



UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE DIREITO

LAIS LIMA DA SILVA

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA: uma análise acerca das divergências existentes nas
interpretações do Supremo Tribunal Federal quanto ao alcance material do artigo 150, VI, *d*,
da Constituição

SANTA RITA – PB

2019

LAÍS LIMA DA SILVA

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA: uma análise acerca das divergências existentes nas interpretações do Supremo Tribunal Federal quanto ao alcance material do artigo 150, VI, *d*, da Constituição

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito do Departamento de Ciências Jurídicas - DCJ, da Universidade Federal da Paraíba – UFPB, como exigência parcial para obtenção do título de Bacharela em ciências jurídicas.

Orientador: Prof. Me. Waldemar Albuquerque Aranha Neto

SANTA RITA – PB

2019

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

S586i Silva, Lais Lima da.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA: uma análise acerca das divergências existentes nas interpretações do Supremo Tribunal Federal quanto ao alcance material do artigo 150, VI, "d", da Constituição / Lais Lima da Silva. - João Pessoa, 2019.

78 f.

Orientação: Waldemar Aranha Neto.
Monografia (Graduação) - UFPB/CCJ.

1. Imunidade tributária cultural. 2. Constituição. 3. Interpretações. 4. Supremo Tribunal Federal. I. Aranha Neto, Waldemar. II. Título.

UFPB/CCJ

LAÍS LIMA DA SILVA

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA: uma análise acerca das divergências existentes nas interpretações do Supremo Tribunal Federal quanto ao alcance material do artigo 150, VI, *d*, da Constituição

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito do Departamento de Ciências Jurídicas - DCJ, da Universidade Federal da Paraíba – UFPB, como exigência parcial para obtenção do título de Bacharela em ciências jurídicas.

Orientador: Prof. Me. Waldemar Albuquerque Aranha Neto

Banca Examinadora:

Prof. Me. Waldemar Albuquerque Aranha Neto (Orientador)

Prof. Me. Alex Taveira dos Santos (Examinador)

Prof. Ma. Andréa Costa do Amaral Motta (Examinadora)

A Deus e aos meus pais, com gratidão.

AGRADECIMENTOS

Inútil seria tentar elencar com sucesso todos aqueles que contribuíram para o meu crescimento como ser humano e profissional durante a minha trajetória acadêmica. Por isso, reservo-me a destacar alguns em especial, os quais sempre me incentivaram a alcançar os meus objetivos e torceram pelo meu sucesso.

A Deus e ao Universo por me virar do avesso e mostrar que o avesso é o lado certo. Obrigada por todas as oportunidades, por cada dificuldade enfrentada, por cada pessoa que cruzou o meu caminho durante os últimos 5 anos, por cada lição, por cada vitória, por cada degrau alcançado e por tudo que ainda está por vir.

Aos meus pais por serem os melhores que eu poderia ter, por sempre acreditarem em mim e nos meus sonhos, por estarem sempre ao meu lado, por me apoiarem, por não medirem esforços para me proporcionar uma educação de qualidade. Mãe, obrigada por ser exemplo de mulher guerreira, forte, batalhadora e que não mede esforços para ajudar àqueles que precisam. Pai, obrigada por nunca duvidar do meu potencial, por estar comigo em todos os momentos, por sempre acreditar em mim, por me amar incondicionalmente e por ser esse exemplo de ser humano.

Aos meus avós, *in memoriam*, Joaquina e Joãozinho. A ela por despertar em mim, quando criança, o gosto pela leitura, por sempre me incentivar a estudar e por ser um exemplo de mulher à frente do seu tempo, corajosa, que lutou para ter o seu espaço reconhecido, sem esquecer suas raízes. A ele por ser um anjo em minha vida e por me mostrar o real significado de bondade.

Aos meus amigos Josseana, Thiago, Nayara, Vyctória e Fernando por serem família, por me receberem tão bem em uma cidade que eu pouco conhecia, por estarem sempre ao meu lado e fazerem com que a saudade de casa fosse diminuída. Obrigada por dividirem, durante toda a graduação, risos, agonias, pizzas, trabalhos, felicidades, tristezas, muitas gargalhadas e momentos inesquecíveis. Nem nos meus melhores sonhos eu imaginaria que na universidade eu conheceria pessoas tão incríveis e teria o privilégio de chamá-las de amigos.

Ao meu amigo e professor Giscard Agra, que esteve presente desde o primeiro dia de aula, por ser um exemplo de profissional e de ser humano e por não medir esforços para me ajudar e me

orientar durante toda essa caminhada. Obrigada pela paciência e pela dedicação. Assim como a todos os professores que me marcaram positivamente com ensinamentos que ultrapassam as barreiras da Universidade e por despertarem, em mim, o amor pela profissão.

Ao meu orientador Waldemar Aranha por me apresentar o Direito Tributário, por ensinar tão bem a ponto de despertar, em mim, o interesse e a curiosidade de estudar mais sobre a disciplina, por ser um exemplo de profissional, por ouvir todos os meus áudios de desespero durante a realização do presente trabalho e por, pacientemente, me acalmar e mostrar que tudo estava seguindo o seu rito natural.

À minha turma por me escolher e acreditar em mim para representá-la durante praticamente toda a graduação. A confiança que cada um depositou em mim e todas as palavras de incentivo me encorajam a lutar por aquilo que acredito.

À família escolhida por Deus, para mim, em especial ao meu irmão Ítalo, as minhas primas-irmãs Juliane e Polyana. E aos meus amigos que são irmãos e parceiros de vida Carolina, Bernardo, Laila, Alyne, Cynthia, Barbara, Nathália, Deise, Lionela, Priscila, Mariana, Daiana e Mayara. Obrigada por sempre torcerem por minha felicidade, acreditarem no meu potencial, entenderem minhas ausências e mostrarem que a distância física não representa nada quando existe amor. Vocês tornam a caminhada mais leve, tê-los em minha vida é sentir a presença de Deus.

A todos que de alguma forma se fizeram presentes, torceram por mim e contribuíram para a minha formação como pessoa, mulher e profissional, o meu eterno e sincero “muito obrigada”!

RESUMO

Estudo acerca da interpretação realizada pelo Supremo Tribunal Federal no tocante às normas da imunidade tributária, em especial a relativa aos livros, jornais, periódicos e ao papel destinado à sua impressão, prevista no artigo 150, VI, *d*, da Constituição. Busca-se analisar a metodologia utilizada pelos Ministros da Suprema Corte ao fundamentar suas decisões acerca do alcance material dos vocábulos previstos no dispositivo 150, VI, *d*, da Carta Magna, especialmente à expressão “papel destinado à sua impressão”. Assim como, a identificação das possíveis contradições entre os entendimentos dos Ministros do Supremo Tribunal Federal. Exame teórico dos métodos e tipos de interpretação, bem como das particularidades referentes à imunidade tributária, em especial a imunidade cultural e análise de julgados relacionados ao tema, com a identificação da preferência dos Ministros em preservar o entendimento tradicional. Pesquisa bibliográfica e de legislação sobre as formas gerais de interpretação das normas e a imunidade tributária, com a integração dos dados em uma pesquisa jurisprudencial acerca da matéria.

Palavras-chave: Imunidade tributária cultural. Constituição. Interpretação. Supremo Tribunal Federal.

RÉSUMÉ

Étude sur l'interprétation réalisée par la Cour suprême fédérale en ce qui concerne les règles de l'immunité fiscale, en particulier celle concernant les livres, journaux, périodiques et le papier destiné à leur impression, prévue à l'article 150, VI, "d", de la Constitution. On cherche à analyser la méthodologie utilisée par les Ministres de la Cour Suprême pour motiver leurs décisions sur la portée matérielle des vocables prévus par le dispositif 150, VI, "d", de la Charte Magna, en particulier à l'expression "papier à imprimer". L'identification des contradictions possibles entre les conceptions des Ministres de la Cour suprême fédérale. Examen théorique des méthodes et types d'interprétation ainsi que des particularités relatives à l'immunité fiscale, en particulier l'immunité culturelle et l'analyse des jugements liés au sujet, avec l'identification de la préférence des Ministres à préserver la compréhension traditionnelle. Recherche bibliographique et législation sur les formes générales d'interprétation des normes et l'immunité fiscale, avec intégration des données dans une recherche jurisprudentielle en la matière.

Mots-clés: Immunité fiscale culturelle. Constitution. Interprétation. Cour suprême fédérale.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
1 A HERMENÊUTICA E A INTERPRETAÇÃO DO DIREITO	14
1.1 Correntes teóricas da interpretação da norma	16
1.1.1 Doutrina subjetivista (ou subjetiva)	17
1.1.2 Doutrina objetivista (ou objetiva)	18
1.2 Métodos de interpretação	20
1.3 Tipos de interpretação	21
1.4 A Interpretação e o Direito Tributário	22
1.4.1 Normas de natureza constitucional	23
1.4.2 Normas infraconstitucionais	23
2 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA	26
2.1 O conceito e as classificações doutrinárias da imunidade tributária	26
2.2 Distinções entre imunidade, isenção e não incidência	29
2.3 A topologia das imunidades na Constituição Federal de 1988	31
2.4 As imunidades tributárias em espécie, do art. 150 da Constituição Federal de 1988	32
2.4.1 A imunidade recíproca	33
2.4.2 A imunidade religiosa	35
2.4.3 A imunidade dos partidos políticos, sindicatos de trabalhadores e entidades educacionais e assistenciais sem fins lucrativos	36
2.4.4 A imunidade dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão	37
2.4.5 A imunidade das produções, dos fonogramas e videofonogramas musicais	37

2.5 A imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, art. 150, VI, d, da Constituição Federal de 1988	38
2.5.1 A construção da norma concernente à imunidade dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão	39
2.5.2 Abrangência da imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão	41
3 O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E AS INTERPRETAÇÕES ACERCA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E DO PAPEL DESTINADO À SUA IMPRESSÃO	44
3.1 O Supremo Tribunal Federal e a abrangência da expressão “livros”	44
3.1.1 Breve histórico de evolução e conceito de livro	44
3.1.2 Abrangência do vocábulo “livro”	46
3.1.3 A imunidade e os livros eletrônicos	48
3.2 O Supremo Tribunal Federal e a abrangência da expressão “jornais”	50
3.3 O Supremo Tribunal Federal e a abrangência da expressão “periódicos”	51
3.4 O Supremo Tribunal Federal e a abrangência da expressão “papel destinado à sua impressão”	53
3.5 O Supremo Tribunal Federal e as divergências nas interpretações acerca da (não) abrangência da imunidade tributária cultural ao maquinário necessário para a confecção de livros, jornais e periódicos	55
3.5.1 As interpretações acerca do objeto do Recurso Extraordinário 202.149	56
3.5.2 A divergência de entendimento da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal	59
3.5.3 A resistência da defesa a interpretação teleológica e extensiva da norma, prevista no artigo 150, VI, d, da Constituição Federal de 1988	62
4 CONCLUSÕES	65
REFERÊNCIAS	69

INTRODUÇÃO

O ordenamento jurídico brasileiro é composto por um conjunto de normas organizadas hierarquicamente, em que os preceitos constitucionais ocupam o topo da pirâmide jurídica e possuem a função de limitar, legitimar e fundamentar o Estado Democrático de Direito. Dessa forma, os fundamentos contidos na Constituição devem ser observados por todos os aplicadores do Direito, em todas as áreas de atuação, pois constituem o alicerce de todo o sistema jurídico brasileiro.

Dentre as várias normas presentes no texto constitucional, as de conteúdo tributário possuem relevância específica em virtude da sua capacidade de interferência direta na vida daqueles que estão qualificados como contribuintes. As imunidades tributárias, por exemplo, estão contidas na Lei Maior e significam, para a doutrina majoritária, uma limitação ao poder de tributar. Assim, legislador constituinte com o objetivo de tutelar valores constitucionais importantes, tais como o acesso à informação, à liberdade religiosa, à liberdade de expressão etc., retira determinadas situações do campo tributável.

As normas supramencionadas devem ser aplicadas de modo a receberem a maior efetividade possível, tendo em vista a sua importância para a concretização das garantias e direitos individuais. Faz-se necessário, assim, ter prudência ao exercer a atividade interpretativa, uma vez que esta será responsável por definir o alcance material das normas do ordenamento jurídico e possui caráter coercitivo. O resultado obtido através da interpretação dos dispositivos, portanto, irá disciplinar diretamente a atividade Estatal em relação ao cidadão.

Outrossim, cumpre ressaltar a importância dos juízes, enquanto aplicadores do direito, para interpretação dos preceitos normativos, pois quando se pretende analisar a vinculação entre a interpretação das normas e as práticas existentes, avaliar apenas os estudos acadêmicos acerca da matéria seria insuficiente para alcançar tal intento. Assim, examinar o que os magistrados têm entendido, em relação à norma estudada, é primordial para a melhor compreensão do alcance real do dispositivo. Neste sentido, a doutrina elenca a jurisprudência como fonte do direito, embora esta não tenha no ordenamento jurídico brasileiro o mesmo papel que possui em outros sistemas.

Nem sempre, entretanto, o entendimento dos julgadores sobre o modo de aplicação da norma é uníssono, o que possibilita, por conseguinte, a verificação da existência de contradições e divergências, entre as defesas dos exegetas, capazes de afetar diretamente a vida dos cidadãos. Tal contexto se mostra presente quando estamos diante da aplicação das regras concernentes à

imunidade tributária, em especial a contida no artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal, a qual compreende livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão.

Diante da importância da jurisprudência para a aplicação da norma e dos reflexos que decisões conflitantes podem causar, o cenário apresentado acarreta o surgimento de dúvidas acerca da metodologia utilizada pelos Ministros do Supremo Tribunal Federal para fundamentar suas decisões. Afinal, quais são as possíveis contradições e divergências entre os entendimentos dos Ministros da Corte, em relação ao alcance material da norma imunizadora de livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão?

Deste modo, a presente pesquisa tem por objetivo geral examinar algumas interpretações realizadas pelo Supremo Tribunal Federal em relação ao instituto da imunidade tributária, em especial a contida no artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal. Especificamente, visa-se, a realização de uma discussão teórica acerca dos métodos e tipos de interpretação, bem como das particularidades concernentes à imunidade tributária e, por fim, a integração dos dados quando é apresentada a pesquisa jurisprudencial sobre o assunto.

Para cumprir tais intentos, o primeiro capítulo versa sobre a atividade interpretativa relacionadas às normas jurídicas. Inicialmente, traça-se um panorama das principais teorias e métodos tradicionais correspondentes à hermenêutica jurídica em geral. Em seguida, são realizadas algumas considerações específicas acerca da interpretação do direito tributário, apresentando posições doutrinárias sobre os preceitos constitucionais e infraconstitucionais que tratam da temática.

A dissertação das noções concernentes à interpretação normativa faz-se necessária em virtude de sua relevância para o estudo da aplicação e do alcance da imunidade tributária e de suas regras constantes no plano teórico e prático. Ademais, o exame das decisões que as envolvem não pode prescindir da atividade interpretativa, na busca por sua definição e pela determinação de suas consequências, uma vez que o conhecimento das técnicas de interpretação possibilitará identificar o método interpretativo utilizado, bem como os elementos do instituto da imunidade que possuem maior ou menor importância para os exegetas. Permitindo, assim, um maior aprofundamento dos conceitos estudados.

Em seguida, o segundo capítulo analisa a temática das regras da imunidade tributária, com indicação do conceito atribuído pela doutrina, assim como as divergências existentes em relação à temática, bem como a sua situação atual no ordenamento jurídico brasileiro. Destacam-se, por conseguinte, as imunidades tributárias do artigo 150, VI, da Constituição, em especial a relativa aos livros, jornais, periódicos e ao papel destinado à sua impressão, contida na alínea *d* do artigo supramencionado.

Por fim, no terceiro capítulo, a pesquisa volta-se ao exame da jurisprudência sobre as interpretações da Suprema Corte em relação ao alcance material das expressões contidas na norma que dispõe acerca da imunidade cultural. Para isso, são analisadas as argumentações jurídicas que os Ministros do Supremo Tribunal Federal utilizaram para fundamentar suas decisões acerca da abrangência ou não dos vocábulos postos no preceito que versa sobre a imunidade tributária presente no artigo 150, VI, *d*, da Constituição.

Tendo em vista tais finalidades, é feita uma pesquisa documental, bibliográfica e de legislação em que é realizada coleta de base de dados em plataformas virtuais voltadas à comunidade acadêmica, bem como a seleção de referências bibliográficas baseadas em livros e artigos científicos. Foram, também, colhidos no site do Supremo Tribunal Federal acórdãos e toda a jurisprudência relacionada a temática do presente trabalho. Ademais, é utilizado o método de abordagem dedutivo e interpretativo, para análise das interpretações acerca do artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal.

1 A HERMENÊUTICA E A INTERPRETAÇÃO DO DIREITO

A Ciência Jurídica tem a atividade interpretativa como centro de todas as suas questões. Interpretar o Direito significa, em síntese, dar sentido a norma jurídica, através da busca do seu real alcance, em um determinado sistema. Para o ilustre Tércio Ferraz Júnior, a interpretação jurídica tem como objetivo a captação da mensagem normativa dentro da comunicação, como um dever vinculante para o agir humano¹, de forma a alcançar, assim, “um sentido válido não meramente para o texto normativo, mas para a comunicação normativa que manifesta uma relação de autoridade”², ou seja, interpretar consiste em estabelecer um sentido básico e adequado para a norma, dentre as possibilidades comunicativas que o discurso normativo oferece, no âmbito do Direito.

A Interpretação e a Hermenêutica estão ligadas, porém é imprescindível destacar que há distinção entre elas. De forma que, a hermenêutica consiste em determinar o sentido e entendimento correto dos textos normativos e intenções do legislador, tendo como objetivo a decidibilidade de conflitos.³ Já a Interpretação é a atividade que vai aplicar as normas identificadas pela Hermenêutica.⁴

Em um sentido geral, a Hermenêutica, quanto a teoria da interpretação, é uma prática antiga, ligada a leitura e compreensão de textos sagrados⁵ e literários, a exemplo das obras de Homero⁶. O surgimento da Hermenêutica Jurídica, enquanto uma necessidade de interpretar as leis, se desenvolve, a princípio, afastada dos demais estudos, sendo relacionada à parte da metodologia utilizada pela jurisprudência.⁷ Esta associação faz sentido, uma vez que todas as normas devem ser interpretadas.

O objetivo do intérprete do Direito é buscar o possível sentido da palavra, com a decodificação dos valores que foram positivados pela *mens legis*, adequando a aplicação a cada caso. Além de se preocupar com o valor que o legislador buscou proteger à época da elaboração da regra jurídica, o intérprete deve importar-se, também, com o caráter dinâmico da norma⁸,

¹ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Introdução ao Estudo do Direito: técnica, decisão, dominação. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008, p. 222.

² Ibid., p. 221-222.

³ Ibid., p. 221.

⁴ MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e aplicação do direito**. 9 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1984, p. 1 e 5;

⁵ STELMACH, Jerzy; BROZEK, Bartosz. **Methods of legal reasoning**. Dordrecht: Springer, 2006. Disponível em: <https://link.springer.com/book/10.1007/1-4020-4939-0> Acesso em: 24 jun 2019, p. 168.

⁶ Ibid., p. 171.

⁷ Ibid., p. 172.

⁸ SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. Avaliação Concreta da Interpretação no Direito Tributário. In: **Revista Jurídica da Faculdade de Direito de Franca**. Vol. 1, n. 1, 2008, p. 3. Disponível em <<http://www.revista.direitofranca.br/index.php/refdf/article/view/36>>. Acesso em: 23 jun 2019.

adequando-a aos fatos presentes, em uma condição de criador da Hermenêutica Jurídica⁹. Nesse sentido Miguel Reale aponta:

No Direito, ao contrário [das outras formas de interpretação, como a histórica, a literária ou a musical], o intérprete pode avançar mais, dando à lei uma significação imprevista, completamente diversa da esperada ou querida pelo legislador; em virtude de sua correlação com outros dispositivos, ou então pela sua compreensão à luz de novas valorações emergentes no processo histórico.¹⁰

A interpretação da norma é fundamental até mesmo quando o sentido do texto parece ser claro. Há um brocardo romano que afirma *in claris cessat interpretativo*, o qual significa que a lei não deve ser interpretada se for clara. Este, hodiernamente, não mais impera nas ciências jurídicas, uma vez que todas as normas jurídicas merecem interpretação, inclusive aquelas que preveem acerca de como o intérprete deve agir.¹¹ A interpretação da lei é basilar para os operadores do direito, pois “só podemos aplicar corretamente aquilo que compreendemos ou que sabemos qual a sua finalidade”.¹² Outrossim, a atividade de interpretar consiste em compreender os fins sociais da lei em sua plenitude, com o escopo de indicar o sentido para cada um dos seus dispositivos.¹³

O estudo da Hermenêutica, portanto, é fundamental para a compreensão de qualquer texto e não apenas para o estudo jurídico, tendo em vista que uma palavra pode ter várias significações. A hermenêutica jurídica amplia o alcance da norma, fazendo com que ela subsista por um período mais prolongado de tempo ou o inverso, ao reconhecer a obsolescência da norma, quando a realidade social indique tal caminho. É a luz dos princípios hermenêuticos que se dará a atividade interpretativa, a fim de se construir o conteúdo, o sentido e o alcance das normas do ordenamento jurídico.¹⁴

Antes de adentrarmos no tema relativo as doutrinas, métodos e tipos de interpretação, faz-se necessário apontar que não se pode confundir os institutos da Interpretação e da Integração. De modo que, a primeira trata da atividade de aplicação da identificação, do sentido, do conteúdo e do alcance que uma norma jurídica possui; já a segunda está relacionada com os casos em que não há regra expressa que contemple àquela situação e, portanto, o operador do Direito tem que buscar em outras regras do ordenamento jurídico o preenchimento para tal lacuna. Tércio Sampaio Ferraz Júnior, ressalta a existência de discussões, na ótica

⁹ REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**. 27 ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 291.

¹⁰ Ibid., p. 292.

¹¹ SILVA, 2008, p. 3.

¹² OLIVEIRA, J. M. Leoni Lopes de. **Introdução ao Direito**. 2 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006, p. 220.

¹³ REALE, op. cit., p. 289.

¹⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 29 ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 117.

hermenêutica, acerca da legitimidade que teria a interpretação de ir além da *ratio legi*, de forma a acarretar novas hipóteses normativas, quando o ordenamento vigente não as prevê ou quando, mesmo estando previstas, elas poriam fim a questão de modo insatisfatório.¹⁵

Em contrapartida, o autor Paulo de Barros Carvalho se posiciona de maneira diversa, uma vez que afirma ser a integração um estágio do processo interpretativo, não se tratando, assim, de dois institutos distintos. Acrescenta, ainda, que entendimento diverso a este acarreta a inusitada e absurda conclusão de que normas que contenham lacunas não são interpretáveis.¹⁶ Ressaltamos que o Código Tributário Nacional, todavia, separou os dois institutos, se direcionando de modo diverso ao entendimento do professor supracitado.

Feitas as devidas considerações iniciais a respeito do tema, passamos a uma breve apresentação das correntes teóricas que fundamentam a interpretação no Direito, bem como dos métodos e tipos de interpretação, para fins de enriquecimento da pesquisa, em que será possível observar a necessidade de interação entre o interlocutor e o locutor para que o enunciado alcance o seu sentido pleno. Ainda neste capítulo analisaremos a aplicação da interpretação no Direito Tributário, o que será fundamental para o desenvolvimento e para as conclusões desta pesquisa.

