixeira; Julgamento: 18/10/1985; DJ: 29/11/1985; RTJ 116/267.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 330.817/ RJ; Repercussão Geral; Relator Ministro Dias Toffoli; Requerente: Estado do Rio de Janeiro; Advogado: Procurador Geral do Estado do Rio de Janeiro; Requerido: Elfez



Edição, Comércio e Serviços Ltda; Advogado: Félix Soibelman; Julgamento em 20/09/2012; DJE 10/10/2012.

BRASIL, Tribunal de Justiça de São Paulo. Apelação Cível n. 28.579.5/4-00; Apelante: Fazenda do Estado de São Paulo; Apelada: Saraiva Data Ltda; Relator Desembargador Celso Bonilha; Acórdão registrado sob n. 00110316; Julgado: 16/12/1998; DOE: 01/02/1999.

BRASIL, Tribunal de Justiça de São Paulo. Apelação Cível nº 196.626-2; 3ª Câmara Civil; Relator Desembargador Luiz Tâmbara; RJTJESP 141/99.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional**. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CORRÊA, Walter Barbosa. **Sistema tributário na Constituição de 1988**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades tributárias – teoria e análise da jurisprudência do STF**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Imunidade tributária como limite objetivo e as diferenças entre "livro" e "livro eletrônico**. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord.). **Imunidade tributária do livro eletrônico**. São Paulo: Atlas, 2003.

DELGADO, José Augusto. **Pesquisas tributárias - Imunidades tributárias**. Nova série nº 4. São Paulo: Centro de Extensão Universitária e RT, 1998.

HESSE, Konrad. **Escritos de derecho constitucional**. Trad. Pedro Cruz Villalon, Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1992.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Imunidades tributárias**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Imunidades tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais, Pesquisas tributárias, Nova série – 4, 2001.

MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Imunidade tributária do livro eletrônico**. São Paulo: Atlas, 2003.

MACHADO, Schubert de Farias. **Imunidade tributária do livro eletrônico**. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Imunidade tributária do livro eletrônico**. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Aspectos referentes à imunidade dos livros eletrônicos, assim como das obrigações a que estão tais bens e serviços desvinculados de controle pela Ancine e Condecine**. In: *Revista dialética de direito tributário* nº 180, São Paulo: Dialética, 2010.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários à Constituição do Brasil promulgada em 5 de outubro de 1988**. Tomo I, vol. 6. 2. ed., atual. São Paulo: Saraiva, 2000.

TÔRRES, Heleno Taveira; GARCIA, Vanessa Nobell. **Tributação e imunidade dos chamados “livros eletrônicos”**. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Imunidade tributária do livro eletrônico**. São Paulo: Atlas, 2003.