

Coordenação dos Professores
Alcides Jorge Costa, Luís Eduardo Schoueri,
Paulo Celso Bergstrom Bonilha e Fernando Aurelio Zilveti

ISSN 1415-8124

REVISTA

DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL

24



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

DIALÉTICA

Imunidade de Impostos dos Veículos Eletrônicos dos Meios de Comunicação

Ives Gandra da Silva Martins

Professor Emérito da Universidade Presbiteriana Mackenzie, em cuja Faculdade de Direito foi Titular de Direito Constitucional.

Resumo

Este trabalho aborda a questão da imunidade dos veículos eletrônicos dos meios de comunicação. O autor aborda os aspectos constitucionais da imunidade tributária e sua importância institucional para os regimes democráticos. A imunidade não encontra limitação constitucional quanto a forma instrumental de expressão.

Abstract

This paper addresses the issue of immunity of vehicles of electronic media. The author describes the constitutional aspects of immunity taxation and its institutional importance for the democratic regimes. The immunity has no constitutional limit as instrumental form of expression.

Faço breves considerações preliminares sobre as imunidades antes de enfrentar a questão da imunidade dos meios de comunicação e do livro eletrônico.

Dizem respeito às imunidades de impostos esculpidas no inciso VI do artigo 150 da Lei Suprema e, especialmente, àquela relativa a livros, jornais, periódicos e ao papel, quando destinado à sua impressão¹.

¹ José Augusto Delgado, ministro aposentado do Superior Tribunal de Justiça, afirma em trabalho escrito para o XXIII Simpósio Nacional de Direito Tributário do Centro de Extensão Universitária que: “1) A imunidade tributária consagrada no art. 150, VI, ‘d’, da Constituição Federal de 1988 alcança o chamado ‘livro eletrônico’ (em CD-Roms, disquetes etc.)?”

A resposta é sim. A dicção constitucional a respeito é no sentido de que: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) VI - instituir impostos sobre: (...) d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.”

Ora, na época atual não se pode entender como livro, apenas, o editado em papel. Ao ser elaborada a Constituição de 1988, o mundo contemporâneo já conhecia uma realidade imposta pela ciência da informática e consistente na transmissão de ideias por vias eletrônicas, no caso o CD-Rom, o disquete etc. Se a vontade do constituinte fosse de restringir a imunidade, apenas, ao livro tradicional, isto é, ao livro lançado ao conhecimento do público pelo método tradicional, *teria ele, explicitamente, declarado que a vedação de instituir impostos se limitava a livros formados pela reunião de folhas ou cadernos de papel, soltos, cosidos ou por qualquer outra forma presos por um dos lados, e enfiados ou montados em capa flexível ou rígida.*

A mensagem do texto constitucional não foi explícita em tal sentido. A expressão livro empregada pelo constituinte não podia ter outra significação do que a vivenciada pela realidade imposta pela ciência da informática que, ao lado do livro papel, entregou para ser usado pela humanidade o livro eletrônico.

Observe, outrossim, que o conceito de livro posto na constituição não é de natureza vinculada à sua forma de apresentação ao público. Ele tem conteúdo de expressar elemento material condutor de

Tenho sempre entendido que a imunidade não é uma renúncia fiscal, nem mesmo um favor constitucional. É, a meu ver, uma vedação absoluta ao poder de tributar. Por motivos que o constituinte houve por bem considerar de relevância para o bem das instituições e para assegurar um regime democrático voltado para a sociedade e controlado por ela, as imunidades tributárias foram colocadas como forma de implementar essas finalidades, propiciando, de um lado, as ações necessárias para uma sociedade plural, e de outro, evitando pudessem autoridades ou detentores do poder atingi-las, principalmente em face do exercício de um poder ilimitado².

As imunidades tributárias, portanto, objetivam assegurar, de um lado, o regime democrático e, de outro lado, permitir uma participação mais intensa da sociedade em ações de interesse plural³.