1.1 Correntes teóricas da interpretação da norma

O estudo das técnicas de interpretação é algo que ocorre desde a Antiguidade. Entretanto, a arte de se debruçar na atividade de interpretar a norma jurídica, analisando-a como um problema que merece atenção, é mais recente, surge apenas no século XIX, com o questionamento acerca da unidade das normas, provocado em virtude do surgimento da ideia de sistema.¹⁷

Duas correntes de pensamento, desdobraram-se a partir desses estudos e merecem destaque, uma vez que provocaram grande polêmica na doutrina, capaz de motivar o desenvolvimento da Hermenêutica Jurídica e dos métodos de interpretação. A primeira é a interpretação subjetivista que diz respeito à procura da vontade do legislador; e a segunda, é a interpretação objetivista, em que se visa encontrar a vontade da lei. As duas correntes apontam em direções antagônicas e ganharam importância a partir da quantidade de adeptos e defensores que cada uma possuía, além das contradições em seus resultados.

¹⁵ FERRAZ JUNIOR, 2008, p. 275.

¹⁶ CARVALHO, 2018, p. 118.

¹⁷ FERRAZ JUNIOR, op. cit., p. 266.

1.1.1 Doutrina subjetivista (ou subjetiva)

Com a Revolução Francesa e a publicação do Código Civil de Napoleão, surge a noção de que o Direito irá reger uma vontade geral, positivada no Código Civil, com o consequente desaparecimento das prerrogativas do clero e da nobreza. Jean Jacques-Rousseau ao fundar o pensamento político de sua época, proclamou que “todos os direitos são fixados pela lei”, como uma vontade geral. Dessa forma, a lei alcançava o mais alto plano, se tornando a única fonte do Direito.¹⁸

A partir da necessidade de interpretar a lei, para que fosse possível a aplicação da Ciência do Direito, forma-se a Escola da Exegese, na França; e, na Alemanha, a Jurisprudência Conceitual ou Jurisprudência dos Conceitos. Essas correntes de pensamento buscavam fazer uma interpretação analítica perante os textos da lei, sem acrescentar soluções estranhas a ele.¹⁹ Assim, para esses teóricos:

O primeiro dever do intérprete é analisar o dispositivo legal para captar o seu pleno valor expressional. A lei é uma declaração da vontade do legislador e, portanto, deve ser reproduzida com exatidão e fidelidade. Para isto, muitas vezes é necessário indagar o exato sentido de um vocábulo ou do valor das proposições do ponto de vista sintático.²⁰

O objetivo da doutrina subjetivista (ou subjetiva) é interpretar a norma buscando identificar a verdadeira *voluntas legislatoris*. Os seguidores dessa corrente, portanto, valorizavam as técnicas de interpretação em que havia preferência por analisar a origem da norma, bem como as discussões preliminares e os trabalhos preparatórios à sua formação.²¹ Dessa forma, o intérprete conseguiria alcançar o verdadeiro sentido da norma mediante a compreensão do sentido que o legislador quis atribuir às palavras aplicadas na lei.²²

O apego pela busca da real vontade do legislador encontra fundamento no princípio constitucional da separação dos poderes – um dos pilares do constitucionalismo liberal. De maneira que, ao expressar a verdadeira intenção do legislador, o Poder Judiciário não ultrapassa a esfera de sua competência, pois não haveria a substituição da vontade do legislador pela do intérprete.²³

¹⁸ REALE, 2002, p. 277-278.

¹⁹ Ibid., p. 278.

²⁰ Ibid., p. 279.

²¹ FERRAZ JUNIOR, 2008, p. 269.

²² OLIVEIRA, 2006, p. 224.

²³ REALE, op. cit., p. 280.

Contudo, essa concepção encontra opositores, pois o conceito de lei como mera vontade do legislador encontra algumas limitações. Inicialmente, pode-se destacar a impossibilidade de identificar e determinar a vontade do legislador, uma vez que a estrutura do Poder Legislativo é organizada de forma a possibilitar a participação de inúmeras pessoas no processo de elaboração das leis. Um importante exemplo da veracidade dessa objeção inicial é a elaboração de textos normativos constitucionais em que o processo constituinte tem participação de diversos setores da sociedade, bem como da doutrina, além dos membros da Assembleia Legislativa. As imunidades tributárias, tema que será objeto de estudo dos próximos capítulos, importam na materialização da situação supramencionada. Assim, não é possível determinar com certeza a figura do legislador constituinte.

Outrossim, podemos destacar, ainda, a problemática do lapso temporal existente entre o legislador e o intérprete da norma, em que muitas vezes há mudanças sociais que tornam a vontade do legislador incoerente com a situação na qual a norma seria aplicada, impondo, por conseguinte, limites à possibilidade de se alcançar a real vontade do legislador.

1.1.2 Doutrina objetivista (ou objetiva)

A França da época em que foi promulgado o Código de Napoleão era essencialmente agrícola e a Inglaterra estava apenas no começo das transformações do que viria a ser chamada de Revolução Industrial. No decorrer do século XIX, com a utilização da força a vapor, da eletricidade e desenvolvimento nas áreas da Química e da Física, houve uma significativa transformação na sociedade, de modo que as soluções apresentadas pelo Código de Napoleão já não contemplavam mais as necessidades da sociedade. A todo instante surgiam conflitos que não haviam sido previstos pelo legislador do Código Civil, tornando pretensiosas as aspirações da Escola da Exegese ao defender a “plenitude da norma”.²⁴

A partir da grande mudança social existente e das limitações à doutrina subjetivista na solução satisfatória das demandas, ganham força as teorias desenvolvidas pela Escola Histórica de Savigny, que podem ser reunidas e intituladas de doutrina objetivista ou objetiva. Inicialmente, Savigny relaciona a sua proposta de interpretação à concepção do pensamento expresso no texto pelo legislador.²⁵ Entretanto, uma nova compreensão é elaborada, com o desenvolvimento dos seus estudos sobre a Hermenêutica Jurídica.

²⁴ REALE, 2002, p. 281.

²⁵ FERRAZ JUNIOR, 2008, p. 267.

Savigny passa a defender a busca pela definição de um fator objetivo, capaz de orientar a interpretação das normas, deixando de lado a ideia acerca da compreensão da vontade do legislador. O autor sustenta, por conseguinte, o direito como um fato histórico-social, produto da convicção comum do povo (*Volksgeist*)²⁶. Assim, para alcançar o sentido válido da norma, seria necessário compreender a *voluntas legis*, ou seja, a vontade da própria norma e não a vontade do legislador.

Essa doutrina tem vários vieses. Um lado mais radical afirma que a vontade da lei está restrita ao significado do texto, sempre com a mesma interpretação, independentemente do legislador e do intérprete. Um outro viés da doutrina objetiva concerne na proposta de interpretação da norma relaciona a compreensão *ex nunc* do texto normativo²⁷, com a adaptação do original sentido da norma, à realidade histórica presente.²⁸ Ademais, para Miguel Reale, esta teoria tem por finalidade a compreensão do sentido do texto a partir da possível intenção do legislador na época em que se situa o intérprete.²⁹

A produção de enunciados a partir da interação entre os sujeitos, portanto, ocorre dentro de uma específica situação social. De maneira que, cada vez que é feita uma interpretação, há um novo contexto existente, o qual constitui uma nova relação entre os interlocutores, resultando, consequentemente, em uma nova situação de enunciação. Esta teoria, por conseguinte, ratifica a possibilidade da mudança no sentido do enunciado, de forma a abarcar de maneira mais efetiva as necessidades da sociedade contemporânea à norma.

No âmbito da imunidade tributária, temos um exemplo significativo acerca da importância da referida mudança no sentido do enunciado, em relação a regra que prevê imunidade para os livros, jornais e periódicos, bem como o papel destinado à sua impressão. Recentemente, a Corte Suprema decidiu que estão abrangidos por este rol os livros eletrônicos e os suportes próprios para a sua leitura, fazendo imperar, dessa forma, a vontade do intérprete. Corroborando o entendimento de que o intérprete tem mais importância que o legislador, na atividade hermenêutica, Hugo de Brito Machado afirma que:

A vontade que prevalece na aplicação da norma é do seu intérprete. É que o aplicador da lei pode atribuir prevalência a valores que o legislador teve como secundários ou irrelevantes. Com a elaboração da norma deu-se a objetivação da vontade e esta, objetivada, convertida assim em norma, passa a ser interpretada mediante critérios

²⁶ FERRAZ JUNIOR, 2008, p. 267.

²⁷ Ibid., p. 268.

²⁸ REALE, 2002, p. 282.

²⁹ Ibid., p. 283.

valorativos que podem ser diversos daqueles do legislador. Isso explica a permanência de vetustas leis, a exemplo do Código Civil francês de 1804.³⁰

A partir dessa perspectiva, várias teorias sobre a preponderância da atuação do intérprete foram desenvolvidas. Por outro lado, também foram estabelecidos limites à atuação do enunciador, pelo próprio texto normativos e pelo sistema jurídico, a fim de evitar quaisquer espécies de alterações na norma, a ponto de acarretar a perda da sua força, uma vez que estaria sujeita as vontades do intérprete. Deste modo, se por um lado temos a importância da atuação do coenunciador para que a norma se mantenha atual à realidade da sociedade a qual ela visa reger, por outro, é fundamental que a atuação do intérprete encontre balizas no próprio texto normativo e no sistema jurídico como um todo, de maneira a preservar a força da normativa e, conseqüentemente, os valores por ela tutelados.

1.2 Métodos de interpretação

Com fulcro em auxiliar a atividade interpretativa, os teóricos da Hermenêutica Jurídica, estabeleceram métodos e tipos de interpretação, que são usados pelos adeptos tanto da doutrina subjetivista como da objetivista. Os métodos principais são: o gramatical, o lógico-sistemático, o historiador-sociológico e o teleológico. Todos visam à obtenção de resultados a partir da aplicação de regras técnicas.³¹

O método de interpretação gramatical, também pode ser denominado de literal, é o mais antigo de todos. Ele leva em consideração as dimensões do texto, limitando-se a examinar o significado da norma, conforme a ordem e a conexão entre as palavras que formam o enunciado.³² Há diversos exemplos no Código Tributário Nacional (artigos 111, 151 e 175) em que se determina a interpretação literal dos dispositivos. Entretanto, a finalidade de tal previsão é indicar que o resultado da interpretação não admite qualquer hipótese de ampliação ou restrição do seu conteúdo.³³

Já a técnica lógico-sistemático, afirma que, para compreender a norma, o intérprete deve observar o contexto no qual a norma está inserida.³⁴ A partir deste método de interpretação o operador do direito deve analisar todos os diplomas legais que dispõem sobre o mesmo objeto,

³⁰ MACHADO, Hugo de Brito. A interpretação e o direito tributário brasileiro. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do (org.). **Interpretação no Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989, p. 26.

³¹ FERRAZ JUNIOR, 2008, p. 252.

³² Ibid., p. 253.

³³ SILVA, 2008, p. 8 e 10.

³⁴ FERRAZ JUNIOR, op. cit., p. 253.

sempre com atenção às regras de hierarquia, cronologia e especialidade das leis em questão.³⁵ Este método é aplicado as regras de imunidade tributárias, as normas infraconstitucionais e as demais normas constitucionais, pois, em alguns casos, há a aplicação de normas com hierarquia distinta, sendo fundamental a análise da regra com base em todo o sistema normativo.

O método histórico-sociológico consiste no exame da norma com base nas circunstâncias sociais em que ela foi formada ou sobre quais circunstâncias atuais ela produz efeitos.³⁶ Por fim, mas não menos importante, tem-se a interpretação teleológica, também chamada de finalística, que traz a ideia de que as normas jurídicas possuem finalidades próprias, essenciais para o real alcance do sentido da norma. Busca-se analisar a norma como um todo, sem isolar os dispositivos,³⁷ tendo consciência da importância do intérprete para a elaboração do sentido real da norma.

1.3 Tipos de interpretação

Os tipos de interpretação são os resultados do processo interpretativo, de modo que, estão relacionados com a intensidade a ser atribuída ao sentido fixado a norma. A melhor doutrina aponta três tipos de interpretação, são eles: especificador, a restritivo e a extensivo.³⁸

A interpretação especificadora também é denominada de declarativa e parte da premissa de que o sentido da norma deve ter a extensão do seu enunciado.³⁹ De maneira que, se um enunciado for restrito, a aplicação da norma deve ser limitada; por outro lado, se o enunciado é amplo, o intérprete, ao aplicar a norma, não deve suprimir os demais conceitos dispostos. Em algumas situações, entretanto, esse tipo de interpretação é insuficiente para alcançar um sentido na lei que resolva a questão satisfatoriamente. Nestes casos, o intérprete deve recorrer aos demais tipos de interpretação, ou seja, a interpretação ampliativa ou a restritiva, a depender do caso concreto.

A interpretação restritiva ocorre sempre que o texto normativo é apresentado de forma demasiadamente ampla, exigindo da atividade interpretativa um limite no sentido da norma,⁴⁰ reduzindo, assim, a sua abrangência, a fim de preservar valores basilares ao Direito. O tipo ampliativo, por sua vez, aumenta o sentido da norma para além daquele que está contido no

³⁵ MACHADO, Hugo de Brito. **Introdução ao Estudo do Direito**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2004, p. 191.

³⁶ FERRAZ JUNIOR, 2008, p. 261.

³⁷ REALE, 2002, p. 290-291.

³⁸ FERRAZ JUNIOR, op. cit., p. 267.

³⁹ Ibid., p. 267.

⁴⁰ Ibid., p. 269;

texto.⁴¹ A doutrina hermenêutica acolhe melhor a interpretação restritiva e afirma que deve haver mais cautela na aplicação da interpretação ampliativa. Ela entende a interpretação como um ato de síntese, em que a função do intérprete é alcançar a *ratio legis*, fazendo uso dos meios doutrinários para o seu alcance.⁴²

1.4 A Interpretação e o Direito Tributário

O tema da interpretação, quando abordamos a seara tributária, é de grande relevância, uma vez que a depender da postura do exegeta, o resultado interpretativo pode tomar rumos distintos.⁴³ Durante algum tempo houve divergência na doutrina acerca do método a ser adotado pelo intérprete, em virtude de alguns considerarem o Direito Tributário uma disciplina autônoma, além do fato de haver um capítulo específico, sobre interpretação, no Código Tributário Nacional. Concluiu-se por adotar, para a interpretação da lei tributária, os mesmos métodos utilizados para interpretação das demais normas da ciência jurídica, uma vez que o Direito Tributário, assim como as outras normas jurídicas, é um ramo da Ciência do Direito.⁴⁴

Outrossim, faz-se necessário ressaltar os ensinamentos de Gerd Willi Rothmann, os quais estão em consonância com Humberto Bergmann Ávila, ao afirmar ser papel do aplicador do Direito, e não da lei, dispor acerca da interpretação das normas jurídicas.⁴⁵ Assim, apesar de haver regras de interpretação previstas no Código Tributário Nacional, pode-se obter resultados mais abrangentes do que os restritos ditames do artigo 107⁴⁶, do referido Código. Não se pode entabular, por conseguinte, a atividade do intérprete às concepções restritas à busca tão somente da vontade do legislador (corrente subjetiva) ou a vontade da lei (corrente objetiva).⁴⁷

Apesar da conclusão de que o intérprete, ao lidar com as regras tributárias, deve empregar os métodos gerais de interpretação, faz-se pertinente apontar algumas peculiaridades dessas normas, uma vez que tanto o Código Tributário Nacional quanto a Constituição da República Federativa do Brasil dispõem sobre este assunto.

⁴¹ FERRAZ JUNIOR, 2008, p. 271.

⁴² Ibid., p. 274.

⁴³ SILVA, 2008, p. 8.

⁴⁴ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 2007-2008.

⁴⁵ SILVA, op. cit., p. 4.

⁴⁶ Art. 107. A legislação tributária será interpretada conforme o disposto neste Capítulo.

⁴⁷ SILVA, op. cit., p. 4.

1.4.1 Normas de natureza constitucional

A Carta Magna, em seus artigos 145 a 162, institui e prevê acerca do Sistema Tributário Nacional. Estes dispositivos devem se submeter aos princípios gerais da Hermenêutica. Além disso, há um rol de princípios interpretativos das normas constitucionais ao qual os preceitos do Sistema Tributário Nacional precisam respeitar, visto que estão inseridos no conjunto normativo constitucional.

Entre os princípios interpretativos basilares da Constituição, enumerados pela doutrina, destacam-se: da Unidade da Constituição, do Efeito Integrador, da Máxima Efetividade, da Justeza ou da Conformidade Funcional, da Concordância Prática ou Harmonização, da Força Normativa, da Interpretação Conforme a Constituição.⁴⁸ O intérprete deve buscar a máxima clareza e efetividade das normas, buscando a preservação da unidade da Constituição e a máxima tutela aos bens jurídicos envolvidos na situação concreta.

Ademais, Paulo de Barros Carvalho relembra outros princípios constitucionais fundamentais que devem orientar a atividade do intérprete, uma vez que reverberam por todo o ordenamento jurídico. Ressalta, ainda, que “o direito tributário só pode ser entendido à sombra desses princípios”.⁴⁹ Em um rol não exaustivo, temos:

princípio da federação, princípio da república, princípio da legalidade, princípio da irretroatividade das leis, princípio da universalidade da jurisdição, princípio da ampla defesa e do devido processo legal, princípio da autonomia dos Municípios, princípio da indisponibilidade dos bens públicos e da supremacia do interesse público ao particular.⁵⁰

O Sistema Tributário Nacional, destarte, deve ser interpretado de acordo com as regras gerais da Hermenêutica Jurídica, com respeito aos princípios acima elencados e sempre em busca de soluções que concretizem as finalidades da Carta Magna e assegurem a aplicação de direitos e garantias fundamentais.

1.4.2 Normas infraconstitucionais

As normas gerais acerca do Direito Tributário estão previstas na Lei 5.172/1966, também conhecida como Código Tributário Nacional. Esta lei, embora tenha sido publicada

⁴⁸ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e teoria da Constituição**. 6 ed. Coimbra: Almedina, 1993, p. 226-230.

⁴⁹ CARVALHO, 2018, p. 124.

⁵⁰ Ibid., p. 124.

como lei ordinária, recebeu o *status* de lei complementar, pela Constituição Federal de 1988, em virtude do Princípio da Recepção.⁵¹ Ademais, as normas infraconstitucionais concernentes ao direito tributário podem ser encontradas em diferentes espécies de diplomas, a exemplo de leis complementares, leis ordinárias, leis delegadas (embora em desuso, hodiernamente), medidas provisórias, resoluções, decretos legislativos, decretos regulamentares, convênios e tratados e convenções internacionais.⁵²

Estes últimos sofrem críticas de doutrinadores a exemplo de Paulo de Barros Carvalho, pois, embora inseridos expressamente no rol de conteúdos do artigo 96, do Código Tributário Nacional, o qual trata sobre a abrangência do conceito de legislação tributária, versa-se de grande equívoco, o mesmo ocorre com a menção às normas complementares no artigo referido. Com relação aos tratados e convenções internacionais, o engano ocorre, segundo o autor, em virtude de que eles não possuem força vinculante capaz de alterar o ordenamento jurídico, em virtude do Princípio da Legalidade. De modo que, é necessário um decreto legislativo para introduzir o seu conteúdo no ordenamento jurídico.⁵³

Já com relação as normas complementares, a crítica advém em virtude de o conceito ser demasiadamente amplo para estar contido na seara da legislação tributária, uma vez que esta compreende as práticas reiteradas da administração e os convênios interestaduais. Estes, assim como os tratados e convenções internacionais, não são dotados de força jurídica vinculante, para o mencionado autor, por dependerem de apreciação das Assembleias Legislativas para que possam ser inseridos na legislação brasileira.⁵⁴

Em que pese a importância do referido autor e de suas considerações, acerca da matéria, para um melhor entendimento do Direito Tributário como um todo, faz-se necessário analisar o disposto nos artigos 107 a 112, do Código Tributário Nacional, a fim de compreender melhor a atividade do intérprete. Esta, é basilar para a análise das decisões do Supremo Tribunal Federal, acerca da imunidade tributária dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, tema a ser examinado nos próximos capítulos.

O capítulo sobre a “Interpretação e Integração da Legislação Tributária”, presente no Código Tributário Nacional, inicia dispondo acerca da vinculação do intérprete às normas apresentadas pelo legislador. Entretanto, os juristas concluíram que, embora haja essa previsão, serão aplicadas à legislação tributária normas gerais da Hermenêutica Jurídica, não podendo

⁵¹ CARVALHO, 2018, p. 217.

⁵² AMARO, 2017, p. 167-192.

⁵³ CARVALHO, op. cit., p. 97.

⁵⁴ Ibid., p. 104-105.

este capítulo tratar do tema com exclusividade. O artigo 108 aborda as regras para a aplicação da integração, tema que já foi objeto de considerações na presente pesquisa.

Os artigos 109 e 110 merecem destaque, uma vez que definem contornos para a relação do Direito Tributário com os demais campos da ciência jurídica, dispõem que:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Quanto ao primeiro, cumpre ressaltar que, embora conserve definições, conceitos e formas do Direito Privado, os efeitos tributários conferidos pela lei, não sofrem influências de seus princípios.⁵⁵ O segundo versa sobre uma questão hierárquica,⁵⁶ decorrente da compreensão de que o ordenamento jurídico deve ser visto como sistema. Ressalta-se, ainda, que estes artigos são de extrema importância para a atividade do intérprete, uma vez que evidenciam a complexidade que pode ter a atividade de interpretar as normas tributárias, sobretudo quando é necessário associar espécies legislativas diversas ou quando confrontadas com normas decorrentes de outras áreas do Direito.

Por fim, os artigos 111 e 112. Este elenca um rol de situações em que o intérprete se valerá da solução mais favorável ao contribuinte, nos casos em que houver dúvida. Ressalta-se que, o artigo 112, trata exclusivamente de casos em que a lei tributária definir infrações ou cominar penalidades. Não alcança, por conseguinte, leis definidoras de tributos ou relativas a qualquer matéria que não envolva a aplicação de penalidade. Aquele, embora traga expressamente o termo “interpretação literal”, trata de casos em que o resultado da interpretação não admite ampliação e nem restrição do seu conteúdo,⁵⁷ como já mencionado quando explanado acerca dos métodos de interpretação, em especial o método gramatical ou literal.

Para interpretar as normas relativas à imunidade tributária, portanto, o intérprete deve-se pautar, de forma sistemática, nos elementos trabalhados no presente capítulo. Assim, faz-se oportuno analisar, no capítulo seguinte, as regras atinentes a imunidade tributária e os seus reflexos, a fim de que possamos extrair os subsídios necessários para a melhor compreensão das controvérsias existentes, nas decisões do Supremo Tribunal Federal, relativas ao tema.

⁵⁵ AMARO, 2017, p. 219.

⁵⁶ CARVALHO, 2018, p. 125.

⁵⁷ SILVA, 2008, p. 8 e 10.

2 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

A finalidade do Estado é a consecução do bem comum e, para atingir esse objetivo, são necessários recursos financeiros que, em regra, são obtidos através de receitas originárias – decorrentes da exploração do patrimônio estatal – ou de receitas derivadas – decorrentes do patrimônio do particular, em que o Estado usa o seu poder de império e obriga o particular a contribuir.⁵⁸ O direito tributário diz respeito a segunda categoria mencionada, uma vez que após a prática de um fato gerador, pelo particular, é imposto a ele, pelo Estado, o pagamento de tributo, independentemente da sua vontade, com fulcro em princípios norteadores do Direito Público, a exemplo do Princípio da Supremacia do Interesse Público e do Princípio da Indisponibilidade do Interesse Público.

Para o exercício das prerrogativas conferidas às diferentes fontes do Direito, a Constituição Federal de 1988 atribuiu aos entes federados um conjunto de prescrições, em que são outorgados poderes de instituir e cobrar tributos aos contribuintes. A divisão dessas competências se fundamenta na proteção de valores caros ao ordenamento jurídico, em especial os direitos e garantias individuais.⁵⁹

Entretanto, o poder de tributar não é absoluto e encontra limites no próprio texto constitucional. Entre as limitações ao poder de tributar, estão, por exemplo, os princípios constitucionais tributários – legalidade, isonomia, irretroatividade e anterioridade - e as imunidades tributárias, previstos nos artigos 150 a 152 da Lei Maior. As seções que integram o presente capítulo destinam-se trabalhar os entendimentos dos juristas acerca do conceito, das particularidades e das espécies de imunidade tributária, em especial a imunidade tributária dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão.

2.1 O conceito e as classificações doutrinárias da imunidade tributária

Ao tratar acerca da competência tributária, grande parte da doutrina aborda a temática da imunidade, classificando-a como uma limitação ao poder de tributar, estabelecida pelo poder constituinte. Ora os autores consideram as imunidades como espécies de princípios⁶⁰, ora distinguem as duas categorias.

⁵⁸ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 12 ed. rev. atual. e ampl. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 40-41.

⁵⁹ AMARO, 2017, p. 130.

⁶⁰ ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p. 123.

A imunidade tributária diz respeito a uma “técnica legislativa”, em que o constituinte, com o objetivo de tutelar valores constitucionais importantes, tais como o acesso à informação, à liberdade religiosa, à liberdade de expressão etc., retira determinadas situações do campo tributável.⁶¹ Para Aliomar Baleeiro e Misabel Derzi, o termo “limitação” (ao poder de tributar) é usado como sinônimo de “supressão”, porquanto a imunidade refere-se a uma vedação absoluta ao poder de tributar, pois é uma norma que estabelece uma incompetência, denegando, assim, o poder de instituir tributos.⁶² Luciano Amaro possui entendimento oposto e afirma que não se trata de uma “supressão”, uma vez que não preexiste, nas situações imunes, o poder de tributar.⁶³ Corroborando o último entendimento apresentado, Paulo de Barros Carvalho faz uma crítica a expressão “limitação”, ao afirmar que não há uma ordem cronológica na qual, inicialmente, haja a outorga de prerrogativas inovadoras do ordenamento jurídico, pelo exercício da competência tributária e, posteriormente, ocorra a supressão ou limitação dessas prerrogativas, por meio da imunidade tributária.⁶⁴ Para o ilustre autor, a regra imunizante é apenas “uma das múltiplas formas de demarcar a competência”⁶⁵.

Críticas à parte, é entendimento da doutrina majoritária que o poder constituinte, ao estabelecer a imunidade tributária, criou um obstáculo, capaz de limitar a competência outorgada aos entes federativos, com a consequente exclusão do respectivo poder de tributar.⁶⁶ É importante ressaltar, ainda, que a aplicação das regras da imunidade, nas situações determinadas, não tem competência para excluir o poder fiscal estatal. Este, portanto, subsiste, porém de modo restrito ou limitado, adstrito a deveres tributários instrumentais ou acessórios.⁶⁷

⁶¹ AMARO, 2017, p. 178.

⁶² BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito Tributário Brasileiro**. 14 ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p. 113.

⁶³ AMARO, op. cit., p. 179.

⁶⁴ CARVALHO, 2018, p. 195.

⁶⁵ Ibid., p. 195.

⁶⁶ Ibid., p. 194.

⁶⁷ “A imunidade tributária não exonera por si o dever da entidade protegida de obedecer os deveres instrumentais razoáveis e proporcionais estabelecidos em lei. Sem o cumprimento desses deveres, a autoridade fiscal não teria meios de verificar se a entidade atende aos requisitos constitucionais para receber a proteção.” (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. (2. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 702.604 – Amazonas**. Tributário. Multa. Tomador de serviços que deixa de exigir a apresentação da nota fiscal. Alegada exoneração do dever instrumental em razão de a prestadora de serviços ser imune. Inadequação. Agravo regimental. Relator: Min. Joaquim Barbosa, 25 de setembro de 2012. DJe-210, div. 24.10.2012, pub. 25.10.2012. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3013966>>. Acesso em: 08 jul. 2019.). “[...] 6. A imunidade tributária não autoriza a exoneração de cumprimento das obrigações acessórias. A condição de sujeito passivo de obrigação acessória dependerá única e exclusivamente de previsão na legislação tributária.” (Supremo Tribunal Federal. (Tribunal Pleno). **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 627.051**. Tributário. Imunidade recíproca. Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. Empresa Pública prestadora de serviços públicos. ICMS. Incidência. Transporte de bens e mercadorias sob o regime de concorrência. Existência de repercussão geral. Relator: Min. Dias Toffoli, 26 de maio de 2011. DJe-115, div. 15.06.2011, pub. 16.06.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=624202>>. Acesso em: 08

Conforme aludido, as normas autorizadoras da aplicação da imunidade encontram fundamento na proteção de valores e na persecução das finalidades estatais. Outrossim, há entidades e situações que, em virtude da natureza e das finalidades que lhes são próprias, estão abarcadas pelas regras da imunidade, pois não possuem capacidade contributiva.⁶⁸ Podemos relacionar essas características, por conseguinte, com alguns tipos de interpretação explanados no capítulo anterior. A interpretação teleológica é a que nos parece mais apropriada, visto que estamos diante de uma norma cujo fundamento é uma finalidade do Estado.

Ademais, encontramos, na doutrina, variadas classificações para o instituto da imunidade tributária, com base em parâmetros que individualizam a sistema jurídico adotado pelo legislador constituinte. Para o estudo em questão, nos ateremos as principais características. Assim, quanto ao parâmetro de concessão, as imunidades podem ser objetivas, subjetivas e mistas; quanto ao alcance, gerais e específicas; quanto a forma de previsão, explícitas ou implícitas; quanto à necessidade de regulamentação, incondicionadas e condicionadas.

Com relação a primeira característica, tem-se como base o parâmetro de concessão. Neste caso, a imunidade será subjetiva quando levar em consideração as pessoas beneficiadas pela exceção; será objetiva quando a vedação da tributação abarcar os objetos; e será mista quando for levado em consideração tanto as pessoas como os objetos. Para o presente estudo, teremos a imunidade objetiva como centro e serão feitos breves apontamentos acerca das demais características.⁶⁹

Outrossim, há, ainda, as imunidades gerais e específicas. Nestas, há uma restrição do legislador visando atender a um valor preciso ou a conveniência, o legislador constituinte conferiu a prerrogativa da imunidade a um determinado tributo de uma pessoa política específica. Naquelas, há vedações a todos os entes tributantes, de modo a abarcar tributos variados. Já com relação à característica que leva em conta a forma de previsão, as imunidades consideradas explícitas, são aquelas previstas no texto constitucional; já as implícitas não estão previstas expressamente na Lei Maior. Por fim, temos as imunidades classificadas como condicionadas e incondicionadas. As primeiras ocorrem quando a eficácia da norma imunizante é limitada, o que acarreta a dependência de edição e regulamentação infraconstitucional para que ela possa ser aplicada e produza efeitos. Será vista como incondicionada quando a norma

jul. 2019.). Em sentido contrário, pugnando pela exoneração inclusive das obrigações acessórias na imunidade, TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013. p. 84.

⁶⁸ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Imunidades contra impostos na Constituição anterior e sua disciplina mais completa na Constituição de 1988**. 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 1992, p. 7.

⁶⁹ ALEXANDRE, 2018, p. 209.

constitucional que prevê a imunidade, produzir efeitos independentemente da edição de qualquer norma infraconstitucional, possuindo, dessa forma, eficácia plena e aplicabilidade imediata.⁷⁰

As subseções seguintes objetivam o desenvolvimento das noções de imunidade tributária, mediante a distinção entre imunidade, isenção e a não incidência e a explanação sobre as espécies de imunidades tributárias previstas no texto constitucional, com destaque para a imunidade dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão.

2.2 Distinções entre imunidade, isenção e não incidência

Quando tratamos de tributo, a regra é o pagamento. Entretanto, esta regra pode ser excepcionada por três institutos, são eles: a isenção, a imunidade e a não incidência. Cumpre explicar brevemente sobre as distinções entre esses três setores, a fim possibilitar o melhor entendimento acerca da matéria da imunidade.

Recentemente os especialistas convergem, em suas lições, de que as três categorias mencionadas são hipóteses de não incidência, atribuindo expressões caracterizadoras a cada uma delas. Dessa forma, a imunidade é a não incidência determinada pela Constituição, a isenção é a não incidência estabelecida pela lei e, por fim, a não incidência em sentido estreito, é a não incidência pura e simples.⁷¹

A distinção entre a imunidade e a isenção ocorre, primordialmente, em virtude de um sentido topográfico, uma vez que as imunidades estão inseridas na Constituição e as isenções encontram-se na legislação infraconstitucional. Outrossim, em segundo lugar, podemos afirmar que, no caso da imunidade não há obrigação tributária principal, visto que há uma impossibilidade da instituição do tributo, decorrente da limitação ao poder de tributar, imposta pelo legislador constituinte. Já na isenção, a obrigação tributária nasce, porém há uma outra norma que dispensa o pagamento do tributo em casos determinados, tratando-se de uma exceção à regra da incidência.⁷²

No caso da isenção, por conseguinte, de acordo com o artigo 175, I, do Código Tributário Nacional e para doutrina majoritária, estamos diante de uma forma de exclusão do crédito tributário, ou seja, para que possa surgir a isenção é necessário que tenha existido anteriormente a incidência de um tributo, que poderá ser excepcionada. O ilustre autor Sacha

⁷⁰ ALEXANDRE, 2018, p. 211-213.

⁷¹ CARVALHO, 2018, p. 194.

⁷² ABRAHAM, 2018, p. 125.

Calmon Navarro Coêlhoerce críticas à noção, defendida pela ampla maioria da doutrina, de que a isenção é uma forma de extinção da obrigação tributária, pela dispensa do crédito. Para ele, a isenção trata-se de um “fenômeno intrínseco à formação da hipótese de incidência da norma de tributação”⁷³.

Uma outra diferenciação importante, em relação a matéria exposta, é a apresentada por Luciano Amaro, em que a distinção básica entre os dois institutos se traduz no plano de atuação. Assim, a imunidade atua no âmbito do plano da definição de competência e a isenção, no plano do exercício de competência.⁷⁴ Dessa forma, nas palavras do renomado autor:

A Constituição, ao definir a competência, excepciona determinadas situações que, não fosse a imunidade, quedariam dentro do campo de competência, mas, por força da norma de imunidade, permanecem fora do alcance do poder de tributar outorgado pela Constituição. Já a isenção atua noutro plano, qual seja, o do exercício do poder de tributar: quando a pessoa política competente exerce esse poder, editando a lei instituidora do tributo, essa lei pode, usando a técnica da isenção, excluir determinadas situações, que, não fosse a isenção, estariam dentro do campo de incidência da lei de tributação, mas, por força da norma isentiva, permanecem fora desse campo.⁷⁵

Cumprerecordar que, em face dessa distinção, à isenção não serão aplicados os princípios específicos da interpretação das normas constitucionais, pormenorizados no capítulo anterior. Todavia, em relação à imunidade e ao seu caráter constitucional, a interpretação se dará não apenas por intermédio das normas gerais da Hermenêutica, mas também objetivando à máxima realização das regras constitucionais, em sua unidade e com a tutela dos valores e das finalidades inseridos na Constituição.

Por fim, uma outra situação que merece destaque é a não incidência pura e simples. Esta concerne às situações ou objetos os quais o legislador não contemplou, na norma impositiva, como aptas a fazer surgir o fato gerador. Refere-se, portanto, a fatos que são encontrados fora do âmbito das hipóteses de incidência, dos quais não decorrerá a obrigação tributária.⁷⁶ A imunidade tributária, contudo, diz respeito a fatos sobre os quais não incidem impostos, com a particularidade de que há menção expressa a esses eventos e à sua situação com relação aos tributos.

⁷³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 16 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p. 112.

⁷⁴ AMARO, 2017, p. 179.

⁷⁵ Ibid., p. 179.

⁷⁶ ABRAHAM, 2018, p. 125.

2.3 A topologia das imunidades na Constituição Federal de 1988

As imunidades podem ser implícitas⁷⁷ ou explícitas, de acordo com os estudos acerca do tema.⁷⁸ A Constituição Federal de 1988, seguiu as Constituições anteriores e tornou explícitas as hipóteses de imunidade, na Seção II, do capítulo sobre o Sistema Tributário Nacional, a seção mencionada foi denominada de “Das Limitações ao Poder de Tributar”, na qual estão elencados os princípios e as imunidades. Os artigos 150 a 152, compõem a referida seção, em que são previstos limites aos entes políticos, quanto ao seu poder de tributar.

A doutrina entende, no entanto, que apesar do legislador constituinte reservar um espaço específico no texto constitucional para tratar sobre as limitações do poder de tributar, dentre as quais estariam inseridas as imunidades, estas não estão previstas unicamente nos artigos indicados. De modo que, algumas dessas normas podem ser encontradas fora do capítulo sobre o Sistema Tributário Nacional. A título de exemplo, tem-se a imunidade prevista no artigo 155, §3º, da Constituição Federal de 1988, o qual estipula que estão imunes a outros impostos, com exceção do ICMS, do imposto de importação e do imposto de exportação, as operações relativas à energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país.⁷⁹

Além disso, são indicados como dispositivos constitucionais que dispõem acerca da imunidade tributária, além da seção referida no início deste tópico, os artigos 5º, XXXIV, LXXIII, LXXVI, LXXVII; 149, §2º, I; 153, § 3º, III, §4º, II, §5º c/c ADCT, art. 74, §2º; 155, §2º, X, §3º; 156, §2º, I; 184, § 5º; 195, II; 195, §7º; 226, §1º; 85 do ADCT.⁸⁰ Ressalta-se, ainda, que o constituinte ao elencar hipóteses esparsas de imunidade, atribuiu a elas, equivocadamente, outra nomenclatura. Dessa forma, caso a interpretação da Carta Magna ocorresse apenas mediante a utilização do método literal ou gramatical, o intérprete afirmaria estar diante de hipóteses de isenção⁸¹ ou de não incidência.⁸²

⁷⁷ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Constitucional Financeiro e Tributário** – os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. 3 ed. Vol. III. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 215.

⁷⁸ AMARO, 2017, p. 135.

⁷⁹ CARVALHO, 2018, p. 213-214.

⁸⁰ ALEXANDRE, 2018, p. 211.

⁸¹ A exemplo do art. 184, §5º que dispõe: “Art. 184. Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei. [...] § 5º São *isentas* de impostos federais, estaduais e municipais as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária.” (grifo nosso).

⁸² O que se pode concluir, por exemplo, no caso do art. 153, §3º: Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] § 3º O imposto previsto no inciso IV: [...] III - *não incidirá* sobre produtos industrializados destinados ao exterior. (grifo nosso).

Assim, deve-se aplicar à atividade interpretativa das normas mencionadas, também o método lógico-sistemático e o teleológico e não apenas o gramatical. Em entendimento congruente entre os doutrinadores há a conclusão pela qualificação das proposições referidas como hipóteses de imunidade, apesar do texto constitucional apresentar denominação diversa.⁸³

2.4 As imunidades tributárias em espécie, do art. 150 da Constituição Federal de 1988

Encontram-se especificadas no art. 150, VI e parágrafos 2º, 3º e 4º, da Constituição Federal de 1988, as hipóteses de imunidade que mais recebem atenção da doutrina e da jurisprudência, sobre este dispositivo:

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:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- 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;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão.
- e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

[...]

§ 2º - A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.⁸⁴

As imunidades apresentadas, no artigo supracitado, são denominadas de imunidades quanto aos impostos ou “imunidades genéricas”⁸⁵. O inciso VI aborda de forma expressa o termo “impostos”, assim, o dispositivo diz respeito especificamente à vedação a instituição de

⁸³ CARVALHO, 2018, p. 214.

⁸⁴ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 16 jul. 2019.

⁸⁵ COELHO, 2018, p. 192.

impostos, não sendo aplicável a nenhuma outra espécie de tributo⁸⁶, sendo pacífica a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no sentido de que a imunidade não se estende às contribuições⁸⁷, por exemplo. Além disso, as imunidades estabelecidas neste inciso compreendem todos os impostos, ou seja, os entes imunizados não poderão ser colocados na posição de contribuinte em qualquer hipótese em que o tributo seja um imposto.⁸⁸

Outrossim, em razão de as normas citadas referirem-se à tutela de valores fundamentais às finalidades do próprio Estado, entende-se que as imunidades propriamente ditas são protegidas por cláusulas pétreas⁸⁹ (art. 60, §4º, IV, CF/88). Deste modo, elas não podem ser suprimidas pelo poder constituinte derivado, mas podem ser ampliadas, a exemplo do que ocorreu com a Emenda Constitucional 75 de 2013, a qual inseriu a alínea *e*, no rol elencado pelo inciso ora trabalhado.⁹⁰

As alíneas previstas do inciso VI, do artigo 150, da Lei Maior serão trabalhadas brevemente, nas subseções a seguir, em que se busca destacar apenas as suas principais características. A exceção da alínea *d*, a qual será feito um exame pormenorizado, em virtude do propósito central deste estudo.

2.4.1 A imunidade recíproca

⁸⁶ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 9 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 117.

⁸⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo 928.575 – São Paulo**. Tributário. Imunidade. Art. 150, VI, Da CF. Abrangência dos impostos. impossibilidade de aplicação às contribuições. Agravo regimental desprovido. Relator: Min. Luiz Fux, 15 de março de 2016. DJe-065, div. 07.04.2016, public. 08.04.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10676591>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

Supremo Tribunal Federal. (2. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 923.607 – Paraná**. Tributário. Imunidade tributária. PIS e COFINS. Faturamento. Inaplicabilidade. Relator: Min. Dias Toffoli, 15 de março de 2016. DJe-085, div. 29.04.2016, pub. 02.05.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10842457>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

⁸⁸ PAULSEN, op. cit., p. 117.

⁸⁹ “[...] 8. As limitações constitucionais ao poder de tributar são o conjunto de princípios e demais regras disciplinadoras da definição e do exercício da competência tributária, bem como das imunidades. O art. 146, II, da CF/88, regula as limitações constitucionais ao poder de tributar reservadas à lei complementar, até então carente de formal edição. 9. A isenção prevista na Constituição Federal (art. 195, § 7º) tem o conteúdo de regra de supressão de competência tributária, encerrando verdadeira imunidade. As imunidades têm o teor de cláusulas pétreas, expressões de direitos fundamentais, na forma do art. 60, § 4º, da CF/88 [...]” (Supremo Tribunal Federal. (Tribunal Pleno). **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 636.941 – Rio Grande do Sul**. PIS. Imunidade tributária. Entidades filantrópicas. Relevância do tema. Repercussão geral reconhecida. Apresenta repercussão geral recurso extraordinário que verse sobre imunidade tributária das entidades filantrópicas em relação à contribuição para o PIS. Relator: Min. Luiz Fux, 16 de junho de 2011. DJe-179, div. 16.09.2011, pub. 19.09.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=627592>>. Acesso em: 24 jul. 2019.).

⁹⁰ AMARO, 2017, p. 180.

O artigo 150, em seu inciso I, veda a instituição de impostos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em relação ao patrimônio, renda e serviços de qualquer uma das pessoas políticas. A imunidade em questão é denominada de imunidade recíproca⁹¹ e caracteriza uma modalidade de imunidade subjetiva⁹². Visa a preservação do Pacto Federativo, sendo um corolário da isonomia entre os entes constitucionais, assegurada pela autonomia dos Municípios e pela própria estrutura federativa do Estado brasileiro.⁹³

Outrossim, tendo em vista que todo o montante arrecadado pelo ente federativo é voltado a consecução das suas finalidades, com gastos direcionados à coletividade, seria descabido admitir que parte desses recursos seja imputado a atender gastos de outra pessoa jurídica de Direito Público. Dessa forma, podemos concluir que um segundo fundamento da imunidade recíproca é a falta de capacidade contributiva dos entes políticos. Deve-se entender a alínea *a*, do inciso VI, do artigo 150, por conseguinte, como a conjugação entre o Princípio do Pacto Federativo e o Princípio da Capacidade Contributiva.⁹⁴

Além dos dois princípios mencionados, Ricardo Lobo acrescenta que o instituto da imunidade recíproca é uma “homenagem aos cidadãos que teriam os seus direitos fundamentais feridos pelo enfraquecimento do federalismo e do equilíbrio entre os poderes”.⁹⁵ Ao analisar o inciso IV, alínea *a*, em conjunto com o §2º, ambos do artigo 150, constata-se que a imunidade recíproca alcança não apenas a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, mas também as autarquias e fundações por esses entes instituídas e mantidas, no que compreende ao patrimônio, renda e serviços vinculados às suas finalidades essenciais⁹⁶ ou às delas decorrentes.⁹⁷

Ademais, insta destacar que os intérpretes, têm utilizado a técnica de interpretação teleológica e o tipo ampliativo, para entender que a espécie de imunidade analisada abrange também as empresas públicas e as sociedades de economia mista, desde que estas cumpram cumulativamente três requisitos, são eles: a) prestem serviço público; b) cuja realização tenha sido atribuída pela Constituição exclusivamente ao Poder Público; e c) exercida em regime de exclusividade.⁹⁸ Por outro lado, o §3º, do mesmo artigo, dispõe que estão excluídas do âmbito

⁹¹ AMARO, 2017, p. 180.

⁹² ABRAHAM, 2018, p. 131.

⁹³ CARVALHO, 2018, p. 208.

⁹⁴ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 440.

⁹⁵ TORRES, 2005. p. 215-224.

⁹⁶ CARVALHO, 2018, p. 209.

⁹⁷ ABRAHAM, 2018, p. 131.

⁹⁸ CARVALHO, op. cit., p. 209.

da imunidade recíproca as situações relacionadas ao exercício de atividades econômicas pelo Poder Público, ou aquelas que o particular ofereça alguma contraprestação.

2.4.2 A imunidade religiosa

O artigo 150, inciso VI, *b*, da Constituição de 1988 prevê a imunidade sobre templos de qualquer culto. Esse dispositivo constitucional refere-se, nas palavras do ilustre Paulo de Barros Carvalho, a uma “reafirmação do princípio da liberdade de crença e prática religiosa, que a Constituição prestigia no art. 5º, VI a VIII”⁹⁹. O valor tutelado pela imunidade ora estudada é, assim, a liberdade de crença, por intermédio da garantia do livre exercício de cultos religiosos.

À luz da doutrina e da jurisprudência majoritárias o termo “templo” não deve ser restrito à igreja, sinagoga ou o edifício principal -onde é celebrada a cerimônia religiosa - e seus anexos, mas, a partir da utilização de uma exegese ampliativa, compreende, também, os imóveis destinados às finalidades essenciais¹⁰⁰ da entidade religiosa, a exemplo da casa paroquial¹⁰¹ e dos cemitérios¹⁰² pertencentes às entidades, desde que não tenham finalidade econômica¹⁰³. Contudo, Pontes de Miranda¹⁰⁴ e Sacha Calmon Navarro Coêlho¹⁰⁵ defendem a interpretação restritiva do vocábulo em análise, em que imune seria o templo e não a ordem religiosa.

De acordo com o entendimento da doutrina majoritária e da jurisprudência, entretanto, infere-se que este é um caso de imunidade subjetiva, uma vez que abrange o patrimônio, a renda e os serviços que estejam relacionados com as finalidades essenciais da organização

⁹⁹ CARVALHO, 2018, p. 210.

¹⁰⁰ Ibid., p. 210.

¹⁰¹ “O fato de os imóveis estarem sendo utilizados como escritório e residência dos membros da entidade não afasta a imunidade prevista no art. 150, VI, *b*, § 4º da Constituição Federal” (Supremo Tribunal Federal. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 221.395 – São Paulo**. Relator: Min. Marco Aurélio, 08 de fevereiro de 2000. DJ 12.05.2000. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=249570>>. Acesso em: 02 ago. 2019.).