Desta forma, as imunidades recíprocas conformam o equilíbrio do sistema federativo; as demais protegem os templos (asseguram o culto religioso); patrimônio e renda dos partidos políticos, sindicatos de trabalhadores e instituições de educação e assistência social (garantem a liberdade política, além de permitir que o segmento privado seja atraído para colaborar com o Poder Público em duas áreas sensíveis, educação e assistência social, tendo como contrapartida a eliminação dos impostos); a dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão (realtam a liberdade de imprensa, dos meios de comunicação, educacionais e assistenciais)⁴.

cultura, de informação, de transmissão de saber, instrumento caracterizador de uma obra literária, científica ou artística.

Não se pode, portanto, se impor interpretação restritiva para a aplicação de determinada disposição constitucional quando ela, expressamente, não contém qualquer limitação.” (Grifos meus - *Pesquisas Tributárias - Nova Série n. 4, Imunidades Tributárias*, CEU/RT, 1998, pp. 57/58)

² Escrevi: “Ora, é exatamente a natureza humana que leva à formação do direito de quem manda e, conseqüentemente, à conformação do poder. A busca pelo domínio é inerente ao instinto de sobrevivência, decorre da força de quem sabe exercê-lo para conquistar o poder e dá origem ao direito que assegura o poder de quem tem aptidão para dominar e orientar a ordem civil.

Em outras palavras, a expressão “onde está a sociedade, está o direito” poderia ser substituída pela “onde há o poder, há o direito”, pois este é conformado à imagem e semelhança de quem domina, ocorrendo modificações sempre que o seu detentor tenha força suficiente para modificá-lo, de acordo com seus interesses.” (*Uma Breve Teoria do Poder*. São Paulo: RT, 2009, p. 32)

³ A Desembargadora e Professora Diva Malerbi, ex-presidente do TRF da 3ª Região ensina: “O exame das situações descritas pelo art. 150, VI, da Constituição Federal, como imunes revela que elas representam valores prestigiados, protegidos, Consagrados pela ordem constitucional e, por serem decorrentes de princípios fundamentais e essenciais à definição e concepção do Estado brasileiro, servem como instrumentos para assegurar a eficácia jurídica dos princípios constitucionais que consagram a proteção de tais valores.” (Grifos meus - *Pesquisas Tributárias - Nova Série n. 4, Imunidades Tributárias*, CEU/RT, 1998, p. 70)

⁴ Hugo de Brito Machado ensina: “O instituto da imunidade tributária está visceralmente ligado à supremacia constitucional. Sendo, como é, uma limitação constitucional ao poder de tributar, a imunidade tributária somente existe se albergada por norma de plano hierárquico superior. É precisamente porque está em norma superior à lei ordinária que a imunidade constitui limite ao poder de tributar, e ganha em importância, comparada às demais formas de exclusão do tributo”, continuando: “Por outro lado, o elemento teleológico é de fundamental importância na preservação da supremacia da Constituição. A concepção estreita de conceitos albergados na norma da Constituição não pode ser obstáculo na busca de realização da finalidade desta. Aliás, o elemento finalístico parece ser o de maior importância na interpretação das normas da Constituição, que a não ser assim não terá efetiva supremacia no sistema.

As imunidades tributárias constituem, portanto, instrumento tributário, que vem de textos anteriores, idealizado pelo constituinte para contar com a colaboração da sociedade - visto que, numa democracia, os governos apenas a representam - eliminando a incidência de impostos, como contrapartida desta participação⁵.

No caso da imunidade recíproca, fortalece-se a Federação. No caso dos templos, prestigiam-se os valores religiosos vinculados à ética, à família e à crença em Deus, permitindo-se a liberdade de culto e impedindo que o instrumento tributário seja utilizado como forma de erradicação da fé, como ocorreu no regime soviético, em que até os cargos públicos eram inacessíveis a quem acreditasse em Deus⁶.

Partidos políticos e sindicatos podem existir, sem que a tributação represente entrave à sua atuação. Já aquelas instituições (educação e assistência social) - que fazem pela sociedade mais do que o Estado faz, com os tributos arrecadados -, quando são constituídas sem fins lucrativos, têm como contrapartida do Estado a vedação à imposição de impostos e contribuições sociais⁷.