¹⁰² Supremo Tribunal Federal. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 578.562 – Bahia**. Constitucional. Imunidade tributária. IPTU. Artigo 150, vi, “b”, CF/88. Cemitério. Extensão de entidade de cunho religioso. **1. Os cemitérios que consubstanciam extensões de entidades de cunho religioso estão abrangidos pela garantia contemplada no artigo 150 da Constituição do Brasil. Impossibilidade da incidência de IPTU em relação a eles. 2. A imunidade aos tributos de que gozam os templos de qualquer culto é projetada a partir da interpretação da totalidade que o texto da Constituição é, sobretudo do disposto nos artigos 5º, VI, 19, I e 150, VI, “b”.** 3. As áreas da incidência e da imunidade tributária são antípodas. Recurso extraordinário provido. Relator: Min. Eros Grau, 21 de maio de 2008. DJe-172, div. 11.09.2008, pub. 12.09.2008. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=547393>>. Acesso em 02 ago. 2019. (grifos nossos)

¹⁰³ BALEEIRO et DERZI, 2018, p. 146.

¹⁰³ COÊLHO, 2018, p. 204.

¹⁰⁴ MIRANDA, Pontes de *apud* BALEEIRO et DERZI, op. cit., p. 146.

¹⁰⁵ COÊLHO, op. cit., 2018, p. 204.

religiosa.¹⁰⁶ Por fim, destaca-se que, em qualquer caso, com base no §4º, do artigo 150, a imunidade apenas será aplicada às atividades-fim da ordem religiosa ou quando esta reverter o montante arrecadado com a exploração do seu patrimônio para o cumprimento de suas finalidades religiosas.

2.4.3 A imunidade dos partidos políticos, sindicatos de trabalhadores e entidades educacionais e assistenciais sem fins lucrativos

A imunidade da alínea c, do inciso VI, da Lei Maior, envolve diferentes entidades, reunindo, em um mesmo dispositivo, diversas finalidades. A imunidade dos partidos políticos respalda-se na liberdade política, com objetivo de tutelar o pluralismo partidário; a imunidade dos sindicatos de trabalhadores visa garantir a liberdade de associação profissional ou sindical, como forma de concretizar os direitos sociais; e a imunidade das entidades educacionais e assistências sem fins lucrativos têm fundamento no direito à educação e à prestação dos direitos sociais.¹⁰⁷

É entendimento da doutrina majoritária que as condições materiais para o gozo da imunidade ora em comento estão reservadas a matéria de lei complementar, de acordo com previsão expressa do artigo 146, II, da Constituição Federal de 1988¹⁰⁸. O Código Tributário Nacional - foi recepcionado com o *status* de Lei Complementar, como já mencionado anteriormente -, em seu artigo 14, dispõe acerca dos requisitos para o implemento desta imunidade¹⁰⁹, são eles:

- I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

¹⁰⁶ Supremo Tribunal Federal. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 325.822 – São Paulo**. 2. Imunidade tributária de templos de qualquer culto. Vedação de instituição de impostos sobre o patrimônio, renda e serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades. Artigo 150, VI, 'b' e § 4º, da Constituição. 3. Instituição religiosa. IPTU sobre imóveis de sua propriedade que se encontram alugados. 4. A imunidade prevista no art. 150, VI, 'b', CF, deve abranger não somente os prédios destinados ao culto, mas, também, o patrimônio, a renda e os serviços 'relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas'. 5. O § 4º do dispositivo constitucional serve de vetor interpretativo das alíneas 'b' e 'c' do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal. Equiparação entre as hipóteses das alíneas referidas. 6. Recurso Extraordinário provido. Relator: Min. Ilmar Galvão, 18 de dezembro de 2002. DJ 14.05.2004. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=260872>>. Acesso em 02 ago. 2019.

¹⁰⁷ ABRAHAM, 2018, p. 135.

¹⁰⁸ PAULSEN, 2018, p. 123.

¹⁰⁹ CARVALHO, 2018, p. 211.

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.¹¹⁰

Assim como ocorre com a imunidade religiosa, trabalhada na subseção anterior, o §4º do art. 150, da Carta Magna prevê que, com relação as entidades ora trabalhadas, apenas o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados às finalidades essenciais ou revertidos em favor dessas, é que serão imunes. Contudo o STF tem conferido interpretação extensiva ao dispositivo, de modo a compreender todos os impostos e não apenas aqueles que tributem o patrimônio, a renda e os serviços.¹¹¹

Por fim, Paulo de Barros Carvalho entende que esta imunidade concerne a uma norma de eficácia contida, em que o gozo de seus efeitos ocorrerá apenas após a comprovação do enquadramento nos requisitos estabelecidos no Código Tributário Nacional, já apresentados alhures. Dessa forma, acredita o autor que, o interessado deve requerer à autoridade administrativa competente, o reconhecimento da imunidade, que será realizado mediante o exame objetivo do preenchimento das exigências do CTN.¹¹²

2.4.4 A imunidade dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão

O artigo 150, VI, *d*, da Constituição, prevê a imunidade tributária dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão. Tendo em vista a importância das peculiaridades desta imunidade para o presente estudo, ela será trabalhada posteriormente, em uma seção específica.

2.4.5 A imunidade das produções, dos fonogramas e videofonogramas musicais

A alínea *e*, do artigo 150, da Carta Magna foi inserida pela Emenda Constitucional 75/2013 (decorrente da chamada “PEC da Música”) e estabeleceu a denominada imunidade dos fonogramas e videofonogramas musicais. Esta diz respeito à “fonogramas e videofonogramas produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos

¹¹⁰ BRASIL. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República [2007]. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 17 jul. 2019.

¹¹¹ ABRAHAM, 2018, p. 135.

¹¹² CARVALHO, 2018, p. 211.

digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a *laser*” e visa tutelar o patrimônio cultural brasileiro e incentivar à produção artística, arrolados no art. 215 da Constituição.¹¹³

Dois requisitos cumulativos são necessários para o gozo desta imunidade, inicialmente é necessário que a obra tenha sido produzida no Brasil e, em segundo lugar, que tenha autores brasileiros ou que seja interpretada por autores brasileiros. A essencialidade dos elementos expostos se justifica em virtude do fundamento para o qual a imunidade se propõe que é, nas palavras do desembargador Marcus Abraham:

permitir a divulgação da cultura brasileira e dos autores nacionais, bem como estimular a indústria nacional da música, barateando o preço dos produtos do mercado fonográfico nacional como forma de combate a prática da pirataria e de facilitação da divulgação da produção artística nacional.¹¹⁴

As imunidades são, portanto, um instrumento importante, na implementação da tributação, para preservação de valores que são caros a Lei Maior. Na próxima seção será abordada uma espécie específica de imunidade, expondo suas características e particularidades, a fim de fornecer uma visão holística acerca da matéria que será fundamental para melhor compreensão do próximo capítulo.

2.5 A imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, art. 150, VI, d, da Constituição Federal de 1988

O artigo 150, VI, d, da Carta Magna prevê a não existência de tributação quanto a livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão. O ilustre Paulo de Barros faz uma crítica em relação a redundância do legislador constituinte, ao empregar concomitantemente os termos “jornal” e “periódico”, uma vez que a periodicidade faz parte da própria etimologia da palavra “jornal”.¹¹⁵

¹¹³ CARVALHO, 2018, p. 212.

¹¹⁴ ABRAHAM, 2018, p. 138.

¹¹⁵ CARVALHO, op. cit., p. 211.

2.5.1 A construção da norma concernente à imunidade dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão

A origem desta imunidade, no Brasil, remete à Constituição de 1946, época em que o país havia acabado de vivenciar o regime autoritário de Getúlio Vargas e ansiava por mudanças democráticas no cenário político. O que se tutelava à época era o “papel destinado exclusivamente à impressão de livros, jornais e periódicos”¹¹⁶, pois o governo se utilizava da tributação do papel de imprensa (papel linha d’água), como meio de coagir os veículos de comunicação¹¹⁷, uma vez que este insumo era importado e a sua tributação acarretava oneração demasiada aos jornais¹¹⁸ contrários ao governo, ao mesmo tempo em que era facilitada aos partidários ao regime, havendo, assim, coação, por parte do governo, à propagação de ideias contrárias.¹¹⁹

Diante do inaceitável cenário descrito e com o fim da ditadura Vargas, por conseguinte, o então legislador constituinte optou em conferir imunidade ao papel de imprensa, como forma de viabilizar a produção dos jornais de oposição.¹²⁰ Com a finalidade de evitar que tal benesse fosse conferida apenas aos papeis destinados exclusivamente à impressão de jornais e periódicos, interveio o então Deputado Federal Jorge Amado defendendo que esta proteção fosse conferida também aos livros, de maneira a conferir o barateamento do custo da sua produção, a difusão e democratização da cultura¹²¹.

Hodiernamente, prevalece na doutrina e na jurisprudência pátrias o entendimento clássico do autor Aliomar Baleeiro, segundo o qual, a imunidade ora estudada é considerada objetiva, uma vez que recai sobre os objetos produzidos e suas operações e não sobre os sujeitos que os produzem. Assim, “alcança os impostos incidentes sobre a importação, a produção

¹¹⁶ SCHOUERI, 2018, p. 479.

¹¹⁷ BALEEIRO, Aliomar. *apud* COELHO, 2018, p. 213.

¹¹⁸ SCHOUERI, op. cit., p. 479-480.

¹¹⁹ Supremo Tribunal Federal. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 330.817 – Rio de Janeiro**. Repercussão geral. Tributário. Imunidade objetiva constante do art. 150, VI, d, da CF/88. Teleologia multifacetada. Aplicabilidade. Livro eletrônico ou digital. Suportes. Interpretação evolutiva. Avanços tecnológicos, sociais e culturais. Projeção. Aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou e-readers). Relator: Min. Dias Toffoli, 8 de março de 2017. DJe-195, div. 30.08.2017, pub. 31. 08.2017. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13501630>>. Acesso em: 03 jul. 2019.

¹²⁰ SCHOUERI, op. cit., p. 480.

¹²¹ Supremo Tribunal Federal. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 330.817 – Rio de Janeiro**. Repercussão geral. Tributário. Imunidade objetiva constante do art. 150, VI, d, da CF/88. Teleologia multifacetada. Aplicabilidade. Livro eletrônico ou digital. Suportes. Interpretação evolutiva. Avanços tecnológicos, sociais e culturais. Projeção. Aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou e-readers). Relator: Min. Dias Toffoli, 8 de março de 2017. DJe-195, div. 30.08.2017, pub. 31. 08.2017. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13501630>>. Acesso em: 03 jul. 2019.

industrial e a circulação de mercadorias e serviços (II, IPI, ICMS, ISSQN), mas não os impostos sobre a renda e o patrimônio, os quais devem ser pessoais”¹²².

Majoritariamente, entende-se que, o fundamento da imunidade analisada nesta seção é a promoção da liberdade de expressão, de informação e a maior difusão da cultura e da educação, proporcionadas através do barateamento dos custos¹²³ para produção e distribuição de livros, jornais e periódicos, decorrente da retirada de impostos incidentes sobre eles.¹²⁴ Sacha Calmon Navarro Coêlho, contudo, discorda da concepção de que o móvel da imunidade seja o barateamento do custo e defende que o fundamento, da imunidade, é político e cultural.¹²⁵

Ademais, Luis Eduardo Schoueri faz uma ponderação pertinente no tocante ao Princípio da Capacidade Contributiva e a imunidade de livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão. Para o mestre, a intenção do legislador constituinte, ao estabelecer a imunidade ora analisada, é proteger a produção cultural, fato que induzirá a economia, com consequente privilégio de um setor econômico específico. Deste modo, não haverá falta de capacidade contributiva do contribuinte, podendo-se inferir que, há uma atuação inversa entre o Princípio da Capacidade Contributiva e a imunidade retratada. Em outras palavras, a imunidade objetiva em análise tem por finalidade a não afetação da capacidade contributiva dos consumidores dos produtos tutelados e não leva em consideração a capacidade contributiva do contribuinte.¹²⁶

Nas imunidades subjetivas e mistas o Princípio da Capacidade Contributiva vem para corroborar a necessidade de tutela mediante a aplicação da imunidade. Todavia, cumpre relembrar que, a imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão é objetiva, de forma que serão atingidos os objetos e suas operações e não os sujeitos da relação. Neste caso, o intérprete deverá fazer o sopesamento entre os dispositivos com orientações diversas, de modo a reduzir o alcance de um ou outro, sem necessariamente afastá-lo.¹²⁷

¹²² BALEEIRO et DERZI, 2018, p. 167.

¹²³ Aliomar Baleeiro ensina que “A imunidade tem como meta a redução do custo do produto, favorecendo a veiculação de informação, do ensino, da educação e da cultura. Por isso, está destinada a beneficiar, em primeiro lugar, o consumidor que sofrerá, finalmente, pelo mecanismo dos preços, a transferência do encargo financeiro dos impostos incidentes sobre a produção e comercialização do papel, do livro, dos jornais e periódicos” (BALEEIRO et DERZI, 2018, p. 167).

¹²⁴ ABRAHAM, 2018, p. 136.

¹²⁵ “Procura-se retirar impostos dos veículos de educação, cultura e saber para livrá-los, de sobredobro, das influências políticas para que, através do livro, da imprensa, das revistas, possa-se criticar livremente sem interferências fiscais. Por isso mesmo, o *insumo básico, o papel de impressão, está imune*. Não por ser custo, senão porque, através dos impostos de barreira e do contingenciamento, poderia o Fisco embaraçar a liberdade de imprensa” (COÊLHO, 2018, p. 213).

¹²⁶ SCHOUERI, 2018, p. 480.

¹²⁷ Ibid., p. 482.

2.5.2 Abrangência da imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão

Frequentemente o exegeta se depara com situações nas quais é necessário examinar atentamente os conceitos dos objetos imunes. Ocorre que, em alguns casos, os termos empregados no texto constitucional possuem mais de um significado e é preciso que se delimite sua abrangência, para uma aplicação isonômica e efetiva da norma; em outros casos, a realidade do legislador constituinte, não corresponde em tudo aos anseios da sociedade contemporânea, cenário no qual são imprescindíveis as mutações constitucionais, a fim preservar a força e a concretude da Constituição.

O exemplo mais recente de mutação constitucional foi a ampliação do conceito de livro, na imunidade ora estudada, para abarcar *e-books* e *audiobooks*, assim como os leitores de livros eletrônicos confeccionados com esta finalidade exclusiva.¹²⁸ Outrossim, a expressão “papel” também teve o seu conceito amplificado, de modo a compreender seus materiais assimiláveis¹²⁹, a exemplo do laminado de polipropileno, o filme utilizado na confecção de capas de livros, com o intuito de conferir-lhes resistência.¹³⁰ Contudo, as tintas¹³¹ utilizadas na produção dos livros, jornais e periódicos não estão compreendidas pela norma imunizante, assim como os serviços

¹²⁸ Supremo Tribunal Federal. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 330.817 – Rio de Janeiro**. Repercussão geral. Tributário. Imunidade objetiva constante do art. 150, VI, d, da CF/88. Teleologia multifacetada. Aplicabilidade. Livro eletrônico ou digital. Suportes. Interpretação evolutiva. Avanços tecnológicos, sociais e culturais. Projeção. Aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou e-readers). Relator: Min. Dias Toffoli, 8 de março de 2017. DJe-195, div. 30.08.2017, pub. 31. 08.2017. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13501630>>. Acesso em: 03 jul. 2019.

¹²⁹ Súmula 657, STF: “A imunidade prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos”.

¹³⁰ Supremo Tribunal Federal. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 392.221 – São Paulo**. Constitucional. Tributário. Imunidade Tributária. Papel: filmes destinados à produção de capas de livros. C.F., art. 150, VI, d. Relator: Min. Carlos Velloso, 18 de maio de 2004. DJ 11.06.2004. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261704>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

¹³¹ Supremo Tribunal Federal. (2. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 336.771-9 – Rio de Janeiro**. Tributário. Imunidade do papel na impressão do jornal não estende à tintas. Precedentes do STF. Regimental não provido. Relator: Min. Nelson Jobim, 19 de novembro de 2002. DJ 19.12.2002. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=352011>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

de composição gráfica¹³², e os de distribuição¹³³, transporte ou entrega¹³⁴ dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão.

Com relação as máquinas e aparelhos destinados à produção de livros, jornais e periódicos por muito tempo a Corte Suprema sustentou o entendimento de que eles não eram abrangidos pela imunidade, interpretando a norma restritivamente. Entretanto, em 2011, a Primeira Turma do STF, ao apreciar o RE nº 202.149/RS, defendeu que a imunidade em questão é ampla e deve abranger maquinários e aparelhos utilizados na produção, pois a referência, da norma, ao papel é exemplificativa e não exaustiva.¹³⁵

Ademais, muito se debateu acerca da relevância ou não do conteúdo de livros, jornais e periódicos para aplicação da imunidade analisada nesta seção. Insta ressaltar, por conseguinte, a determinação do artigo 5º, IX, da Constituição Federal que dispõe ser “livre a expressão da atividade intelectual, artística, científica, e de comunicação, independentemente de censura ou licença”. Com base neste dispositivo, o Supremo Tribunal afastou a hipótese de que fosse possível analisar o conteúdo de livros, jornais e periódicos para só então decidir acerca da

¹³² Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Recurso Extraordinário 230.782 – São Paulo**. Tributário. ISS. Imunidade. Serviços de composição gráfica. Art. 150, VI, d, da Constituição Federal. Relator: Min. Ilmar Galvão, 13 de junho de 2000. DJ 10.11.2000. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=253467>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

¹³³ Sobre o tema da distribuição há decisão no sentido de que a imunidade a alcança. (Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 453.670 – Bahia**. Imunidade – Alcance – Artigo 150, inciso VI, alínea d, da Constituição Federal – Distribuição de Livros – Imposto sobre Serviços – Precedentes – Negativa de seguimento. Relator: Min. Marco Aurélio, 27 de junho de 2005. DJ 10.08.2005. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14789584/recurso-extraordinario-re-453670-ba-stf?ref=serp>>. Acesso em: 12 ago. 2019.).

¹³⁴ Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 530.121 – Paraná**. Tributário. Iss. Imunidade tributária. Art. 150, VI, d, da CF. Serviços de distribuição, transporte ou entrega de livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão. Abrangência. Impossibilidade. Interpretação restritiva. Agravo improvido. Relator: Min. Ricardo Lewandowski, 09 de novembro de 2011. DJe-058, div. 28.03.2011, pub. 29.03.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=621162>>. Acesso em 20 jul. 2019.

¹³⁵ Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Recurso Extraordinário 202.149 – Rio Grande do Sul**. CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Extraia-se da Constituição Federal, em interpretação teleológica e integrativa, a maior concretude possível. IMUNIDADE – “LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E O PAPEL DESTINADO À SUA IMPRESSÃO” – ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA “D”, DA CARTA DA REPÚBLICA – INTELIGÊNCIA. A imunidade tributária relativa a livros, jornais e periódicos é ampla, total, apanhando produto, maquinário e insumos. A referência, no preceito, a papel é exemplificativa e não exaustiva. Rel: Min. Menezes Direito, 26 de abril de 2011. Rel. para Acórdão: Min. Marco Aurélio. DJe-195, div. 10.10.2011, pub. 11.10.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=628466>>. Acesso em 10 jul. 2019).

incidência da norma imunizante.¹³⁶ Neste sentido, a Corte Suprema conferiu imunidade as apostilas¹³⁷, listas telefônicas¹³⁸, e até mesmo aos álbuns de figurinhas¹³⁹.

Cumprе destacar, outrossim, que o Egrégio Tribunal já proferiu decisão em que entendeu que a simples veiculação de anúncios de publicidade nos livros, jornais e periódicos não é capaz de afastar a imunidade, uma vez que, muitas vezes, eles são os responsáveis por viabilizar a sua publicação e a independência.¹⁴⁰ Já com relação aos encartes de propagandas de terceiros, distribuídos junto com os jornais e periódicos, defendeu a Corte pela ausência da imunidade¹⁴¹. Faz-se mister lembrar, por fim, que como se trata de uma imunidade objetiva, não alcança empresas jornalísticas, editoras e autores.¹⁴²

No próximo capítulo será feita uma análise pormenorizada da maioria dos julgados apresentados nesta subseção, em que serão examinados os acórdãos, as teses defendidas, os métodos e tipos de interpretações utilizados, eventuais contradições existentes entre os entendimentos dos ministros e as conclusões predominantes na atual conjuntura do ordenamento pátrio.

¹³⁶ Supremo Tribunal Federal (2. Turma). **Recurso Extraordinário 221.239 – São Paulo**. Constitucional. Tributário. Imunidade. Art. 150, VI, "d", da CF/88. "álbum de figurinhas". Admissibilidade. Relatora: Min. Ellen Gracie, 25 de maio de 2004. DJ 06.08.2004. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=249506>>. Acesso em: 12 jul. 2019.

¹³⁷ Supremo Tribunal Federal (2. Turma). **Recurso Extraordinário 183.403 – São Paulo**. Imunidade - impostos - livros, jornais, periódicos e papel destinado à impressão - apostilas. O preceito da alínea "d" do inciso VI do artigo 150 da Carta da República alcança as chamadas apostilas, veículo de transmissão de cultura simplificado. Relator: Min. Marco Aurélio, 07 de novembro de 2000. DJ 04.05.2001. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=227327>>. Acesso em: 12 jul. 2019.

¹³⁸ Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 794.285 – Rio de Janeiro**. Tributário. Edição listas telefônicas. Imunidade tributária. Precedentes. Agravo regimental desprovido. Relator: Min. Luiz Fux, 24 de maio de 2016. DJe-119, div. 09.06.2016, pub. 10.06.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11139896>>. Acesso em: 12 jul. 2019.

¹³⁹ Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Recurso Extraordinário 179.893 – São Paulo**. Álbum de figurinha. Imunidade tributária. art. 150, VI, "d", da Constituição Federal. Precedentes da Suprema Corte. Relator: Min. Menezes Direito, 15 de abril de 2008. DJe-097, div. 29.05.2008, pub. 30.05.2008. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=530461>>. Acesso em: 19 jul. 2019.

¹⁴⁰ Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 199.183 – São Paulo**. Imunidade. Listas telefônicas. Anúncio e Publicidade. O fato de as edições das listas telefônicas veicularem anúncios e publicidade não afasta o benefício constitucional da imunidade. A inserção visa a permitir a divulgação das informações necessárias ao serviço público a custo zero para os assinantes, consubstanciando acessório que segue a sorte do principal. Relator: Min. Marco Aurélio, 17.04.1998. DJ 12.06.1998. P. 67.

¹⁴¹ Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 368.077 – São Paulo**. ISS: incidência sobre serviços de distribuição de encartes de propaganda de terceiros por jornais e periódicos: inexistência da imunidade prevista no artigo 150, VI, d, da Constituição: precedente (RE 213.094, Galvão, DJ 15.10.99). Relator: Min. Sepúlveda Pertence, 05 de outubro de 2004. DJ 28.10.2004. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=305418>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

¹⁴² Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 504.615 – São Paulo**. Tributário. Imunidade tributária do art. 150, VI, "d", da CF. Abrangência. IPMF. Impossibilidade. Interpretação restritiva. Agravo improvido. Relator: Min. Ricardo Lewandowski, 03 de maio de 2011. DJe-094, div. 18.05.2011, pub. 19.05.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=623141>>. Acesso em: 28 jul. 2019.

3 O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E AS INTERPRETAÇÕES ACERCA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E DO PAPEL DESTINADO À SUA IMPRESSÃO

As imunidades tributárias, como já trabalhado, dizem respeito a estruturação do Estado, em função de sua atividade arrecadatória, e representam, para doutrina majoritária, uma limitação ao poder de tributar. Elas estão inseridas no texto constitucional, o qual atribui, em seu artigo 102¹⁴³, a competência, para julgamentos relativos às imunidades, ao Supremo Tribunal Federal (STF).

Assim, os aplicadores do Direito deverão socorrer-se às interpretações da Corte Superior para melhor utilização das normas constitucionais referentes as imunidades tributárias. O presente capítulo tem por finalidade, por conseguinte, analisar alguns acórdãos do Supremo Tribunal Federal, de modo a expor, exemplificativamente, as orientações desse órgão acerca da abrangência da interpretação da imunidade prevista no art. 150, VI, *d*, apontando possíveis contradições existentes ao longo da composição dos ministros, bem como eventuais padrões, omissões e divergências da Corte ao embasar suas decisões.