As imunidades, portanto, não são um favor constitucional. São uma vedação absoluta ao poder de tributar, objetivando não permitir que o Estado Democrático de Direito seja tisonado por alguns governos que pretendam utilizar o imposto como forma de reduzir a força da sociedade por meio destas instituições⁸.

Por isto, são cláusulas pétreas, por força da dicção do *caput* do artigo 150 da CF, assim redigido:

Em se tratando de normas instituidoras de imunidade tributária, tem-se de considerar que toda imunidade tem por fim a realização de um valor prestigiado pelo constituinte, de sorte que o elemento teleológico é sempre o caminho para a efetiva realização dos valores supremos que o constituinte prestigiou. (Grifos meus - *Pesquisas Tributárias - Nova Série n. 4, Imunidades Tributárias*, CEU/RT, 1998, pp. 81/82)

⁵ O artigo 19 da EC 1/69 estava assim redigido:

“Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - instituir ou aumentar tributo sem que a lei o estabeleça, ressalvados os casos previstos nesta Constituição;

II - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais; e

III - instituir imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) os templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos da lei; e

d) o livro, o jornal e os periódicos, assim como o papel destinado à sua impressão.”

⁶ Manoel Gonçalves Ferreira Filho explica: “b) os templos de qualquer culto”.

Templos de qualquer culto. Também há imunidade, quanto a impostos exclusivamente, para os templos de qualquer culto.

No entender de Aliomar Baleeiro, o termo “templo”, no dispositivo em exame, não abrange “apenas a materialidade do edifício”, mas “compreende o próprio culto” (*Limitações Constitucionais*, cit., p. 182) (*Comentários à Constituição Brasileira de 1988*, São Paulo: Saraiva, 1999, p. 109).

⁷ O parágrafo 7º do artigo 195 da CF tem a seguinte dicção: “§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”.

⁸ Escrevi: “As imunidades, no direito brasileiro, exteriorizam vedação absoluta ao poder de tributar nos limites traçados pela Constituição. *Das seis formas desonerativas da imposição tributária, é a única que se coloca fora do alcance do poder tributante, não havendo nascimento nem da obrigação nem do crédito tributário, por determinação superior. Por vontade do constituinte. Por perfilação definida pelo legislador, que conforma o direito e o Estado, no país.*” (Grifos meus - *Pesquisas Tributárias - Nova Série n. 4, Imunidades Tributárias*, CEU/RT, 1998, p. 31)

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

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

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

III - cobrar tributos:

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

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

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (*Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003*)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

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

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 a sua impressão.”⁹,

e do inciso IV do parágrafo 4º do artigo 60 da CF, cuja redação é a seguinte:

“§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

(...)

IV - os direitos e *garantias individuais.*” (Grifos meus)¹⁰

⁹ Pinto Ferreira esclarece: “Imunidade de Livros, Jornais, Periódicos e o Papel Destinado à sua Impressão - O imposto não pode recair sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão. (...)

A imunidade é objetiva, visto que somente considera o fato gerador e não o sujeito passivo da relação tributária. É o contrário da imunidade subjetiva, que contempla a relação pessoal do contribuinte e não os fatos geradores.

A finalidade do preceito é proteger e estimular a cultura, garantindo ademais a liberdade de pensamento, para permitir-lhe a facilidade de expressão. A imunidade deve receber uma interpretação extensiva, e não restritiva.” (Grifos meus - *Comentários à Constituição Brasileira*, 5º vol., São Paulo: Saraiva, p. 349)

¹⁰ André Ramos Tavares assim explicita: “O exercício do poder de reforma da Constituição por meio da apresentação de propostas de emendas enfrenta as seguintes limitações: 1º) limitações expressas (art. 60 e parágrafos); 2º) limitações implícitas.