Ademais, devido a simplicidade do texto constitucional, em relação ao instituto da imunidade tributária, será analisado o alcance terminológico dos vocábulos utilizados na alínea *d*, do inciso VI, do artigo 150, de modo a possibilitar um melhor entendimento acerca do verdadeiro alcance da norma ora estudada.

3.1 O Supremo Tribunal Federal e a abrangência da expressão “livros”

3.1.1 Breve histórico de evolução e conceito de livro

A civilização do Egito Antigo utilizava folhas de papiro para escrever textos oficiais ou religiosos. Algumas dessas folhas datam de mais de 3.000 anos a.C. e eram pregadas umas as outras em um único rolo, para dar unidade e organização aos documentos. Posteriormente, por volta do século X a.C., o pergaminho ganha destaque para escrita de textos oficiais, em virtude da sua maior durabilidade e facilidade de organização, em comparação ao papiro¹⁴⁴. Com o

¹⁴³ Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição (...).

¹⁴⁴ SOUSA, Rainer Gonçalves. Origem dos livros. **História do mundo**. Disponível em: <<https://www.historiadomundo.com.br/curiosidades/origem-dos-livros.htm>>. Acesso em: 12 ago. 2019.

surgimento da tipografia, no século XV, os livros começaram a ser impressos e, hodiernamente, existem os livros digitais (*e-books*).

O Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa, apresenta nove acepções diferentes para definir o conceito de “livro”, dos quais sete são fundamentais para o presente estudo. Esta diversificação de sentidos corrobora a necessidade da realização de uma análise pormenorizada do termo, como meio de entender a complexidade deste vocábulo e, conseqüentemente, a abrangência que deve ter o alcance material da imunidade tributária, presente no artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal.

- 1 coleção de folhas de papel, impressas ou não, cortadas, dobradas e reunidas em cadernos cujos dorsos são unidos por meio de cola, costura etc., formando um volume que se recobre com capa resistente
- 2 livro (acp. 1) considerado também do ponto de vista do seu conteúdo: obra de cunho literário, artístico, científico, técnico, documentativo etc. que constitui um volume [Segundo as normas de documentação da ABNT e organismos internacionais, o livro é a publicação com mais de 48 páginas, além da capa.] cf. *folheto* ('publicação não periódica')
- 2.1 livro (acp. 2) em qualquer suporte (no sentido de 'base física'), em forma impressa ou eletrônica
- 3 cada um dos volumes que compõem um livro (acp. 2); tomo
- 4 cada uma das partes em que se divide uma obra extensa (p. ex., a Bíblia) <o l. de Isaías>
- 5 caderno (no sentido de 'volume') para registro ou anotação de algo
- 6 coletânea de documentos diplomáticos relativos a determinado assunto, publicados por um governo para conhecimento do público (p. ex., o l. azul, na Inglaterra)
- 7 conjunto de lâminas de qualquer material, em formato de folha, ger. Unidas umas às outras como folhas de um livro <l. de amostras>
- 8 *fig.* aquilo que pode ser interpretado, como se fosse um livro <sua expressão facial é um l.>
- 9 *anat. zoo; infrm. m.q.* omaso¹⁴⁵

É notória, por conseguinte, a complexidade do conceito de “livro”. Podendo ser impresso ou eletrônico, conter informações científicas, religiosas ou técnicas, bem como levianas. Para chegar aos objetos protegidos pela norma imunizadora, portanto, é preciso encontrar um elemento central e essencial ao conceito de livro.

Tendo em vista a inicial necessidade exposta, a presente pesquisa, defende que a transmissão de pensamento e de ideias, logicamente agrupadas, é o elemento essencial para caracterização de um livro, independentemente de ser em plataforma física ou digital. Assim, para conceituação do livro e aplicação da norma imunizadora, é essencial a observação do elemento teleológico do vocábulo, no qual visa-se a difusão de ideias e pensamentos. De

¹⁴⁵ HOUAISS. **Dicionário Houaiss Online**. Disponível em <<https://houaiss.uol.com.br/pub/apps/www/v3-3/html/index.php#1>> Acesso em 13 ago 2019.

maneira a garantir, a concretização da finalidade maior da norma, ou seja, a tutela ao direito à educação, à liberdade de pensamento e à cultura.

3.1.2 Abrangência do vocábulo “livro”

O Supremo Tribunal Federal, em diversas decisões, tem se posicionado no sentido de que não cabe, ao intérprete e aplicador da norma, fazer qualquer valoração na área pedagógica ou sobre a qualidade cultural dos livros, pois o legislador constituinte não fez qualquer observação em relação a esta necessidade. O conteúdo veiculado nos livros é irrelevante, por conseguinte, para a (não) caracterização da imunidade conferida ao objeto.

Assim, em decisão proferida pela ministra Ellen Gracie, no RE 221.239¹⁴⁶, foi atribuída à imunidade elencada no art. 150, VI, *d*, da Constituição, aos álbuns de figurinhas¹⁴⁷. A ministra realizou uma interpretação teleológica ao defender que o álbum seria um “meio de estímulo à familiarização com os meios de comunicação impressos” e concomitantemente, no mesmo voto, utilizou-se da interpretação especificadora ao apontar que o Constituinte não fez qualquer referência ao “valor artístico ou didático” que o publicação devesse ter, não devendo o aplicador ou o intérprete da norma, fazê-lo, em virtude da finalidade desta.

O entendimento sustentado, no precedente supramencionado (RE 221.239), demonstra o grau de subjetivismo existente em relação a avaliação do valor didático ou artístico de uma obra e a incompetência do aplicador da norma para valorar tal questão, posto que o legislador

¹⁴⁶ CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. ART. 150, VI, ‘D’ DA CF/88. ‘ÁLBUM DE FIGURINHAS’. ADMISSIBILIDADE.

1. A imunidade tributária sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão tem por escopo evitar embaraços ao exercício da liberdade de expressão intelectual, artística, científica e de comunicação, bem como facilitar o acesso da população à cultura, à informação e à educação.

2. 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.

3. 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-juvenil.

4. Recurso extraordinário conhecido e provido. (Supremo Tribunal Federal. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 221.239 – São Paulo**. Constitucional. Tributário. Imunidade. Art. 150, VI, “d”, da CF/88. “álbum de figurinhas”. Admissibilidade. Relatora: Min. Ellen Gracie, 25 de maio de 2004. DJ 06.08.2004. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=249506>>. Acesso em: 12 ago. 2019.).

¹⁴⁷ Mais um julgado que corrobora o entendimento apresentado. ÁLBUM DE FIGURINHA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 150, VI, “D”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. PRECEDENTES DA SUPREMA CORTE.

1. Os álbuns de figurinhas e os respectivos cromos adesivos estão alcançados pela imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, “d”, da Constituição Federal.

2. Recurso extraordinário desprovido.” (Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Recurso Extraordinário 179.893 – São Paulo**. Relator: Min. Menezes Direito, 15 de abril de 2008. DJe-097, div. 29.05.2008, pub. 30.05.2008. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=530461>>. Acesso em: 19 jul. 2019.).

constituente não fez ressalvas, ao instituir a benesse da imunidade. A orientação dos Ministros da Suprema Corte, portanto, é de que deve haver uma interpretação ampliativa do vocábulo “livro”, de modo a abranger toda e qualquer publicação não periódica, compilada, que objetive a difusão de ideias e pensamentos e incentive a cultura e a livre manifestação de pensamento. Preserva-se, dessa forma, o caráter finalístico da norma, que visa proteger direitos fundamentais ao exercício da democracia.

Nesta esteira, foi conferida a benesse da imunidade às apostilas, pois em decisão, de relatoria do Ministro Marco Aurélio e com aprovação unânime, elas representam um “veículo de transmissão de cultura simplificado”¹⁴⁸. Este é mais um exemplo da inclinação, dos ministros da Suprema Corte – órgão máximo de interpretação da Constituição – a tendência de utilização da interpretação teleológica e extensiva no tocante ao alcance material do vocábulo “livro”, tendo em vista a importância do caráter finalístico da norma, superando, consequentemente, a interpretação simplesmente gramatical da matéria. Outrossim, os Ministros Carlos de Britto¹⁴⁹ e Cármen Lúcia¹⁵⁰, em decisões monocráticas, valeram-se do método de interpretação teleológico e do tipo ampliativo, para conferir a imunidade em tela aos mapas impressos ou atlas geográficos.

Todavia, faz-se necessário destacar a ressalva do ministro Dias Toffoli, no RE 330.817, ao sustentar que, caso o livro não constitua um “veículo de ideias, de transmissão de pensamentos, ainda que formalmente possa ser considerado como tal, será descabida a aplicação da imunidade”¹⁵¹. Assim, o Ministro fez uso, concomitantemente, da interpretação

¹⁴⁸ IMUNIDADE - IMPOSTOS - LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E PAPEL DESTINADO À IMPRESSÃO - APOSTILAS. O preceito da alínea “d” do inciso VI do artigo 150 da Carta da República alcança as chamadas apostilas, veículo de transmissão de cultura simplificado. (Supremo Tribunal Federal. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 183.403 – São Paulo**. Relator: Min. Marco Aurélio, 07 de novembro de 2000. DJ 04.05.2001. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=227327>>. Acesso em: 08 ago. 2019.).

¹⁴⁹ Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 471.022 – Rio Grande do Sul**. Relator: Min. Carlos Britto, 29 de outubro de 2008. DJ 21.11.08. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14769060/recurso-extraordinario-re-471022-rs-stf?ref=serp>>. Acesso em 10 ago. 2019.

¹⁵⁰ Supremo Tribunal Federal. **Agravo de Instrumento 641.746 – São Paulo**. Tributário. Imposto sobre circulação de mercadorias e serviço. 1. Imunidade: Art. 150, inc. VI, alínea “d”, da Constituição da República. Atlas, mapas, guias e plantas. Precedentes. Repasse de imposto ao consumidor final: impossibilidade do reexame de provas. Súmula 279 do Supremo Tribunal Federal. Agravo ao qual se nega seguimento. Relatora: Min. Cármen Lúcia, 22 de agosto de 2008. DJe-169, div. 08.09.2008, pub. 09.09.2008. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14770956/agravo-de-instrumento-ai-641746-sp-stf?ref=serp>>. Acesso em: 12 ago. 2019.

¹⁵¹ Supremo Tribunal Federal. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 330.817 – Rio de Janeiro**. Repercussão geral. Tributário. Imunidade objetiva constante do art. 150, VI, d, da CF/88. Teleologia multifacetada. Aplicabilidade. Livro eletrônico ou digital. Suportes. Interpretação evolutiva. Avanços tecnológicos, sociais e culturais. Projeção. Aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou e-readers). Relator: Min. Dias Toffoli, 8 de março de 2017. DJe-195, div. 30.08.2017, pub. 31. 08.2017. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13501630>>. Acesso em: 03 jul. 2019.

teleológica - ao respeitar à finalidade e estender o alcance material da norma – e restritiva – ao excluir tal benesse dos objetos que não cumpram o fim estabelecido, ainda que formalmente sejam considerados livros.

A exemplo da defesa supramencionada, pode-se concluir que, há alguns livros que não gozam de tal imunidade, por não preencherem o requisito essencial (a difusão de ideias e pensamentos que incentive a cultura e a livre manifestação de pensamento), são eles: o livro de caixa, livro de ponto, o livro de bordo, livro-razão, livro de ata e o livros fiscal.

3.1.3 A imunidade e os livros eletrônicos

A imunidade conferida ao livro eletrônico – *ebook* – e ao áudio livro – *audiobook* – foi fruto de inúmeras discussões na Suprema Corte e passou por uma recente mutação constitucional, representando, assim, a concretização e o respeito ao propósito máximo do Direito: tutelar as relações da sociedade. Dessa forma, da mesma maneira que a sociedade se transforma, o direito deve acompanhar essas mudanças, de modo a continuar atual, evitando, assim, sua obsolescência. Neste sentido, o Ministro Marco Aurélio defende que:

O Direito, a Constituição e o Supremo Tribunal Federal, como “guarda da Carta”, não podem ficar alheios às transformações, sob pena de assistirem passivamente à inocuidade das normas constitucionais ante o avanço dos fatos. O Direito sofre influência dessa realidade, à qual deve se ajustar e, a um só tempo, conformá-la. A relação é de reciprocidade, ainda que assimétrica, a depender da matéria e dos valores em jogo.¹⁵²

Assim, apesar de a Constituição da República Federativa do Brasil ser relativamente nova, uma vez que data de outubro de 1988, a sociedade passou por uma grande evolução tecnológica nos últimos 31 anos que atingiu, também, os meios pelos quais se expressa à imunidade de livros, jornais e periódicos, pois, como previra o Ministro Moreira Alves, o suporte no qual é realizada a manifestação de pensamento, na atualidade, envolve uma diversidade de materiais que supera a tradicional concepção de livro, limitada ao papel.

Durante muitos anos, os ministros da Suprema Corte, em decisões monocráticas, respaldaram-se na interpretação especificadora para sustentar o entendimento de não abrangência das tecnologias digitais à imunidade cultural¹⁵³, pois elas não estavam

¹⁵² MELLO, Marco Aurélio. Questões Jurídicas Na Era Digital – O Supremo e a Controvertida Imunidade Tributária do “Livro Eletrônico”. **Improving Public Policies in a Digital World – IMODEV**. 2015. p. 13. Disponível em <<http://ojs.imodev.org/index.php/RIDDN/article/view/147/208>> Acesso em: 15 ago 2019.

¹⁵³ Decisão do Ministro Joaquim Barbosa: Trata-se de agravo de instrumento contra decisão que inadmitiu recurso extraordinário (art. 102, III, a, da Constituição) interposto de acórdão prolatado pelo Tribunal de Justiça de São

expressamente previstas no artigo 150, VI, *d*, da Constituição e nem na Súmula 657, do STF, citada alhures. Ignorando, assim, os avanços tecnológicos ocorridos na sociedade, além das novas formas de acesso à cultura e à informação.

Em votação unânime, o plenário do Supremo Tribunal Federal, em 2017, entendeu, em julgamento conjunto do RE 330.817/RJ e do RE 595.676/RJ, dotados de repercussão geral, que também são abarcados pela imunidade tributária do art. 150, VI, *d*, da Lei Maior, os livros eletrônicos “*e-books*” e os suportes que possibilitam sua leitura¹⁵⁴, com fundamento na

Paulo, que considerou que audio-books gravados em cdrom não são abrangidos pela imunidade prevista no art. 150, VI, *d*, da Carta Magna. Sustenta-se, em síntese, violação dos arts. 5º, caput, e I, e 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 à 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 converso 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 autoencadernáveis 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 não 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 de 26.11.2009). Ante o exposto, nego seguimento ao agravo de instrumento. (Supremo Tribunal Federal. **Agravo de Instrumento 807.630 – São Paulo**. Relator: Min. Joaquim Barbosa, 13 de agosto de 2012. DJe-165, div. 21.08.2012, pub. 22.08.2012. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22294420/agravo-de-instrumento-ai-807630-sp-stf?ref=serp>>. Acesso em: 13 ago. 2019.).

¹⁵⁴ RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE OBJETIVA CONSTANTE DO ART. 150, VI, D, DA CF/88. TELEOLOGIA MULTIFACETADA. APLICABILIDADE. LIVRO ELETRÔNICO OU DIGITAL. SUPORTES. INTERPRETAÇÃO EVOLUTIVA. AVANÇOS TECNOLÓGICOS, SOCIAIS E CULTURAIS. PROJEÇÃO. APARELHOS LEITORES DE LIVROS ELETRÔNICOS (OU E-READERS). 1. A teleologia da imunidade contida no art. 150, VI, *d*, da Constituição, aponta para a proteção de valores, princípios e ideias de elevada importância, tais como a liberdade de expressão, voltada à democratização e à difusão da cultura; a formação cultural do povo indene de manipulações; a neutralidade, de modo a não fazer distinção entre grupos economicamente fortes e fracos, entre grupos políticos etc; a liberdade de informar e de ser informado; o barateamento do custo de produção dos livros, jornais e periódicos, de modo a facilitar e estimular a divulgação de ideias, conhecimentos e informações etc. Ao se invocar a interpretação finalística, se o livro não constituir veículo de ideias, de transmissão de pensamentos, ainda que formalmente possa ser considerado como tal, será descabida a aplicação da imunidade. 2. A imunidade dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado a sua impressão não deve ser interpretada em seus extremos, sob pena de se subtrair da salvaguarda toda a racionalidade que inspira seu alcance prático, ou de transformar a imunidade em subjetiva, na medida em que acabaria por desonerar de todo a pessoa do contribuinte, numa imunidade a que a Constituição atribui desenganada feição objetiva. A delimitação negativa da competência tributária apenas abrange os impostos incidentes sobre materialidades próprias das operações com livros, jornais, periódicos e com o papel destinado a sua impressão. 3. A interpretação das imunidades tributárias deve se projetar no futuro e levar em conta os novos fenômenos sociais, culturais e tecnológicos. Com isso, evita-se o esvaziamento das normas imunizantes por mero lapso temporal, além de se propiciar a constante atualização do alcance de seus preceitos. 4. O art. 150, VI, *d*, da Constituição não se refere apenas ao método gutenberguiano de produção de livros, jornais e periódicos. O vocábulo “papel” não é, do mesmo modo, essencial ao conceito desses bens finais. O suporte das publicações é apenas o continente (*corpus mechanicum*) que abrange o conteúdo (*corpus mysticum*) das obras. O

interpretação extensiva da norma. Ocorreu, portanto, uma mutação constitucional necessária, embora demasiadamente demorada.

3.2 O Supremo Tribunal Federal e a abrangência da expressão “jornais”

De acordo com o Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa, “jornal” é a “publicação diária, com notícias sobre o cenário político nacional e internacional, informações sobre todos os ramos do conhecimento, entrevistas, comentários etc.”¹⁵⁵ Em relação à imunidade tributária cultural dos jornais, a jurisprudência é uníssona no sentido de que deve-se fazer uma interpretação ampla acerca da matéria.

Dessa forma, é pacífico na Suprema Corte Brasileira que, estão abarcadas pela benesse constitucional em tela, as propagandas feitas no corpo dos jornais¹⁵⁶. Contudo, insta ressaltar que, quando as mencionadas propagandas não estiverem impressas no corpo dos jornais, elas

corpo mecânico não é o essencial ou o condicionante para o gozo da imunidade, pois a variedade de tipos de suporte (tangível ou intangível) que um livro pode ter aponta para a direção de que ele só pode ser considerado como elemento accidental no conceito de livro. A imunidade de que trata o art. 150, VI, d, da Constituição, portanto, alcança o livro digital (e-book). 5. É dispensável para o enquadramento do livro na imunidade em questão que seu destinatário (consumidor) tenha necessariamente que passar sua visão pelo texto e decifrar os signos da escrita. Quero dizer que a imunidade alcança o denominado “audio book”, ou audiolivro (livros gravados em áudio, seja no suporte CD-Rom, seja em qualquer outro). 6. A teleologia da regra de imunidade igualmente alcança os aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou e-readers) confeccionados exclusivamente para esse fim, ainda que, eventualmente, estejam equipados com funcionalidades acessórias ou rudimentares que auxiliam a leitura digital, tais como dicionário de sinônimos, marcadores, escolha do tipo e do tamanho da fonte etc. Esse entendimento não é aplicável aos aparelhos multifuncionais, como tablets, smartphone e laptops, os quais vão muito além de meros equipamentos utilizados para a leitura de livros digitais. 7. O CD-Rom é apenas um corpo mecânico ou suporte. Aquilo que está nele fixado (seu conteúdo textual) é o livro. Tanto o suporte (o CD-Rom) quanto o livro (conteúdo) estão abarcados pela imunidade da alínea d do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento. TESE DA REPERCUSSÃO GERAL: 9. Em relação ao tema nº 593 da Gestão por Temas da Repercussão Geral do portal do STF na internet, foi aprovada a seguinte tese: “*A imunidade tributária constante do art. 150, VI, d, da CF/88 aplica-se ao livro eletrônico (e-book), inclusive aos suportes exclusivamente utilizados para fixá-lo.* (grifo nosso) (Supremo Tribunal Federal. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 330.817 – Rio de Janeiro**. Relator: Min. Dias Toffoli, 8 de março de 2017. DJe-195, div. 30.08.2017, pub. 31. 08.2017. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13501630>>. Acesso em: 03 jul. 2019.).

¹⁵⁵ HOUAISS. **Dicionário Houaiss Online**. Disponível em <<https://houaiss.uol.com.br/pub/apps/www/v3-3/html/index.php#1>> Acesso em 15 ago. 2019.

¹⁵⁶ JORNAIS E PERIODICOS - I.S.S. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA (EXEGESE DO ART. 19, III, D, DA EC. N. 1/1969). A IMUNIDADE ESTABELECIDNA NA CONSTITUIÇÃO E AMPLA, ABRANGENDO OS SERVIÇOS PRESTADOS PELA EMPRESA JORNALISTICA NA TRANSMISSAO DE ANUNCIOS E DE PROPAGANDA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO CONHECIDO. (Supremo Tribunal Federal. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 87.049 – São Paulo**. Relator: Min. Xavier de Albuquerque, 13 de abril de 1978. DJ 01.09.1978. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=181029>>. Acesso em: 12 ago. 2019.).

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS. NÃO INCIDE SOBRE ANUNCIOS E PUBLICIDADE EM JORNAL. PRECEDENTE: RE 87.049, PLENO DE 13.04.78, RTJ 87/608. (Supremo Tribunal Federal. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 91.662 – São Paulo**. Relator: Min. Décio Miranda, 04 de novembro de 1980. DJ 28.11.1980. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=185259>>. Acesso em: 15 ago. 2019.).

não estarão compreendidas sob o manto da norma imunizadora, mesmo que sejam distribuídas juntamente com os jornais, como já mencionado no capítulo anterior.¹⁵⁷

É entendimento pacífico na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, portanto, que, não são alcançados pela imunidade os encartes publicitários¹⁵⁸, divulgados juntos com os jornais. Entretanto, o fato de haver publicidade nos veículos de comunicação, não é suficiente para afastar a aplicação da imunidade tributária aos jornais, pois, o Egrégio Tribunal, sustenta que as propagandas são fonte de renda para o veículo de imprensa e colaboram para o barateamento dos custos de produção dos jornais.

Isto posto, pode-se inferir que, assim como ocorre na exegese da primeira parte do artigo 150, VI, d, da Constituição Federal, pormenorizada na seção anterior, os Ministros do Supremo Tribunal Federal respaldam-se na interpretação extensiva, com fundamento na finalidade da norma, para estabelecer o alcance material da expressão “jornal”.

3.3 O Supremo Tribunal Federal e a abrangência da expressão “periódicos”

O vocábulo “periódico” está definido no Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa como aquilo “que reaparece em intervalos regulares, que se repete em períodos mais ou menos iguais” ou, ainda, a “publicação (jornal, revista etc.) que aparece em intervalos fixos ou regulares e que conta com a contribuição de colaboradores diversos”¹⁵⁹. No que concerne à

¹⁵⁷ Agravo de instrumento de decisão que inadmitiu recurso extraordinário, interposto contra acórdão do 1º Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo, assim do: "IMPOSTO. SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. MUNICÍPIO DE CAMPINAS. EXERCÍCIO DE 1992. INCIDÊNCIA SOBRE SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO DE ENCARTES DE PUBLICIDADE DENTRO DE JORNAIS. INEXISTÊNCIA DA IMUNIDADE PREVISTA NO ARTIGO 150, VI, d, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ATIVIDADE PREVISTA NO ITEM 100, ART. 1º DO DECRETO-LEI Nº 406/68. TRIBUTO DEVIDO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL IMPROCEDENTES. RECURSO OFICIAL E VOLUNTÁRIOS PROVIDOS. "Alega a agravante que o acórdão recorrido violou os artigos 5º, II; 150, I, II VI, d; e 155, b, da Constituição Federal, ao julgar improcedente os embargos à execução fiscal e reconhecer a inexistência de imunidade tributária no serviço de distribuição de encartes publicitários dentro de jornais. Sobre a matéria, a 1ª Turma desta Corte, no julgamento do RE 213094, firmou entendimento contrário à pretensão da agravante: "TRIBUTÁRIO (Ilmar Galvão, DJ 15.10.99).