As limitações expressas subdividem-se em: 1º) formais (processo legislativo); 2º) materiais (cláusulas pétreas); 3º) circunstanciais; e 4º) temporais”, acrescentando: “As limitações expressas materiais dizem respeito ao cerne intangível da Constituição, nos termos do § 4º do art. 60. Sua análise

A imunidade de impostos destinada aos meios de comunicação, culturais e educacionais lastreiam-se, como disse, no mesmo princípio de uma vedação absoluta ao poder de tributar, objetivando permitir

- a) liberdade de imprensa;
- b) liberdade de veiculação de ideias;
- c) liberdade de difusão cultural;
- d) liberdade no âmbito da educação¹¹.

Os governos não poderão jamais - por ser esta imunidade uma cláusula pétreia - impor restrições, através de impostos de qualquer natureza, à circulação - em seu sentido lato - de livros, jornais e periódicos, estando a dicção constitucional do inciso VI, letra “d”, que repito, assim redigida:

“VI - instituir impostos sobre:

(...)

- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.”¹²

Detenho-me no discurso da lei maior.

São imunes os livros, periódicos, jornais e o papel destinado a sua impressão¹³.

se deu por ocasião do estudo do poder constituinte.” (*Curso de Direito Constitucional*, 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009, pp. 1.232/1.233)

¹¹ José Cretella Jr. lembra que: “Imune à imposição tributária o papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros (Constituição de 1946, art. 31, V, c), ou, na linguagem da Constituição de 1967, art. 20, m, d, e na da EC nº 1, de 1969, art. 19, III, d, o livro, o jornal e os periódicos, assim como o papel destinado à sua impressão. Em suma, quatro produtos: 1) livros; 2) jornais; 3) periódicos; 4) papel destinado a cada um desses produtos.

O dispositivo que proíbe a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios de instituírem impostos sobre o livro, o jornal, os periódicos e o papel destinado à impressão desses importantes veículos de comunicação surgiu, pela primeira vez, na Constituição de 1946, art. 31, V, c: é vedado lançar imposto sobre papel destinado exclusivamente à impressão (de jornais, periódicos e livros). A imunidade decorre da destinação dada ao artigo importado. O desvio de finalidade é crime. Em 1946, como em 1967 e em 1969, são imunes a impostos os livros, os jornais, as revistas, os periódicos em geral, bem como o papel destinado à impressão dessas relevantes vias escritas de comunicação. Ao passo que a Constituição de 1946, art. 31, V, c, outorgava imunidade de impostos apenas ao Papel, com certo e determinado destino - a impressão de jornais, periódicos e livros -, ou seja, imunizava a matéria-prima, a base, o suporte para a impressão, as Constituições de 1967 e de 1969 foram além, porque imunizaram não somente o papel, destinado à impressão, como o próprio produto resultante da impressão, o livro, o jornal, o periódico. A imunidade, no caso, é objetiva, porque não incide sobre o importador, mas sobre coisas, sobre bens, não ocorrendo, assim, a imunidade subjetiva porque hoje não são imunes ao imposto as rendas auferidas pelo autor de livros. (Obs.: Em 1946, o art. 203 da Constituição Federal imunizava os autores: ‘Nenhum imposto gravará diretamente os direitos de autor’. O editor, o linotipista, o compositor, o impressor pagavam imposto de renda. O autor, não).” (*Comentários à Constituição 1988*, vol. VII. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1992, pp. 3.561/3.562)

¹² Alexandre de Moraes preleciona: “A consagração da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal tem como finalidade a *garantia e efetivação da livre manifestação do pensamento da cultura e da produção cultural, científica e artística, sem possibilidade de criação de empecilhos econômicos, via tributação; por parte do Estado.*

Celso de Mello, ao analisar a Constituição anterior, que previa a mesma regra, bem definiu a finalidade dessa espécie de imunidade tributária, ao dizer que tem ‘*nítido sentido político, uma vez que (a) visa a assegurar de um lado, o efetivo exercício da liberdade de manifestação do pensamento (CF, art. 153, § 8º) e (b) objetiva concretizar, de outro o compromisso assumido pelo Estado, de amparo à Cultura e de proteção à liberdade de ação cultural, científica e artística.*’ (Grifos meus - *Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional*, 7ª ed., São Paulo: Atlas, 2007, p. 1.874)

¹³ Aires Fernandino Barreto escreve: “Observados esses pressupostos, é forçoso concluir que a proibição constitucional abrange todos os comportamentos humanos que se refiram à produção, ela-

O constituinte claramente cuidou de quatro hipóteses de imunidades, a saber:

- 1) livros;
- 2) periódicos;
- 3) jornais; e
- 4) papel de imprensa.

Não está escrito, no texto constitucional, que os livros, os jornais e os periódicos só serão imunes quando forem confeccionados de papel¹⁴.

Fosse esta a sua intenção, o constituinte teria escrito

“livros, jornais, periódicos de papel, assim como o papel destinado à sua impressão”.

O fato de o constituinte ter considerado que as hipóteses são quatro, separando o papel dos veículos, tem sua razão de ser¹⁵.

boração, confecção, venda, importação, exportação, distribuição de livros, de jornais, de periódicos, de qualquer natureza, inclusive sob a nova forma de apresentação do livro: em disquete, em CD-ROM ou em qualquer outro suporte sobre o qual o livro, o jornal ou periódico se revele.

A imunidade também alcança o rádio e a televisão. Os mais conspícuos princípios constitucionais exigem interpretação do art. 150, VI, de modo a abranger esses veículos de comunicação.

A finalidade precípua da imunidade do art. 150, VI, 'd', é a de por ao alcance de todos a informação, a educação, a cultura, o desenvolvimento social, sem discriminações ou preconceitos. Não se pode cumprir as diretrizes constitucionais, não se pode respeitar os magnos princípios que emanam da Constituição, com interpretação diversa, estreita, acanhada, restritiva.

Embora não verse a questão do livro eletrônico, o certo é que o Poder Judiciário já cunhou a extrema amplitude da imunidade versada no art. 150, VI, 'd', verbis: '(...) visando a difusão da cultura, educação, liberdade de pensamento e comunicação, constituiria injustificável contradição do constituinte alijar da abrangência tributária apenas parcela do processo de difusão da cultura e da educação, da liberdade de pensamento e de comunicação, através de jornais e periódicos. Restaria, evidentemente, frustrado o alvo constitucional.” (Grifos meus - Apel. 370.331-0 SP, 4ª Câmara, v.u., julgado em 12 de agosto de 1987 - *Imunidade Tributária do Livro Eletrônico*, Hugo de Brito Machado (coord.). Diversos autores. São Paulo: IOB, 1998, p. 12)

¹⁴ O saudoso presidente da Academia Brasileira de Direito Tributário, Dejalma de Campos, esclarece: “No entanto, ousamos discordar daqueles que estabelecem na especificação do papel uma delimitação do próprio alcance da norma, restringindo aos ‘impressos’ a exclusão da competência dos entes tributantes, nesse ponto e como conclusão de nosso breve trabalho emprestamos o poder de síntese do Prof. Hugo de Brito Machado para constatar que tanto o livro impresso como o livro eletrônico são instrumentos de transmissão do pensamento, de disseminação cultural cujo desenvolvimento não pode ficar vulnerável ao poder de tributar.

E de fato não estão, desde que mantida, em nosso entender, a correta interpretação do Texto Constitucional.