¹⁵⁸ ENCARTES DE PROPAGANDA DISTRIBUÍDOS COM JORNAIS E PERIÓDICOS. ISS. ART. 150, VI, d, DA CONSTITUIÇÃO. Veículo publicitário que, em face de sua natureza propagandística, de exclusiva índole comercial, não pode ser considerado como destinado à cultura e à educação, razão pela qual não está abrangido pela imunidade de impostos prevista no dispositivo constitucional sob referência, a qual, ademais, não se estenderia, de qualquer forma, às empresas por eles responsáveis, no que concerne à renda bruta auferida pelo serviço prestado e ao lucro líquido obtido. Recurso não conhecido." (Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 368.077 – São Paulo**. Relator: Min. Sepúlveda Pertence, 05 de outubro de 2004. DJ 28.10.2004. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=305418>>. Acesso em: 20 jul. 2019.).

¹⁵⁹ HOUAISS. **Dicionário Houaiss Online**. Disponível em <<https://houaiss.uol.com.br/pub/apps/www/v3-3/html/index.php#1>> Acesso em 15 ago. 2019.

imunidade prevista no artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal, são alcançadas por ela as revistas e os álbuns, editados com frequência ou não.

Conforme já explanado na primeira seção deste capítulo, é entendimento pacífico no Supremo, que não cabe ao intérprete ou aplicador da norma, fazer juízo de valor acerca do nível didático ou cultural propagado por livros, jornais ou periódicos, em virtude da ausência de qualquer ressalva feita pelo legislador constituinte, quanto a temática. Assim, não pode o hermeneuta restringir os tipos de periódicos que serão abarcados pela norma imunizadora, com base em uma valoração subjetiva, quando nem mesmo o texto constitucional estabeleceu tal limitação. Deve-se, no entanto, levar em consideração a finalidade dos periódicos, de maneira que estarão compreendidos, pela imunidade em tela, àqueles que difundirem conhecimento e cultura.

Destarte, quando não há difusão de conhecimento e cultura, não será cabível a imunidade tributária. Nesse sentido, o Egrégio Tribunal, tem entendido que não estão alcançados pela imunidade os periódicos de interesse interno de empresas, a exemplo dos calendários comerciais¹⁶⁰, uma vez que eles são produzidos com a finalidade de divulgar informações de interesse unicamente interno, das respectivas empresas, sem qualquer relação com a propagação da cultura, da educação ou da livre manifestação de pensamento. Por fim, cumpre ressaltar que as extintas listas telefônicas¹⁶¹ impressas, eram alcançadas pela norma imunizadora, pois, para o Suprema Corte, elas continham informações de inegável utilidade pública.

¹⁶⁰ ICM. OS CALENDARIOS COMERCIAIS, NÃO CONSTITUEM EM PERIODICOS PARA OS EFEITOS DA IMUNIDADE CONSTITUCIONAL ASSEGURADA PELO ART. 19, III, D, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, POIS NÃO SE DESTINAM A VEICULAR OU TRANSMITIR PENSAMENTOS E IDEIAS. RE NÃO CONHECIDO. (Supremo Tribunal Federal. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 83.633 – São Paulo**. Relator: Min. Cordeiro Guerra, 15 de dezembro de 1978. DJ 16.03.1978. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=181559>>. Acesso em: 18 ago. 2019.).

¹⁶¹ DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. DECISAO QUE NEGA LIMINARMENTE PROVIMENTO À APELAÇÃO CÍVEL. ISSQN INCIDENTE SOBRE SERVIÇO DE PUBLICIDADE VEICULADA EM LISTA TELEFÔNICA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 150, IV, 'D', DA CF/88. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STF. RECURSO DESPROVIDO. I. Ao contrário do que insiste em defender o Município, não se está diante de simples serviço de cobrança, que constitui hipótese de incidência tributária do ISSQN, mas sim, de publicidade veiculada em lista telefônica, atividade abrangida pela imunidade do art. 150, IV, "d", da CF/88, não havendo que se falar em fato impositivo do ISSQN. II. Segundo jurisprudência pacífica do STF, "...não estão excluídos da imunidade constitucional as publicações 'que cuidam de informações genéricas ou específicas, sem caráter noticioso, discursivo, literário, poético ou filosófico, mas de inegável utilidade pública, como é o caso das listas telefônicas' (STF 1.ª Turma, RE 134.071/SP, j. 15/09/1992, publ. DJ 30/10/1992, p. 19.516, rel. Min. Ilmar Galvão). III. Recurso desprovido. (ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Justiça do Espírito Santo. (4. Câmara Cível) **Agravo Interno 24970004412 – Espírito Santo 24970004412**. Relatora: Catharina Maria Novaes Bracellos, 15 de janeiro de 2008. Pub: 07.03.2008. Disponível em: <<https://tj-es.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/5031982/agravo-interno-arts-557-527-ii-cpc-rem-ex-officio-agt-24970004412>>. Acesso em: 15 ago. 2019.).

Assim como nos demais casos, para aferição da imunidade tributária relativa aos periódicos, o exegeta ampara-se em uma interpretação teleológica, visto que respeita a finalidade da norma, para fundamentar o entendimento pela propensão à interpretação extensiva acerca da matéria.

3.4 O Supremo Tribunal Federal e a abrangência da expressão “papel destinado à sua impressão”

Como já mencionado no capítulo anterior, a origem da vedação à cobrança de impostos sobre o “papel” remete à Constituição de 1946. Naquela época, entretanto, o que se tutelava era o papel destinado *exclusivamente* à impressão de livros, jornais e periódicos. O comando normativo da Lei Maior de 1946 não deixava dúvidas acerca da sua interpretação, pois o termo “exclusivamente” estabelecia que os hermeneutas se restringissem às situações previstas em lei.

A partir da Constituição de 1967, começaram a surgir dificuldades interpretativas, com a exclusão da expressão “exclusivamente”, em relação ao comando normativo que conferia imunidade ao papel. As dificuldades em tela permaneceram com a Carta Magna de 1988, a qual, na parte final da alínea *d*, do inciso VI, do artigo 150, prevê apenas a imunidade para o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, sem qualquer indicação de que o exegeta deve-se pautar em uma interpretação literal do dispositivo.

As dificuldades hermenêuticas motivaram ações no Supremo Tribunal Federal, a fim de que este, como intérprete máximo da Lei Maior, orientasse o modo de interpretação a ser utilizado em todo território nacional, nas situações cujo objeto seja a dúvida acerca da abrangência do termo “papel”.

A jurisprudências pátria, entretanto, nem sempre foi pacífica acerca da matéria. Por muito tempo predominou o entendimento segundo o qual a adoção do método de interpretação literal, associado ao tipo restritivo seria a mais adequado para a imunidade ora referida. Dessa forma, o Egrégio Tribunal negou¹⁶², por diversas vezes, a concessão da imunidade para insumos

¹⁶² CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. JORNAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. C.F., art. 150, VI, d. I. O Supremo Tribunal Federal decidiu que apenas os materiais relacionados com o papel (papel fotográfico, papel telefoto, filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, para imagens monocromáticas, papel fotográfico p/fotocomposição por laser) é que estão abrangidos pela imunidade tributária do art. 150, VI, d, da C.F. II. - Precedentes do STF: RREE 190.761-SP e 174.476-SP, Min. F. Rezek p/acórdão; RREE 203.859-SP e 204.234-RS, Min. M. Corrêa p/acórdão, Plenário, 11.12.96. Voto vencido do Min. C. Velloso, que entendia cabível a imunidade trib. em maior extensão. III. - Máquinas e aparelhos importados por empresa jornalística não estão abrangidos pela imunidade tributária inscrita no art. 150, VI, d, da C.F. RE 203.267-RS, Min. Velloso, Plenário, 11.12.96. IV. - R.E. conhecido e provido” (Supremo Tribunal Federal. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 206.127**. Relator: Min. Carlos Velloso, 25 de março de 1997. DJ 30.03.1997. Disponível em:

que não se encaixassem na definição de papel propriamente dito, embora fossem essenciais à edição e veiculação de livros, jornais e periódicos.

Vale ressaltar que a Suprema Corte ampliou o seu entendimento e abarca, quanto aos insumos abrangidos pela imunidade em questão, os materiais assimiláveis¹⁶³ ao papel. Tal mudança de entendimento foi objeto de súmula, editada pelo Supremo Tribunal Federal, a saber: Súmula 657, STF: “A imunidade prevista no art. 150, VI, *d*, da Constituição Federal abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos”. Ademais, para o Egrégio Tribunal, os materiais considerados assimiláveis ao papel são apenas aqueles correspondentes em sua natureza e materialidade. Dessa forma, as tintas¹⁶⁴ e demais

<<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/742634/recurso-extraordinario-re-206127-sp?ref=serp>>. Acesso em 11 de ago. de 2019.).

ICMS. INSUMOS PARA COMPOSIÇÃO DE JORNAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. Esta Corte já firmou o entendimento (a título exemplificativo, nos RREE 190.761, 174.476, 203.859, 204.234, 178.863 e 203.706) de que apenas os materiais relacionados com o papel - assim, papel fotográfico, inclusive para fotocomposição por laser, filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, para imagens monocromáticas e papel para telefoto - estão abrangidos pela imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, "d", da Constituição. - No caso, trata-se de filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, para imagens monocromáticas a ser utilizados no processo de confecção de jornal, razão por que o acórdão recorrido, por tê-los como não abrangidos pela referida imunidade, e, portanto, não imunes ao ICMS, divergiu da jurisprudência desta Corte. Recurso extraordinário conhecido e provido. (RE 289370 SP. Rel. Min. Moreira Alves. Julgado em: 10/04/2001). 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. (Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 324.600 – São Paulo**. Relatora: Min. Ellen Gracie, 03 de setembro de 2002. DJ 25.10.2002. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=351956>>. Acesso em: 13 ago. 2019.).

¹⁶³ AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMUNIDADE. IMPOSTOS. LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS. ART. 150, VI, "D", DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. INSUMOS. O Supremo Tribunal Federal fixou entendimento no sentido de que a garantia constitucional da imunidade tributária inserta no art. 150, VI, "d", da Constituição do Brasil, estende-se, exclusivamente - tratando-se de insumos destinados à impressão de livros, jornais e periódicos - a materiais que se mostrem assimiláveis ao papel, abrangendo, em consequência, para esse efeito, os filmes e papéis fotográficos. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento. (RE nº 497.028. AgR/MG. Rel. Min. Eros Grau).

I — O Supremo Tribunal Federal possui entendimento no sentido de que a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, *d*, da Constituição Federal deve ser interpretada restritivamente e que seu alcance, tratando-se de insumos destinados à impressão de livros, jornais e periódicos, estende-se, exclusivamente, a materiais que se mostrem assimiláveis ao papel, abrangendo, por consequência, os filmes e papéis fotográficos” (Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 504.615 – São Paulo**. Relator: Min. Ricardo Lewandowski, 03 de maio de 2011. DJe-094, div. 18.05.2011, pub. 19.05.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=623141>>. Acesso em: 18 ago. 2019.).

¹⁶⁴ Tributário. Imunidade do papel na impressão do jornal não estende à tinta. Precedentes do STF. Regimental não provido. (DJ de 19/12/2002). STF-T1, RE nº 216.857/RS, rel. min. Moreira Alves – “EMENTA: ICMS. Tinta para impressão de jornal. Não ocorrência de imunidade tributária. - Esta Corte já firmou o entendimento (a título exemplificativo, nos RREE 190.761, 174.476, 203.859, 204.234 e 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 para telefoto - estão abrangidos pela imunidade tributária prevista no artigo 150, VI "d", da Constituição. - No caso, trata-se de tinta de impressão de jornal, razão por que o acórdão recorrido, por não ter esse insumo como abrangido pela referida imunidade, e, portanto, não ser ele imune o ICMS, não divergiu da jurisprudência desta Corte. Recurso extraordinário não conhecido. (Supremo Tribunal Federal. (2. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 336.771-9**

insumos distintos da classificação apresentada, não estão abrangidos para imunidade tributária ora referida.

Em 2016, o Ministro Luiz Fux, ao relatar o RE 848.696, corroborou o entendimento apresentado e defendeu uma interpretação restritiva da matéria, ao afirmar que “a pretensão de estender a garantia constitucional da imunidade tributária, em infinito regresso, de modo a abarcar os insumos empregados na fabricação do papel, não encontra guarida na jurisprudência”¹⁶⁵. Entendimento, este, divergente do posicionamento adotado em 2011, pelo Supremo, sob a relatoria do Ministro Marco Aurélio, momento em que se defendeu uma interpretação teleológica da imunidade tributária de livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão, de maneira a compreender qualquer insumo e ferramenta indispensável à edição dos objetos citados.¹⁶⁶

Prevalece, por conseguinte, a interpretação restritiva do termo papel, com uma pequena ampliação para abarcar materiais assimiláveis em sua materialidade e natureza. Este entendimento, todavia, está longe de ser unânime entre os intérpretes do ordenamento pátrio e causam divergência em relação, por exemplo, as máquinas e aparelhos destinados à produção de livros, jornais e periódicos. Tema que será abordado separadamente, na próxima seção, em virtude de sua importância para as conclusões do objetivo do presente estudo.

3.5 O Supremo Tribunal Federal e as divergências nas interpretações acerca da (não) abrangência da imunidade tributária cultural ao maquinário necessário para a confecção de livros, jornais e periódicos

Vários são os insumos necessários para a confecção de livros, jornais ou periódicos, tais como: o papel, a tinta e a cola. A própria Constituição Federal conferiu expressamente

– **Rio de Janeiro**. Relator: Min. Nelson Jobim, 19 de novembro de 2002. DJ 19.12.2002. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=352011>>. Acesso em: 20 jul. 2019.).

¹⁶⁵ Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 848.696 – São Paulo**. Tributário. ICMS. Imunidade. Artigo 150, VI, ‘d’, da Constituição. Alcance. Insumos empregados na fabricação do papel destinado à confecção de livros. Impossibilidade. Caráter objetivo da garantia constitucional. Precedentes. Agravo Regimental Desprovido. Relator: Min. Luiz Fux, 26 de agosto de 2016. DJe-197 div. 14.09.2016, pub. 15.09.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11663569>>. Acesso em: 15 ago. 2019.

¹⁶⁶ IMUNIDADE. ‘LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E O PAPEL DESTINADO À SUA IMPRESSÃO’. ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA D, DA CARTA DA REPÚBLICA. INTELIGÊNCIA. A imunidade tributária relativa a livros, jornais e periódicos é ampla, total, apanhando produto, maquinário e insumos. A referência, no preceito, a papel é exemplificativa e não exaustiva. (Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Recurso Extraordinário 202.149 – Rio Grande do Sul**. Rel: Min. Menezes Direito, 26 de abril de 2011. Rel. para Acórdão: Min. Marco Aurélio. DJe-195, div. 10.10.2011, pub. 11.10.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=628466>>. Acesso em 10 ago. 2019.).

imunidade ao papel destinado as publicações desses objetos. Em interpretação acertada, a nosso ver, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula 657, já trabalhada alhures, em que ampliou, mesmo que de maneira tímida, o alcance material do vocábulo “papel”.

Há certa divergência, entretanto, nas interpretações do Egrégio Tribunal, no que concerne à abrangência da imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal, em relação aos materiais necessários para a produção de livros, jornais e periódicos, não previstos expressamente na Constituição. Na presente pesquisa, nos ateremos a controvérsia existente no tocante ao maquinário essencial para a confecção dos objetos em tela.

3.5.1 As interpretações acerca do objeto do Recurso Extraordinário 202.149

Em abril do ano de 2011, ao analisar o Recurso Extraordinário 202.149, interposto pela Fazenda Nacional, em face de acórdão proferido pela Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, a Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal interpretou, de maneira inédita, que a imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, *d*, da Constituição é ampla e abarca o maquinário e os insumos essenciais para a confecção de livros, jornais e periódicos. O Ministro Marco Aurélio foi o redator do seguinte acórdão.

CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Extraia-se da Constituição Federal, em interpretação teleológica e integrativa, a maior concretude possível. IMUNIDADE. “LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E O PAPEL DESTINADO À SUA IMPRESSÃO. ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA “D”, DA CARTA DA REPÚBLICA. INTELIGÊNCIA. A imunidade tributária relativa a livros, jornais e periódicos é ampla, total, apanhando produto, maquinário e insumos. A referência, no preceito, a papel é exemplificativa e não exaustiva.”¹⁶⁷

A interposição do recurso extraordinário supracitado foi motivada em virtude do inconformismo da União, representada pela Fazenda Nacional, em relação à decisão que conferia imunidade tributária sobre o desembaraço aduaneiro de peças sobressalentes para equipamento de preparo e acabamento de chapas de impressão *offset* para jornais. A relatoria era do Ministro Menezes Direito que entendeu por conhecer e prover o recurso. Ao iniciar seu voto, ressaltou a existência de precedentes em que, por reiteradas vezes, a Suprema Corte interpretou, a matéria em análise, de forma restritiva, conferindo extensão da imunidade

¹⁶⁷ Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Recurso Extraordinário 202.149 – Rio Grande do Sul**. Rel: Min. Menezes Direito, 26 de abril de 2011. Rel. para Acórdão: Min. Marco Aurélio. DJe-195, div. 10.10.2011, pub. 11.10.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=628466>>. Acesso em 10 ago. 2019.

somente aos insumos diretos. Preservando-se, deste modo, o princípio da segurança jurídica. O Ministro Ricardo Lewandowski acompanhou o voto do relator sem maiores acréscimos.

Entretanto, o Ministro Marco Aurélio pediu vênia para discordar do relator e apontar que sempre defendeu a interpretação teleológica, finalística e ampliativa da norma, em razão de o artigo 150, VI, *d*, da Constituição ter como fundamento a viabilização e a divulgação de ideias e a publicação menos onerosa de livros, jornais e periódicos. Acrescentando, ainda, que a referência a expressão “papel” é meramente exemplificativa e, dessa maneira, a imunidade tributária ora analisada abarca todos os insumos e ferramentas indispensáveis à edição dos objetos mencionados, inclusive as mercadorias destinadas à impressão de jornais, em razão da serventia dessas peças ser exclusivamente à impressão final dos produtos tutelados pela norma.

O Ministro Ayres Britto acompanhou o voto do Presidente da sessão, o Ministro Marco Aurélio, destacando que seu entendimento está pautado em uma interpretação finalística da norma. Assim, como as peças – objeto do recurso – possuem a exclusiva serventia de produção de jornais, elas estão abrangidas pela benesse da imunidade, de forma que, tal entendimento, representa a preservação do espírito da Constituição, qual seja: o favorecimento da leitura dos mencionados veículos de comunicação.

Com a votação empatada, o julgamento foi adiado a fim de aguardar o voto de desempate da Ministra Cármen Lúcia, ausente – justificadamente – na ocasião. Ao discorrer a respeito do seu voto, a Ministra alinhou-se à interpretação teleológica e ampliativa da norma, ressaltando que a imunidade em tela deve ser, também, um instrumento de estímulo à difusão da cultura e de informações, além do princípio da liberdade de imprensa – defendido pelos Ministros Marco Aurélio e Ayres Britto.

Outrossim, a Ministra Cármen Lúcia destacou a importância de os hermeneutas observarem as mudanças ocorridas na sociedade, pois, com o passar do tempo, surgiram novos insumos e novas condições para a apresentação e para a publicação da imprensa. Negou-se provimento, portanto, ao recurso extraordinário interposto pela União e surgiu o primeiro precedente que conferiu a benesse da imunidade tributária ao maquinário destinado à confecção de livros, jornais e periódicos.

A interpretação ampliativa, resultante no acórdão supracitado, representou uma importante novidade na jurisprudência pátria, uma vez que, por reiteradas vezes, como sustentou o Ministro Menezes Direito, o Supremo Tribunal Federal, interpretou a matéria restritivamente, abrangendo apenas o papel utilizado na confecção de livros, jornais e periódicos e os materiais assimiláveis quanto a sua natureza e materialidade, de acordo com a literalidade do artigo 150, VI, *d*, da Lei Maior e a Súmula 657, do STF.

Inconformada com a criação de tal precedente, a União, em agosto de 2013, opôs embargos de divergência, em face do acórdão proferido no RE 202.149, a fim de que fosse dado conhecimento e provimento ao recurso extraordinário, afirmando haver dissenso entre o acórdão objeto dos embargos, proferido pela colenda Primeira Turma da Suprema Corte e decisões emanadas pela colenda Segunda Turma, também, da Suprema Corte.

Em abril de 2015, os embargos foram conhecidos e providos, em decisão monocrática, pelo Ministro e Relator Celso de Mello, posteriormente à constatação de que a pretensão da empresa embargada não tinha concordância na jurisprudência pátria prevalecente. Ao julgar os presentes embargos, o relator ressaltou a preferência por uma interpretação finalística e ampliativa da norma, uma vez que entende ser a imunidade tributária um instrumento de extrema importância de ordem político-jurídica, destinada a preservar e assegurar valores conferidos constitucionalmente, como o a liberdade de manifestação de pensamento e de informação. Outrossim, o Relator também destaca que a norma da imunidade tributária não representa um fim em si mesmo, constituindo um fator de proteção do contribuinte contra as arbitrariedades do Estado e o impedimento da prática de eventuais excessos. Destacando assim, a interpretação teleológica da norma.

Entretanto, lembrou o Ministro Celso de Mello que, por diversas vezes, o Supremo Tribunal Federal, ao interpretar o alcance e a abrangência da imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, *d*, da Constituição, tem elegido a interpretação restritiva como a mais adequada, visto que exclui, da benesse da norma imunizadora, insumos e elementos outros que não estejam expressamente previstos ou que não se revelam assimiláveis ao papel.

Conclui o autor em conhecer e prover os embargos ora trabalhados, em virtude da ausência de concordância jurisprudencial em relação ao teor do acórdão proferido no RE 202.149. Assim, apesar de entender que a norma referente à imunidade tributária cultural deve ser interpretada de forma teleológica, finalística e ampliativa, o Relator, por respeito ao Princípio da Colegialidade, se ajustou aos precedentes prevalecentes na jurisprudência da Suprema Corte e julgou a causa conferindo interpretação gramatical e restritiva à norma.

Dez dias após a decisão que conheceu e proveu o RE 202.149, conferindo razão ao pleito inicial da União e a derrubada de importante precedente, foi interposto agravo regimental pela empresa contribuinte, a fim de derrubar a decisão monocrática, que conferiu interpretação restritiva à norma. No entanto, em sessão virtual, em junho de 2018, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, por maioria dos votos, acordou em negar provimento ao agravo regimental. Em agosto de 2018 o processo transitou em julgado. Prevaleceu na jurisprudência pátria,

portanto, o entendimento pela não abrangência da imunidade tributária do artigo 150, VI, *d*, da Constituição ao maquinário necessário para a confecção de livros, jornais e periódicos.

3.5.2 A divergência de entendimento da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal

A divergência acerca da melhor interpretação em relação a abrangência ou não dos insumos e maquinário destinados exclusivamente à produção dos objetos tutelados pelo artigo 150, VI, *d*, da Constituição voltou a merecer especial atenção no ano de 2016. Época em que duas decisões com entendimentos conflitantes foram proferidas pela Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, em um intervalo de três meses.

Em fevereiro de 2016, no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo 930.133, de relatoria do Ministro Edson Fachin interpretou-se a imunidade prevista no artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal, de forma ampliativa, com aprovação unânime, e em maio, do mesmo ano, no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 915.014, de relatoria do Ministro Roberto Barroso, norma imunizadora foi interpretada restritivamente.

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ABRANGÊNCIA. CHAPAS DE IMPRESSÃO. 1. Em relação à abrangência da regra imunizante, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que a norma prevista no artigo 150, VI, “d”, da Constituição Federal é ampla, abarcando, inclusive, maquinários e insumos, de maneira a cumprir a finalidade de promoção de cultura. 2. A fixação do alcance de norma constitucional não demanda o reexame do conjunto fático-probatório dos autos. 3. Agravo Regimental a que se nega provimento.¹⁶⁸

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS. ABRANGÊNCIA. INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. 1. O Supremo Tribunal vem se posicionando no sentido de que a imunidade tributária referida no art. 150, VI, “d”, da Carta deve ser interpretada restritivamente, não abrangendo todo e qualquer insumo ou ferramenta indispensável à edição de veículos de comunicação. 2. Agravo regimental a que se nega provimento.¹⁶⁹

Em relação ao primeiro caso, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região proferiu acórdão que prestigiava a hermenêutica restritiva da imunidade tributária e negou pleito acerca da não

¹⁶⁸ Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental em Recurso Extraordinário com Agravo 930.133 – São Paulo**. Rel. Min. Edson Fachin, 16 de fevereiro de 2016. DJe-038, div. 29.02.2016, pub. 01.03.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10374482>>. Acesso em: 19 ago. 2019.

¹⁶⁹ Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 915.014 – Sergipe**. Relator: Min. Roberto Barroso, 24 de maio de 2016. DJe-130, div. 22.06.2016, pub. 23.06.2016. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=309785316&ext=.pdf>>. Acesso em: 20 ago. 2019.

incidência de tributos em relação às chapas de impressão. A empresa contribuinte inconformada com tal decisão, interpôs recurso extraordinário, em novembro de 2015, o qual sustentava a necessidade de assegurar a abrangência, da imunidade em tela, às chapas de impressão. Este, foi inadmitido pela Vice-Presidência do TRF3, com base no entendimento de que a convergência pela interpretação restritiva das imunidades já é matéria pacificada na jurisprudência pátria. Outrossim, seria necessário um reexame de provas para auferir em que etapa de produção as chapas de impressão estão inseridas e a possibilidade de enquadrá-las no conceito de papel, o que é incabível em sede de recurso extraordinário, de acordo com a Súmula 279, da Suprema Corte.

Com a intenção de ter sua demanda atendida, a empresa contribuinte interpôs agravo em face da decisão que inadmitiu o recurso extraordinário supramencionado. O agravo foi distribuído ao Ministro Edson Fachin que, monocraticamente, entendeu ser a decisão, do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, contrária à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e, por conseguinte, foi dado provimento ao recurso extraordinário. A União recorreu e interpôs Agravo Regimental em Recurso Extraordinário com Agravo 930.133 em face da decisão monocrática referida, a fim de que fosse observada a interpretação restritiva para a matéria.

Tanto no relatório da decisão monocrática, quanto no relatório do colegiado, é possível perceber que a sustentação do Ministro Edson Fachin tem por base precedentes já superados ou que possuíam objeto diverso do constante na demanda principal – as chapas de impressão.¹⁷⁰

¹⁷⁰ Precedentes citados pelo Ministro Edson Fachin: “DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. IMUNIDADE. ART. 150, VI, “D”, DA LEI MAIOR. “LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E O PAPEL DESTINADO À SUA IMPRESSÃO”. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. REELABORAÇÃO DA MOLDURA FÁTICA. PROCEDIMENTO VEDADO NA INSTÂNCIA EXTRAORDINÁRIA. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 08.3.2012. O entendimento adotado pela Corte de origem, nos moldes do que assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no âmbito deste Supremo Tribunal Federal. Entender de modo diverso demandaria a reelaboração da moldura fática delineada no acórdão de origem, o que torna oblíqua e reflexa eventual ofensa, insuscetível, portanto, de viabilizar o conhecimento do recurso extraordinário. As razões do agravo regimental não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. Agravo regimental conhecido e não provido.” (Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 695.153 – Rio Grande do Norte**. Relatora: Min. Rosa Weber, 18 de novembro de 2014. DJe-236, div. 01.12.2014, pub. 02.12.2014. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7376289>>. Acesso em: 15 ago. 2019.) “IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ICMS. ART. 150 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INSUMOS DESTINADOS À IMPRESSÃO DE JORNAIS. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 190.761 e 174.476, reconheceu que a imunidade consagrada no art. 150, VI, d, da Constituição Federal, para os livros, jornais e periódicos, é de ser entendida como abrangente de qualquer material suscetível de ser assimilado ao papel utilizado no processo de impressão. Ausência de demonstração no sentido de que o material importado pela recorrente constituía produto que pudesse ser considerado papel de impressão. Questão, ademais, insuscetível de apreciação em sede de recurso extraordinário, por encontrar deslinde por via de reexame da prova produzida nos autos (Súmula 279). Recurso extraordinário não conhecido.” (Supremo Tribunal Federal.” (1. Turma). **Recurso Extraordinário 193.883 – São Paulo**. Relator: Min. Ilmar Galvão, 22 de abril de 1997. DJ 01.08.1997.

Um dos julgados citados, por exemplo, é o acórdão do RE 202.149, o qual teve entendimento superado desde abril de 2015, conforme analisado na subseção anterior. O colegiado não percebeu tal deslize presente na fundamentação da corrente adotada pelo relator e negou provimento ao agravo regimental em decisão unânime, sustentando, em fevereiro de 2016, a interpretação finalística e ampla acerca da abrangência da imunidade tributária relativa a livros, jornais e periódicos. De modo a abarcar maquinários e insumos e preservar, portanto, a finalidade de promoção da cultura.

Em maio de 2016, a mesma Primeira Turma que aprovou por unanimidade a interpretação finalística e ampla da norma tributária no mês de fevereiro, negou provimento ao Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 915.014, o qual demandava pelo reconhecimento da abrangência da benesse da norma imunizadora às máquinas e aos insumos utilizados na confecção de livros, jornais e periódicos. Os ministros acostaram-se ao voto do relator, Ministro Roberto Barroso, que sustentou a tese de que a orientação da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é pela interpretação restritiva da imunidade referida no artigo 150, VI, *d*, da Constituição, de maneira a não abranger maquinário e insumos.

As duas decisões expostas possuíam entendimentos conflitantes e foram proferidas pela mesma Turma do Supremo Tribunal Federal. Tal divergência só foi sanada em setembro de 2016, quando a União opôs Embargos Declaratórios no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo 930.133 (primeiro caso apresentado), apontando haver erro material em relação aos precedentes apresentados. O Ministro Fachin acolheu os embargos, afirmando ter ocorrido um erro de julgamento ao não se observar a jurisprudência dominante da norma.

Dessa forma, houve, mais uma vez, a preservação do entendimento de que deve ser realizada uma interpretação restritiva da norma. Os desenvolvimentos dos julgados, explorados na presente subseção, permitem observar que os ministros da Suprema Corte, quando estão diante de situações referentes à concessão da benesse da imunidade ao maquinário utilizado na confecção de livros, jornais e periódicos, optam pela interpretação restritiva da norma, a nosso

Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=233617>>. Acesso em 10 ago. 2019).

“CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Extraia-se da Constituição Federal, em interpretação teleológica e integrativa, a maior concretude possível. IMUNIDADE – “LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E O PAPEL DESTINADO À SUA IMPRESSÃO” – ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA “D”, DA CARTA DA REPÚBLICA – INTELIGÊNCIA. A imunidade tributária relativa a livros, jornais e periódicos é ampla, total, apanhando produto, maquinário e insumos. A referência, no preceito, a papel é exemplificativa e não exaustiva.” (Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Recurso Extraordinário 202.149 – Rio Grande do Sul**. Rel: Min. Menezes Direito, 26 de abril de 2011. Rel. para Acórdão: Min. Marco Aurélio. DJe-195, div. 10.10.2011, pub. 11.10.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=628466>>. Acesso em 10 ago. 2019).

ver, por preciosismo ao tradicionalismo, visto que sustentam, em várias ocasiões, a importância da observação a finalidade da norma.

3.5.3 A resistência da defesa a interpretação teleológica e extensiva da norma, prevista no artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal de 1988

A matéria analisada na presente seção está longe de ter entendimento uníssono entre os exegetas. A corrente de defesa da interpretação teleológica, finalística e ampla foi lembrada e reforçada em 2018, com a sustentação posta no Recurso Extraordinário com Agravo 1.100.204, de relatoria do Ministro Marco Aurélio.¹⁷¹ Esta corrente nos parece ter fundamentos mais preocupados com o real propósito do preceito estabelecido no artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal de 1988, qual seja: a promoção da educação, da cultura, da manifestação de pensamento e da informação.

Para a corrente ora analisada, em interpretação acertada, a nosso ver, o acesso à informação, previsto no artigo 5º, XIV¹⁷², da Lei Maior, deve ser abrangente, não se limitando ao acesso dos indivíduos às bases de dados. Em uma interpretação teleológica, como já trabalhado no primeiro capítulo da presente pesquisa, visa-se olhar a norma como um todo, sem isolar os dispositivos.¹⁷³ Afinal, todo direito posto tem uma razão de ser e, portanto, a norma não pode representar um fim em si mesmo.

Desse modo, é necessário analisar o artigo 150, VI, *d*, conjuntamente com o artigo 5º, XIV e com o artigo 220¹⁷⁴, todos da Carta Magna, para que seja possível alcançar o campo de maior eficácia dos dispositivos. Da mesma maneira, é preciso observar por completo o processo de confecção de livros, jornais e periódicos, não se limitando ao produto final, a fim de que seja possível viabilizar uma difusão eficaz de informações e sem maiores ônus.

Um dos defensores desta corrente é o Ministro Celso de Mello que, apesar de defender a interpretação finalística e ampliativa do preceito em tela, conclui em acolher a interpretação restritiva, conforme observado no primeiro tópico desta seção, apenas por um apego ao

¹⁷¹ Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário com Agravo 1.100.204 – São Paulo**. Rel. Min. Marco Aurélio, 01 de fevereiro de 2018. DJe-022, div. 06.02.2018, pub. 07.02.2018. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=313623058&text=.pdf>>. Acesso em: 20 ago. 2019.

¹⁷² Art. 5º [...] XIV - é assegurado a todos o acesso à informação e resguardado o sigilo da fonte, quando necessário ao exercício profissional.

¹⁷³ REALE, 2002, p. 290-291.

¹⁷⁴ 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.

tradicionalismo, no nosso entendimento. Conforme podemos perceber no trecho a seguir, de relatoria do supramencionado, nos Embargos Divergentes no Recurso Extraordinário 202.149:

Não desconheço que o postulado da imunidade consagrado pela Constituição da República, em favor dos livros, dos jornais, dos periódicos e do papel destinado à sua impressão (CF, art. 150, VI, “d”), reveste-se de **significativa importância de ordem político-jurídica, destinada a preservar e a assegurar o próprio exercício das liberdades de manifestação do pensamento e de informação jornalística, valores em função dos quais essa prerrogativa de índole constitucional foi conferida, instituída e assegurada.**

O instituto da imunidade tributária não constitui um fim em si mesmo. Antes, representa um poderoso fator de contenção do arbítrio do Estado, na medida em que esse postulado fundamental, ao inibir, constitucionalmente, o Poder Público no exercício de sua competência impositiva, impedindo-lhe a prática de eventuais excessos, prestigia, favorece e tutela o espaço em que florescem aquelas liberdades públicas.

Considero, por isso mesmo, que **o postulado da imunidade qualifica-se como instrumento de proteção constitucional vocacionado a preservar direitos fundamentais – como a liberdade de informar e o direito do cidadão de ser informado –, em ordem a evitar uma situação de perigosa submissão tributária das empresas jornalísticas (reais destinatárias dessa especial prerrogativa de ordem jurídica), ao poder impositivo do Estado.**

Ocorre, no entanto, tal como anteriormente assinalai, que o Supremo Tribunal Federal, ao interpretar o alcance e a abrangência da cláusula inscrita no art. 150, VI, “d”, da Constituição, firmou orientação a propósito da controvérsia ora em julgamento, no sentido de excluir, do âmbito do instituto da imunidade tributária, itens ou insumos outros, além dos expressamente referidos e daqueles que se revelam assimiláveis ao papel, procedendo a uma verdadeira interpretação restritiva do preceito constitucional em referência (RE 327.414-AgR/SP, Rel. Min. CELSO DE MELLO – RE 372.645-AgR/SP, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA – RE 495.385- - AgR/SP, Rel. Min. EROS GRAU – RE 504.615-AgR/SP, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI – RE 530.121-AgR/PR, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, v.g.):

[...]

Embora mantendo respeitosa divergência quanto a essa orientação, devo ajustar-me, no entanto, em atenção ao princípio da colegialidade, ao entendimento prevaletente nesta Suprema Corte a propósito do litígio em exame, procedendo, em consequência, na linha dessa diretriz jurisprudencial, ao julgamento da presente causa.¹⁷⁵ (grifos nossos)

Ademais, em crítica à interpretação literal e restritiva da norma, a corrente extensiva aponta que a interpretação gramatical “redundaria no esvaziamento da regra constitucional”, principalmente se considerado que a “impressão de livros, jornais e periódicos faz-se não apenas mediante o uso de papel em que são grafadas as matérias, mas a partir de uma gama de outros produtos”.¹⁷⁶ Outrossim, é fundamental ressaltar que a interpretação finalística da norma

¹⁷⁵ Supremo Tribunal Federal. **Embargos de Divergência no Recurso Extraordinário 202.149 – Rio Grande do Sul**. Relator: Min. Celso de Mello, 07 de abril de 2015. DJe-072, div. 16.04.2015, pub. 17.04.2015. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15329874349&ext=.pdf>> Acesso em: 10 ago. 2019.

¹⁷⁶ Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo 1.100.204**. Imunidade Tributária prevista no art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal. Interpretação ampla e irrestrita. Inviabilidade. Incidência Tributária Sobre Importação De Máquina Automática Grampeadeira. Possibilidade. Rel.

já foi acolhida pela Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, corroborando, dessa forma, a sua importância, segundo a ementa a seguir transcrita:

DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 150, VI, “D”, DA LEI MAIOR. REVISTA INFANTIL. DIFUSÃO DA INFORMAÇÃO E CULTURA. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. RECURSO MANEJADO EM 08.4.2016.

1. O entendimento adotado pela Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no âmbito deste Supremo Tribunal Federal, no sentido de que “a imunidade tributária sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão tem por escopo evitar embaraços ao exercício da liberdade de expressão intelectual, artística, científica e de comunicação, bem como facilitar o acesso da população à cultura, à informação e à educação” (RE 221.239/SP, Rel. Min. Ellen Gracie, Segunda Turma). 2. As razões do agravo regimental não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. 3. Agravo regimental conhecido e não provido.¹⁷⁷

Por fim, insta destacar que, para a corrente ora analisada, o não beneplácito da imunidade em tela ao maquinário e a insumos essenciais à fabricação de livros, jornais e periódicos pode representar uma verdadeira tributação indireta, uma vez que é sabido que, no Brasil, é comum o repasse dos custos dos impostos ao consumidor final, mesmo que se esteja diante de um tributo direto. A não abrangência da imunidade tributária cultural ao maquinário essencial à confecção dos produtos tutelados representa a inobservância de um dos fundamentos basilares para a origem de tal benesse: a menor oneração.

A interpretação teleológica e extensiva da norma contida no artigo 150, VI, *d*, da Lei Maior é necessária para o real cumprimento dos propósitos do preceito estudado no presente capítulo. Considerados tais propósitos, podemos concluir, por conseguinte, que a imunidade em tela, é basilar para o desenvolvimento da cultura, da educação, da democracia e da cidadania participativa e reivindicatória. Dar maior eficácia ao texto constitucional é fundamental, portanto, para o exercício pleno e eficaz do Estado Democrático de Direito.

Min. Marco Aurélio, 29 de maio de 2018. Rel. para o Acórdão: Min. Alexandre de Moraes. DJe-116, div. 12.06.2018. pub. 13.06.2018. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=15002276>>. Acesso em: 21 ago. 2019.

¹⁷⁷ Supremo Tribunal Federal. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 910.572 – São Paulo**. ICMS. Imunidade tributária. Art. 150, VI, “d”, da Lei Maior. Revista infantil. Difusão da informação e cultura. Consonância da decisão recorrida com a jurisprudência cristalizada no Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário que não merece trânsito. Recurso manejado em 08.4.2016. Relatora: Min. Rosa Weber, 31 de maio de 2016. DJ 14.06.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11146126>>. Acesso em: 21 ago. 2019.

4 CONCLUSÕES

A presente pesquisa surgiu a partir da ideia de analisar as decisões dos Ministros do Supremo Tribunal Federal com a finalidade de entender qual a metodologia utilizada por eles para decidir sobre o alcance material da norma relativa à imunidade tributária, em especial a que diz respeito aos livros, jornais, periódicos e ao papel destinado à sua impressão, e, consequentemente, observar possíveis contradições ou divergências existentes entre as decisões.

Na tentativa de compreender tais questões, no primeiro capítulo, ressaltamos a importância da hermenêutica jurídica e da interpretação para a aplicação plena e eficaz da norma. Desse modo, concluímos que a Hermenêutica Jurídica surge enquanto uma necessidade de conferir sentido a tais preceitos, uma vez que o objetivo do exegeta é buscar o possível significado da palavra, com a decodificação dos valores que foram positivados pela *mens legis*, adequando a aplicação a cada situação. Já a atividade interpretativa consiste em compreender os fins sociais da lei em sua plenitude, com a finalidade de indicar o sentido para cada um dos seus dispositivos.

Ademais, discorreremos acerca da necessidade de todas as normas serem interpretadas, assim como sobre o dever do intérprete do Direito em observar o caráter dinâmico da norma e preservar os valores protegidos com a sua criação, uma vez que o preceito normativo não representa um fim em si mesmo.

Após as constatações a respeito da importância da interpretação e do papel do intérprete, passamos a analisar, no segundo capítulo, as normas da imunidade tributária, posto que o nosso objetivo foi apontar possíveis contradições e divergências entre os entendimentos dos Ministros da Suprema Corte, através do exame de alguns julgados referentes a matéria.

É sabido que as Constituições compreendem um conjunto de normas com a função de tutelar valores que são caros à sociedade a fim de possibilitar a convivência harmônica entre os indivíduos a elas submetidos. Entre as normas constitucionais estão os preceitos concernentes à imunidade tributária. Vimos que, para a doutrina majoritária, a imunidade tributária trata-se de uma limitação ao poder de tributar dos entes federativos, com a criação de um obstáculo, capaz de limitar a competência outorgada aos entes federativos. De modo que, o constituinte, com o objetivo de tutelar valores constitucionais importantes, tais como o acesso à informação, à liberdade de expressão, à liberdade religiosa etc., retira determinadas situações do campo tributável.

Diante dos julgados apresentados no segundo capítulo e pormenorizados no terceiro capítulo nos parece mais apropriado concluir pela utilização do método de interpretação teleológico para identificação do real alcance da norma imunizadora. Posto que, conforme explanado na primeira seção, a interpretação teleológica visa analisar a norma como um todo, sem isolar os dispositivos e defende a ideia de que as normas jurídicas possuem finalidades próprias, tendo consciência da importância do intérprete na elaboração do sentido real da norma.

Outrossim, cumpre lembrar que o caráter constitucional da imunidade lhe confere a necessidade de a interpretação ocorrer não apenas por intermédio das normas gerais da Hermenêutica, mas também objetivando à máxima realização das regras constitucionais, em sua unidade e com a tutela dos valores e das finalidades inseridos na Constituição, conforme foi visto na seção inicial deste estudo.

Ademais, o exame realizado no segundo capítulo, sobre as particularidades da imunidade tributária, permite-nos concluir que, a norma prevista no artigo 150, VI, *d*, da Constituição, tem como fundamento a promoção da liberdade de expressão, de informação e a maior difusão de ideias, de pensamentos, da cultura e da educação, proporcionadas através do barateamento dos custos para produção e distribuição de livros, jornais e periódicos, decorrente da retirada de impostos incidentes sobre eles. Assim, a finalidade da imunidade tributária cultural é a proteção de direitos fundamentais ao exercício da democracia.

Após o aprofundamento em relação aos apontamentos feitos pela doutrina acerca da matéria, partimos, então, à análise das decisões do Supremo Tribunal Federal, intérprete máximo da Constituição, realizada no último capítulo. Estas, somadas às questões doutrinárias expostas, nos possibilitou perceber a relação entre as características do instituto da imunidade e da interpretação normativa, bem como a reiteração da jurisprudência em destacar a necessidade de observar a finalidade a qual a norma foi posta.

Assim, constatamos que, os exegetas, ao atribuírem o alcance material dos vocábulos “livro”, “jornal” e “periódico”, contidos na alínea *d*, do inciso VI, do artigo 150, da Carta Magna, defendem uma interpretação teleológica e extensiva da norma. Ressaltam, ainda, a necessidade de sejam preservadas as finalidades do preceito normativo. Entretanto, ao sustentarem o alcance material do vocábulo “papel destinado à sua impressão” as conclusões dos intérpretes apresentam divergências.

A jurisprudência pátria, portanto, ao analisar a abrangência da expressão “papel destinado à sua impressão”, sustenta a interpretação restritiva, com uma pequena ampliação, do termo ora analisado, para abarcar materiais assimiláveis em sua materialidade e natureza.

Conforme verificamos através da edição da Súmula 657, do Supremo Tribunal Federal. Vimos que este entendimento, todavia, está longe de ser unânime entre os intérpretes do ordenamento brasileiro, principalmente em relação as máquinas e aparelhos destinados à produção de livros, jornais e periódicos.

Dessa forma, inferimos que, no ano de 2011, ao julgar o Recurso Extraordinário 202.149, a Suprema Corte entendeu que a imunidade tributária cultural é ampla e abarca o maquinário e os insumos essenciais para a confecção de livros, jornais e periódicos. Tal sustentação ocorreu em defesa da preservação do espírito da Constituição, qual seja: o favorecimento da leitura dos livros, jornais e periódicos.

Contudo, no decorrer da análise do recurso supracitado, constatamos que o precedente, apesar de importante, foi derrubado em 2015, em uma decisão do Ministro Celso de Mello que, embora defenda a interpretação finalística e ampliativa norma, optou em acolher a interpretação restritiva, apenas porque é o entendimento que tem prevalecido na jurisprudência. Assim, verificamos e concluímos, na terceira seção do presente trabalho, que o citado Ministro não concorda - com a teoria que versa sobre a aplicação da interpretação gramatical e restritiva da norma, contida no artigo 150, VI, *d*, da Constituição – e ressalta a importância de uma interpretação finalística e ampla neste caso, porém profere decisões contrárias ao que compreende ser a aplicação mais eficaz, apenas por um apego ao tradicionalismo.

Outrossim, ainda no terceiro capítulo, examinamos duas decisões conflitantes sobre a mesma matéria, realizadas pela Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, em um intervalo três meses. Assim, observamos que em fevereiro de 2016 interpretou-se, a imunidade tributária cultural, de forma teleológica e ampliativa e em maio, do mesmo ano, restritivamente. Ao examinar os julgados, verificamos a carência de zelo dos intérpretes, no tocante a conferir aplicação eficaz a norma, com a preservação dos valores por ela tutelados.

Constatou-se, portanto, que os Ministros da Suprema Corte apenas reproduzem as conclusões já existentes acerca do tema, sem observar se estas compreendem os fins sociais do preceito em sua plenitude. Assim, verificamos que, quando a Suprema Corte está diante de situações referentes à concessão da benesse da imunidade ao maquinário utilizado na confecção de livros, jornais e periódicos, opta pela interpretação restritiva da norma, pois este é o entendimento jurisprudencial.

Entretanto, para nós, a corrente que defende a interpretação teleológica e ampliativa da norma é a mais adequada, quando estamos diante de uma norma imunizadora, uma vez que ela nos parece ter fundamentos mais preocupados com o real propósito do preceito estabelecido no

artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal de 1988, qual seja: a promoção da educação, da cultura, da manifestação de pensamento e da informação.