Concluindo estas nossas colocações, entendemos que também o ‘livro eletrônico’ estaria albergado pela imunidade prevista no art. 150, VI, ‘d’. Não por uma aproximação conceitual entre o livro e o CD-ROM, senão enquanto propagadores de pensamento, mas, principalmente pelo real alcance, dentro do Sistema Constitucional, dos valores que se pretende proteger.” (Grifos meus - *Imunidade Tributária do Livro Eletrônico*, Hugo de Brito Machado (coord.). Diversos autores. São Paulo: IOB, 1998, p. 32)

¹⁵ Escrevi: “O sentido da imunidade protetora desta liberdade de expressão, informação e cultura é não permitir que, através do poder de tributar, que é também o poder de destruir, governantes vacionados ao totalitarismo utilizassem-se da imposição como cerceamento da livre manifestação do pensamento. Colocou, o constituinte, os jornais, os livros e os periódicos a salvo de perseguições mesquinhas ou violências pecuniárias que pudessem tornar inviável o direito de expressão, de informação e de exteriorização da cultura, cuja relevância para o exercício da cidadania é incontestável. A fim de evitar que os detentores do poder perseguissem talentos inconformados com seu comando - como o fizeram Hitler com os artistas alemães, os russos com Solzhenitsyn, Pasternak e Fidel Castro com esplêndidos poetas -, nossa constituinte, desde o direito anterior, garantiu a liberdade de expressão e afastou a imposição tributária, objetivando não permitir que o poder de tributar inviabilizasse os meios de informação e formação.

Não é qualquer papel que é imune, mas apenas aquele destinado à confecção de livros, jornais e periódicos. Por isto, houve por bem, o constituinte, separar os objetos imunizados¹⁶.

Há, todavia, uma razão, esta teleológica para tal desoneração. Qual a finalidade das imunidades em relação à imprensa, à educação e à cultura? Evitar que o poder, através dos tributos, criasse tal nível de imposição, que viesse a impedir a liberdade de expressão, controlando, via imposição, os órgãos de comunicação social e as instituições de cultura e educação.

Ora, admitir que só os veículos de papel são imunes e que qualquer outra manifestação cultural, educacional ou de imprensa seja passível de manipulação governamental, por tributos, é reduzir a intenção do constituinte a sua expressão nenhuma¹⁷.

À evidência, o princípio exterioriza tal idéia, de maneira que se a evolução tecnológica mundial tornar os meios tradicionais de informação, formação e cultura antiquados, substituindo-os por meios mais modernos e eletrônicos, à nitidez, o princípio que agasalha esta proteção da cidadania deve ser alargado, em sua exegese, às novas formas de comunicação.

Em outras palavras, o 'livro eletrônico' está, a meu ver e pela exegese atrás exposta, protegido pela imunidade tributária, como o estão os livros impressos em papel, que, em duas ou três gerações, deverão ter desaparecido ou estar reduzida sua edição aos colecionadores e bibliógrafos." (Grifos meus - *A Imunidade Tributária do Livro Eletrônico*, ob. cit., pp. 107/108)

¹⁶ Escrevi, ainda, que: "De início, é de se ler, no artigo, que qualquer tipo de livro, qualquer tipo de revista, qualquer tipo de periódico é imune. E a referida imunidade não permite que o Estado possa, através de tributação, inviabilizar a liberdade de imprensa, a divulgação cultural, a formação educativa do povo brasileiro, pretendendo, ditatorialmente, mantê-lo na ignorância dos fatos e do saber elevado.

Na antiguidade, a ignorância muitas vezes era desejada pelos tiranos, pois assim manipulavam melhor a comunidade. Nas democracias modernas, nitidamente, não é o que ocorre. O acesso à informação, à formação e à cultura são elementos fundamentais para que o povo conscientemente escolha seus governantes e se auto-realize.

Ora, essa vedação absoluta ao poder de tributar objetiva não permitir que detentores do poder possam calar jornalistas, escritores e a sociedade organizada, por meio da imposição de tributos inviabilizadores da ampla informação aos cidadãos.

A imunidade, portanto, não é um favor constitucional, mas garantia democrática de que a sociedade possa, sempre, receber a boa informação.

Ora, se todo o periódico, se toda a revista, se todo o livro é imune, nem todo o papel é imune. A razão da expressão 'e o papel destinado à sua impressão', constante do texto constitucional, intenta mostrar que nem todo o papel é imune, mas apenas aquele destinado a impressão de jornais. Pretender que a limitação da imunidade do papel seja extensível aos periódicos, livros e revistas, de tal forma que só quando editados mediante a utilização deste material sejam desonerados é, no mínimo, passar um atestado de ignorância, antidemocracia e decrepitude ao constituinte, como se tivesse pretendido que jamais houvesse evolução nos meios de comunicação, visto que punindo com tributação qualquer veículo mais moderno, desde que não fosse apresentado em papel." (*O Sistema Tributário na Constituição*, 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 314)

¹⁷ José Artur Lima Gonçalves escreve: "De acordo com as exigências internas de organização e funcionamento do sistema de normas jurídicas, eventual conflito surgido entre simples normas e princípios resolve-se em favor dos princípios.

A chamada imunidade tributária do livro é delimitação constitucional da competência tributária impositiva da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, *delimitação esta que coloca fora do alcance de regras de incidência tributária de impostos, passíveis de criação válida, o livro, assim entendido o ideário de criação e propagação de idéias, seja qual for o meio ou veículo de transmissão destas idéias, conjunto de folhas, disquete, CD, chip, gravação, e outros que a tecnologia moderna venha a criar, pois o que a Constituição Federal protege não é o veículo de transmissão - o objeto físico livro, tradicionalmente considerado -, mas sim a própria criação e propagação da idéia transmitida.*

São também protegidos pela imunidade os insumos necessários à confecção dos veículos de implementação da livre criação e propagação das idéias, tais como o papel, o celulósido, o plástico, o metal etc." (Grifos meus - *Imunidade Tributária do Livro Eletrônico*, ob. cit., p. 141)

Uma tal interpretação - equivalente a considerar que a liberdade de expressão só pode manifestar-se através de veículos de papel!!! - representa, inclusive, um pensamento retrógrado, de retrocesso institucional e intelectual¹⁸. Significaria considerar que a comunicação social eletrônica pelos meios modernos não merece ser protegida, porque o constituinte teria desejado que o País não evoluísse na difusão cultural e na obtenção de informações. Não é razoável a intelecção, de que, no campo da livre manifestação do pensamento, o Constituinte desejou que permanecêssemos parados no tempo, fazendo com que o Estado não só não apoiasse, como punisse, mediante a imposição tributária, a incorporação das evoluções tecnológicas, como é o caso da comunicação eletrônica!!! À evidência, tal exegese macularia a imagem de todos os constituintes e dos intérpretes oficiais, pois a doutrina é quase unânime em adotar interpretação mais abrangente e contrária a este raquitismo intelectual.

Na Venezuela, as técnicas modernas de comunicação têm sido atingidas com a proibição de veiculação de notícias pelas rádios e televisões da oposição, demonstrando que o País caminha acentuadamente para um regime de força. Ao invés da escancarada proibição, amanhã pode ser adotado o instrumento da tributação para desestimular a manifestação de ideias que não interessem ao governo...

Até como homenagem ao constituinte, não posso admitir que tenha pensado que só a comunicação social pelo papel mereceria ser protegida pela imunidade e que qualquer outro meio mais moderno mereceria suportar os obstáculos da tributação. Seria uma espécie de contribuição ao “emburrecimento nacional”, algo que, em respeito à inteligência do constituinte, não posso admitir¹⁹.

Por último, ressalto que, a meu ver, a correta leitura do dispositivo é esta: qualquer jornal de papel ou de outra conformação, qualquer periódico de papel ou de outra conformação e qualquer livro de papel ou de outra conformação *é imune*, visto que a Constituição fala em jornal, periódico, e livro *sem qualquer limitação*.