O presente estudo permite concluir e defender que as normas devem ser vistas como um todo e integradas a outros preceitos constitucionais, para que seja possível a sua aplicação plena, bem como a preservação dos valores por ela tutelados. Entretanto, conforme foi observado na terceira e última seção, quando estamos diante da norma que confere imunidade tributária aos livros, jornais, periódicos e ao papel destinado à sua impressão, os Ministros do Egrégio Tribunal possuem entendimentos conflitantes, uma vez que ora defendem a importância da interpretação finalística e ampla da norma, ora sustentam a aplicação da interpretação gramatical e restritiva da norma, mesmo que o propósito do preceito analisado não esteja sendo preservado, como ocorre com a interpretação acerca do alcance material do vocábulo “papel”.

Sustentamos, por fim, que a interpretação teleológica e extensiva da norma contida no artigo 150, VI, *d*, da Lei Maior, em relação a abrangência da expressão “papel destinado à sua impressão” é necessária para a obtenção da maior eficácia possível dos princípios que a norma pretende tutelar. A não observação de tais propósitos acarreta o desrespeito a valores fundamentais a todos os cidadãos e basilares para o pleno funcionamento do Estado Democrático de Direito, quais sejam: o desenvolvimento da cultura, da educação, da democracia e da cidadania participativa e reivindicatória.

As conclusões deste estudo são de extrema importância e ultrapassam a seara da imunidade tributária, pois a falta de zelo, a inércia e o apego ao tradicionalismo, dos Ministros, - ao julgarem situações que interferem nos direitos dos cidadãos e constatarem que os valores tutelados pela norma constitucional não estão sendo preservados – desaguam na crassa e, infelizmente, comum violação ao espírito da Constituição.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 12 ed. rev. atual. e ampl. Salvador: JusPodivm, 2018.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito Tributário Brasileiro**. 14 ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 16 jul. 2019.

BRASIL. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República [2007]. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm> Acesso em: 17 jul. 2019.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e teoria da Constituição**. 6 ed. Coimbra: Almedina, 1993.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 29 ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 16 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Justiça do Espírito Santo. (4. Câmara Cível) **Agravo Interno 24970004412 – Espírito Santo 24970004412**. Direito Tributário. Decisão que nega liminarmente provimento à Apelação Cível. ISSQN incidente sobre serviço de publicidade veiculado em lista telefônica. Imunidade Tributária. Art. 150, VI, “d”, da CF/88. Jurisprudência Pacífica do STF. Recurso desprovido. Relatora: Catharina Maria Novaes Bracellos, 15 de janeiro de 2008. Pub: 07.03.2008. Disponível em: <<https://tjes.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/5031982/agravo-interno-arts-557-527-ii-cpc-rem-ex-officio-agt-24970004412>>. Acesso em: 15 ago. 2019.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. **Introdução ao Estudo do Direito: técnica, decisão, dominação**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HOUAISS. **Dicionário Houaiss Online**. Disponível em <<https://houaiss.uol.com.br/pub/apps/www/v3-3/html/index.php#1>>. Acesso em 13 ago. 2019.

MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e aplicação do direito**. 9 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

MELLO, Marco Aurélio. Questões Jurídicas Na Era Digital – O Supremo e a Controvertida Imunidade Tributária do “Livro Eletrônico”. **Improving Public Policies in a Digital World – IMODEV**. 2015. Disponível em <<http://ojs.imodev.org/index.php/RIDDN/article/view/147/208>>. Acesso em: 15 ago. 2019.

NASCIMENTO, Carlos Valder do (org.). **Interpretação no Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Imunidades contra impostos na Constituição anterior e sua disciplina mais completa na Constituição de 1988**. 2 ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 1992.

OLIVEIRA, J. M. Leoni Lopes de. **Introdução ao Direito**. 2 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 9 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**. 27 ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SILVA, Alexandre Alberto Teodoro da. Avaliação Concreta da Interpretação no Direito Tributário. In: **Revista Jurídica da Faculdade de Direito de Franca**. Vol. 1, n. 1, 2008. Disponível em <<http://www.revista.direitofranca.br/index.php/refdf/article/view/36>>. Acesso em: 23 jun. 2019.

SOUSA, Rainer Gonçalves. Origem dos livros. **História do mundo**. Disponível em: <<https://www.historiadomundo.com.br/curiosidades/origem-dos-livros.htm>>. Acesso em: 12 ago. 2019.

STELMACH, Jerzy; BROZEK, Bartosz. **Methods of legal reasoning**. Dordrecht: Springer, 2006. Disponível em: <<https://link.springer.com/book/10.1007/1-4020-4939-0>>. Acesso em: 24 jun. 2019.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Agravo de Instrumento 641.746 – São Paulo**. Tributário. Imposto sobre circulação de mercadorias e serviço. 1. Imunidade: Art. 150, inc. VI, alínea “d”, da Constituição da República. Atlas, mapas, guias e plantas. Precedentes. Repasse de imposto ao consumidor final: impossibilidade do reexame de provas. Súmula 279 do Supremo Tribunal Federal. Agravo ao qual se nega seguimento. Relatora: Min. Cármen Lúcia, 22 de agosto de 2008. DJe-169, div. 08.09.2008, pub. 09.09.2008. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14770956/agravo-de-instrumento-ai-641746-sp-stf?ref=serp>>. Acesso em: 15 ago. 2019.

_____. **Agravo de Instrumento 807.630 – São Paulo**. Relator: Min. Joaquim Barbosa, 13 de agosto de 2012. DJe-165, div. 21.08.2012, pub. 22.08.2012. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22294420/agravo-de-instrumento-ai-807630-sp-stf?ref=serp>>. Acesso em: 13 ago. 2019.

_____. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo 1.100.204.** Imunidade Tributária prevista no art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal. Interpretação ampla e irrestrita. Inviabilidade. Incidência Tributária Sobre Importação De Máquina Automática Grampeadeira. Possibilidade. Rel. Min. Marco Aurélio, 29 de maio de 2018. Rel. para o Acórdão: Min. Alexandre de Moraes. DJe-116, div. 12.06.2018. pub. 13.06.2018. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=15002276>>. Acesso em: 21 ago. 2019.

_____. **Embargos de Divergência no Recurso Extraordinário 202.149 – Rio Grande do Sul.** Relator: Min. Celso de Mello, 07 de abril de 2015. DJe-072, div. 16.04.2015, pub. 17.04.2015. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15329874349&ext=.pdf>>. Acesso em: 10 ago. 2019.

_____. **Recurso Extraordinário 199.183 – São Paulo.** Imunidade. Listas telefônicas. Anúncio e Publicidade. O fato de as edições das listas telefônicas veicularem anúncios e publicidade não afasta o benefício constitucional da imunidade. A inserção visa a permitir a divulgação das informações necessárias ao serviço público a custo zero para os assinantes, consubstanciando acessório que segue a sorte do principal. Relator: Min. Marco Aurélio, 17.04.1998. DJ 12.06.1998.

_____. **Recurso Extraordinário 453.670 – Bahia.** Imunidade – Alcance – Artigo 150, inciso VI, alínea d, da Constituição Federal – Distribuição de Livros – Imposto sobre Serviços – Precedentes – Negativa de seguimento. Relator: Min. Marco Aurélio, 27 de junho de 2005. DJ 10.08.2005. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14789584/recurso-extraordinario-re-453670-ba-stf?ref=serp>>. Acesso em: 12 ago. 2019.

_____. **Recurso Extraordinário 471.022 – Rio Grande do Sul.** Relator: Min. Carlos Britto, 29 de outubro de 2008. DJ 21.11.08. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14769060/recurso-extraordinario-re-471022-rs-stf?ref=serp>>. Acesso em 10 ago. 2019.

_____. **Súmula nº 657.** A imunidade prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal [2003]. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumula&pagina=sumula_601_700>. Acesso em: 18 ago. 2019.

_____. (Tribunal Pleno). **Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Extraordinário 202.149 – Rio Grande do Sul.** Pressupostos formais de sua utilização – jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que se consolidou, posteriormente, em sentido oposto ao do acórdão embargado – divergência de teses configurada – considerações em torno do significado e alcance do instituto da imunidade tributária (CF, art. 150, VI, “d”) – limitação constitucional ao poder de tributar – interpretação restritiva do preceito em referência (precedentes) – admissibilidade dos embargos de divergência – sucumbência recursal (CPC, art. 85, § 11) – não decretação, no caso, ante a inadmissibilidade de condenação em verba honorária, por tratar-se de processo de mandado de segurança (súmula 512/STF e lei nº 12.016/2009, art. 25) – Recurso de Agravo Improvido. Relator: Min. Celso de Mello, 04 de junho de 2018. DJe-123, div. 20.06.2018, pub. 21.06.2018. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=15080727>>. Acesso em: 15 ago. 2019.

_____. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 87.049 – São Paulo**. Jornais e Periódicos - I.S.S. - Imunidade Tributária (Exegese Do Art. 19, III, “d”, da Ec. n. 1/1969). A Imunidade Estabelecida Na Constituição E Ampla, Abrangendo Os Serviços Prestados Pela Empresa Jornalística na transmissão de anúncios e de propaganda. Recurso Extraordinário Não Conhecido. Relator: Min. Xavier de Albuquerque, 13 de abril de 1978. DJ 01.09.1978. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=181029>>. Acesso em: 12 ago. 2019.

_____. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 330.817 – Rio de Janeiro**. Repercussão geral. Tributário. Imunidade objetiva constante do art. 150, VI, d, da CF/88. Teleologia multifacetada. Aplicabilidade. Livro eletrônico ou digital. Suportes. Interpretação evolutiva. Avanços tecnológicos, sociais e culturais. Projeção. Aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou e-readers). Relator: Min. Dias Toffoli, 8 de março de 2017. DJe-195, div. 30.08.2017, pub. 31.08.2017. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13501630>>. Acesso em: 03 jul. 2019.

_____. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 325.822 – São Paulo**. 2. Imunidade tributária de templos de qualquer culto. Vedação de instituição de impostos sobre o patrimônio, renda e serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades. Artigo 150, VI, ‘b’ e § 4º, da Constituição. 3. Instituição religiosa. IPTU sobre imóveis de sua propriedade que se encontram alugados. 4. A imunidade prevista no art. 150, VI, ‘b’, CF, deve abranger não somente os prédios destinados ao culto, mas, também, o patrimônio, a renda e os serviços ‘relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas’. 5. O § 4º do dispositivo constitucional serve de vetor interpretativo das alíneas ‘b’ e ‘c’ do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal. Equiparação entre as hipóteses das alíneas referidas. 6. Recurso Extraordinário provido. Relator: Min. Ilmar Galvão, 18 de dezembro de 2002. DJ 14.05.2004. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=260872>>. Acesso em 02 ago. 2019.

_____. (Tribunal Pleno). **Recurso Extraordinário 578.562 – Bahia**. Constitucional. Imunidade tributária. IPTU. Artigo 150, vi, "b", CF/88. Cemitério. Extensão de entidade de cunho religioso. 1. Os cemitérios que consubstanciam extensões de entidades de cunho religioso estão abrangidos pela garantia contemplada no artigo 150 da Constituição do Brasil. Impossibilidade da incidência de IPTU em relação a eles. 2. A imunidade aos tributos de que gozam os templos de qualquer culto é projetada a partir da interpretação da totalidade que o texto da Constituição é, sobretudo do disposto nos artigos 5º, VI, 19, I e 150, VI, "b". 3. As áreas da incidência e da imunidade tributária são antípodas. Recurso extraordinário provido. Relator: Min. Eros Grau, 21 de maio de 2008. DJe-172, div. 11.09.2008, pub. 12.09.2008. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=547393>>. Acesso em 02 ago. 2019.

_____. (Tribunal Pleno). **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 627.051 – Pernambuco**. Tributário. Imunidade recíproca. Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos.

Empresa Pública prestadora de serviços públicos. ICMS. Incidência. Transporte de bens e mercadorias sob o regime de concorrência. Existência de repercussão geral. Relator: Min. Dias Toffoli, 26 de maio de 2011. DJe-115, div. 15.06.2011, pub. 16.06.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=624202>>. Acesso em: 08 jul. 2019.

_____. (Tribunal Pleno). **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 636.941 – Rio Grande do Sul**. PIS. Imunidade tributária. Entidades filantrópicas. Relevância do tema. Repercussão geral reconhecida. Apresenta repercussão geral recurso extraordinário que verse sobre imunidade tributária das entidades filantrópicas em relação à contribuição para o PIS. Relator: Min. Luiz Fux, 16 de junho de 2011. DJe-179, div. 16.09.2011, pub. 19.09.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=627592>>. Acesso em: 24 jul. 2019.

_____. (1. Turma). **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 368.077 – São Paulo**. ISS: incidência sobre serviços de distribuição de encartes de propaganda de terceiros por jornais e periódicos: inexistência da imunidade prevista no artigo 150, VI, d, da Constituição: precedente (RE 213.094, Galvão, DJ 15.10.99). Relator: Min. Sepúlveda Pertence, 05 de outubro de 2004. DJ 28.10.2004. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=305418>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

_____. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo 928.575 – São Paulo**. Tributário. Imunidade. Art. 150, VI, Da CF. Abrangência dos impostos. impossibilidade de aplicação às contribuições. Agravo regimental desprovido. Relator: Min. Luiz Fux, 15 de março de 2016. DJe-065, div. 07.04.2016, public. 08.04.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10676591>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

_____. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo 930.133 – São Paulo**. Direito tributário. Imunidade tributária. Abrangência. Chapas de impressão. Rel. Min. Edson Fachin, 16 de fevereiro de 2016. DJe-038, div. 29.02.2016, pub. 01.03.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10374482>>. Acesso em: 19 ago. 2019.

_____. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 324.600 – São Paulo**. 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. Relatora: Min. Ellen Gracie, 03 de setembro de 2002. DJ 25.10.2002. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=351956>>. Acesso em: 13 ago. 2019.

_____. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 504.615 – São Paulo**. Tributário. Imunidade tributária do art. 150, VI, "d", da CF. Abrangência. IPMF. Impossibilidade. Interpretação restritiva. Agravo improvido. Relator: Min. Ricardo Lewandowski, 03 de maio de 2011. DJe-094, div. 18.05.2011, pub. 19.05.2011. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=623141>>. Acesso em: 28 jul. 2019.

_____. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 530.121 – Paraná.** Tributário. Iss. Imunidade tributária. Art. 150, VI, *d*, da CF. Serviços de distribuição, transporte ou entrega de livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão. Abrangência. Impossibilidade. Interpretação restritiva. Agravo improvido. Relator: Min. Ricardo Lewandowski, 09 de novembro de 2011. DJe-058, div. 28.03.2011, pub. 29.03.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=621162>>. Acesso em 20 jul. 2019.

_____. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 695.153 – Rio Grande do Norte.** Direito Tributário. ICMS. Imunidade. Art. 150, VI, “d”, da Lei Maior. “livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão”. Consonância da decisão recorrida com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário que não merece trânsito. Reelaboração da moldura fática. Procedimento vedado na instância extraordinária. Acórdão recorrido publicado em 08.3.2012. Relatora: Min. Rosa Weber, 18 de novembro de 2014. DJe-236, div. 01.12.2014, pub. 02.12.2014. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7376289>>. Acesso em: 15 ago. 2019.

_____. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 794.285 – Rio de Janeiro.** Tributário. Edição listas telefônicas. Imunidade tributária. Precedentes. Agravo regimental desprovido. Relator: Min. Luiz Fux, 24 de maio de 2016. DJe-119, div. 09.06.2016, pub. 10.06.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11139896>>. Acesso em: 12 jul. 2019.

_____. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 848.696 – São Paulo.** Tributário. ICMS. Imunidade. Artigo 150, VI, “d”, da Constituição. Alcance. Insumos empregados na fabricação do papel destinado à confecção de livros. Impossibilidade. Caráter objetivo da garantia constitucional. Precedentes. Agravo Regimental Desprovido. Relator: Min. Luiz Fux, 26 de agosto de 2016. DJe-197 div. 14.09.2016, pub. 15.09.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11663569>>. Acesso em: 15 ago. 2019.

_____. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 910.572 – São Paulo.** ICMS. Imunidade tributária. Art. 150, VI, “d”, da Lei Maior. Revista infantil. Difusão da informação e cultura. Consonância da decisão recorrida com a jurisprudência cristalizada no Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário que não merece trânsito. Recurso manejado em 08.4.2016. Relatora: Min. Rosa Weber, 31 de maio de 2016. DJ 14.06.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11146126>>. Acesso em: 21 ago. 2019.

_____. (1. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 915.014 – Sergipe.** Direito Tributário. Imunidade Tributária. Livros, Jornais e Periódicos. Abrangência. Insumos utilizados na produção. Interpretação Restritiva. Relator: Min. Roberto Barroso, 24 de maio de 2016. DJe-130, div. 22.06.2016, pub. 23.06.2016. Disponível em:

<<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=309785316&ext=.pdf>>. Acesso em: 20 ago. 2019.

_____. (1. Turma). **Recurso Extraordinário 134.017 – São Paulo**. Tributário. Município de São Paulo. Exigência de Imposto Sobre Serviços (ISS) sobre a editoração, comercialização, produção industrial e distribuição de listas telefônicas. Inquinada ofensa ao art. 19, III, “d”, da Carta de 1969. Relator: Min. Ilmar Galvão, 15 de setembro de 1992. DJ 30.10.1992. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=207714>>. Acesso em: 05 ago. 2019.

_____. (1. Turma). **Recurso Extraordinário 179.893 – São Paulo**. Álbum de figurinha. Imunidade tributária. art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal. Precedentes da Suprema Corte. Relator: Min. Menezes Direito, 15 de abril de 2008. DJe-097, div. 29.05.2008, pub. 30.05.2008. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=530461>>. Acesso em: 19 jul. 2019.

_____. (1. Turma). **Recurso Extraordinário 193.883 – São Paulo**. Imunidade Tributária. ICMS. Art. 150 da Constituição Federal. Insumos destinados à impressão de jornais. Relator: Min. Ilmar Galvão, 22 de abril de 1997. DJ 01.08.1997. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=233617>>. Acesso em 10 ago. 2019.

_____. (1 Turma). **Recurso Extraordinário 201.149 – Rio Grande do Sul**. Constituição Federal. Extraia-se da constituição federal, em interpretação teleológica e integrativa, a maior concretude possível. Imunidade – “livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão” – artigo 150, inciso VI, alínea “d”, da Carta da República – inteligência. Relator: Min. Menezes Direito, 26 de abril de 2011. Relator para Acórdão: Min. Marco Aurélio, 26 de abril de 2011. DJe-195, div. 10.10.2011, pub. 11.10.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=628466>>. Acesso em: 10 ago. 2019.

_____. (1 Turma). **Recurso Extraordinário 202.149 – Rio Grande do Sul**. Constituição Federal. Extraia-se da Constituição Federal, em interpretação teleológica e integrativa, a maior concretude possível. Imunidade – “livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão” – artigo 150, inciso VI, alínea “d”, da Carta da República – inteligência. A imunidade tributária relativa a livros, jornais e periódicos é ampla, total, apanhando produto, maquinário e insumos. A referência, no preceito, a papel é exemplificativa e não exaustiva. Rel: Min. Menezes Direito, 26 de abril de 2011. Rel. para Acórdão: Min. Marco Aurélio. DJe-195, div. 10.10.2011, pub. 11.10.2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=628466>>. Acesso em 10 ago. 2019).

_____. (1. Turma). **Recurso Extraordinário 230.782 – São Paulo**. Tributário. ISS. Imunidade. Serviços de composição gráfica. Art. 150, VI, d, da Constituição Federal. Relator: Min. Ilmar Galvão, 13 de junho de 2000. DJ 10.11.2000. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=253467>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

_____. (1. Turma). **Recurso Extraordinário com Agravo 1.100.204 – São Paulo**. Rel. Min. Marco Aurélio, 01 de fevereiro de 2018. DJe-022, div. 06.02.2018, pub. 07.02.2018. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=313623058&ext=.pdf>>. Acesso em: 20 ago. 2019.

_____. (2. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 336.771-9 – Rio de Janeiro**. Tributário. Imunidade do papel na impressão do jornal não estende à tintas. Precedentes do STF. Regimental não provido. Relator: Min. Nelson Jobim, 19 de novembro de 2002. DJ 19.12.2002. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=352011>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

_____. (2. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 923.607 – Paraná**. Tributário. Imunidade tributária. PIS e COFINS. Faturamento. Inaplicabilidade. Relator: Min. Dias Toffoli, 15 de março de 2016. DJe-085, div. 29.04.2016, pub. 02.05.2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10842457>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

_____. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 83.633 – São Paulo**. ICM. OS CALENDARIOS COMERCIAIS, NÃO CONSTITUEM EM PERIODICOS PARA OS EFEITOS DA IMUNIDADE CONSTITUCIONAL ASSEGURADA PELO ART. 19, III, D, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, POIS NÃO SE DESTINAM A VEICULAR OU TRANSMITIR PENSAMENTOS E IDEIAS. RE NÃO CONHECIDO. Relator: Min. Cordeiro Guerra, 15 de dezembro de 1978. DJ 16.03.1978. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=181559>>. Acesso em: 18 ago. 2019.

_____. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 91.662 – São Paulo**. Tributário. Imposto sobre serviços. Não incide sobre anúncios e publicidade em jornal. Precedente: RE 87.049, Pleno de 13.04.78, RTJ 87/608. Relator: Min. Dercio Miranda, 04 de novembro de 1980. DJ 28.11.1980. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=185259>>. Acesso em: 15 ago. 2019.

_____. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 183.403 – São Paulo**. Imunidade - impostos - livros, jornais, periódicos e papel destinado à impressão - apostilas. O preceito da alínea "d" do inciso VI do artigo 150 da Carta da República alcança as chamadas apostilas, veículo de transmissão de cultura simplificado. Relator: Min. Marco Aurélio, 07 de novembro de 2000. DJ 04.05.2001. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=227327>>. Acesso em: 08 ago. 2019.

_____. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 206.127**. Constitucional. Tributário. Jornal. Imunidade Tributária. C.F. art. 150, VI, "d". Relator: Min. Carlos Velloso, 25 de março de 1997. DJ 30.03.1997. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/742634/recurso-extraordinario-re-206127-sp?ref=serp>>. Acesso em 11 de ago. de 2019.

_____. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 221.239 – São Paulo**. Constitucional. Tributário. Imunidade. Art. 150, VI, "d", da CF/88. "álbum de figurinhas". Admissibilidade.

Relatora: Min. Ellen Gracie, 25 de maio de 2004. DJ 06.08.2004. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=249506>>. Acesso em: 12 ago. 2019.

_____. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 221.395 – São Paulo**. Imunidade - instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos - imóveis - escritório e residência de membros. O fato de os imóveis estarem sendo utilizados como escritório e residência de membros da entidade não afasta a imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "c", § 4º da Constituição Federal. Relator: Min. Marco Aurélio, 08 de fevereiro de 2000. DJ 12.05.2000. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=249570>>. Acesso em: 02 ago. 2019.

_____. (2. Turma). **Recurso Extraordinário 392.221 – São Paulo**. Constitucional. Tributário. Imunidade Tributária. Papel: filmes destinados à produção de capas de livros. C.F., art. 150, VI, d. Relator: Min. Carlos Velloso, 18 de maio de 2004. DJ 11.06.2004. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261704>>. Acesso em: 20 jul. 2019.

_____. (2. Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 702.604 – Amazonas**. Tributário. Multa. Tomador de serviços que deixa de exigir a apresentação da nota fiscal. Alegada exoneração do dever instrumental em razão de a prestadora de serviços ser imune. Inadequação. Agravo regimental. Relator: Min. Joaquim Barbosa, 25 de setembro de 2012. DJe-210, div. 24.10.2012, pub. 25.10.2012. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3013966>>. Acesso em: 08 jul. 2019.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Constitucional Financeiro e Tributário** – os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. 3 ed. Vol. III. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.