¹⁸ Marco Aurélio Greco ensina: “Em suma, na minha opinião, a imunidade tributária do livro contemplada no art. 150, VI, ‘d’, da CF/88, alcança também o denominado ‘livro eletrônico’ veiculado seja em CD-ROM seja em disquetes, ou outro tipo de suporte físico. A identificação concreta de qual CD-ROM ou disquete veicula efetivamente um livro e qual um simples jogo, utilitário etc., está ligada à verificação do elemento ‘obra’ nele contido, e depende de cada caso concreto. Ou seja, o fato de ser um CD-ROM ou disquete não é suficiente para se configurar a imunidade. Mas o fato de ser utilizado este suporte físico não impede a sua configuração.” (Grifos meus - *A imunidade do Livro Eletrônico*, ob. cit., p. 153)

¹⁹ Em Recurso Extraordinário 101.441 que patrocinei, o Ministro Célio Borja assim se manifestou: “Penso que, no nosso sistema jus publicísticos, a imunidade tributária do livro, do jornal e dos periódicos é ancilar da liberdade de opinião e de informação e que esta abrange as formas impressas de transmissão e difusão de qualquer forma de conhecimento.

É possível que o intérprete dos textos constitucionais referidos, se impressione com a superficialidade das informações veiculadas por uma lista telefônica e, assim, predisponha-se a excluí-la do rol das publicações merecedoras da proteção do parágrafo 8º do artigo 153, e, conseqüentemente, da imunidade prescrita no artigo 19, III, d, todos da Constituição.

Tal procedimento afigura-se-me, todavia, incompatível com a natureza proibitória de uma e outra cláusulas, pois ao tolher a autoridade do Estado o poder de submeter à sua licença a transmissão e a veiculação de conhecimento ou informação, o constituinte retirou-lhe a faculdade de ditar discrimen entre os diferentes tipos de informação, impedindo-o de classificá-las, seja para efeitos civis ou políticos, administrativos ou tributários, a umas impondo contribuições, a outras isentando (...).” (Grifos meus - RE 221.239-6 SP, DJ 06/08/2004, 25/05/2004, Ementário 2158-3, 2ª Turma, STF)

Agora, em relação ao papel, apenas aquele que se destina à impressão de livros jornais e periódicos, ou seja, *só o papel para a imprensa é imune*. Não qualquer outro tipo de papel.

Esta, parece-me, é a leitura correta do dispositivo, não só por sua letra, como para não se chegar à conclusão não razoável de que o constituinte assegurou a liberdade de imprensa afastando a imposição por impostos apenas em relação aos veículos constituídos de papel; já para os mesmos veículos que não sejam de papel, esta liberdade de imprensa não é assegurada, punindo-se o avanço tecnológico com a imposição²⁰!

Ou a liberdade de imprensa, cultural e educacional é assegurada amplamente, ou o constituinte criou uma dicotomia que não honra o título de “Constituição cidadã”, que Ulisses Guimarães outorgou à Constituição de 1988. Por coerência, a liberdade é abrangente e não limitada e contraditória, como algumas autoridades fiscais pretendem assumir²¹.

Um último ponto é relevante abordar.

Declara o Código Tributário Nacional, em seu artigo 111, que:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.”

E, realmente, sendo a isenção uma desoneração, por força da lei, um favor fiscal, uma renúncia de exercer o poder de tributar por parte de seu titular, por variados motivos, nada mais natural que, em relação às desonerações por isenção, anistia, renúncia, não incidência, e até mesmo alíquota zero, a interpretação seja uma interpretação, não literal, mas restritiva.

Diferente se coloca o problema, quando se trata das imunidades. Estas devem ser sempre interpretadas de forma extensiva. É que a imunidade, por não ser um favor fiscal, constitui, de rigor, uma absoluta vedação ao poder de tributar, como atrás defendi²².

²⁰ José Eduardo Soares de Mello ensina: “A imunidade tributária consagrada no art. 150, VI, d, da Constituição Federal de 1988 alcança o chamado ‘livro eletrônico’ (em CD-Rom, disquetes etc.) uma vez que - de modo idêntico aos livros, jornais e periódicos - também objetiva permitir amplamente a divulgação de conhecimentos e idéias, peculiares a um autêntico regime democrático.

O papel e os suportes eletrônicos, digitais, informatizados constituem simples meios para expressão do pensamento, sendo totalmente irrelevantes para ser alcançada a finalidade constitucional (liberdade de expressão cultural).” (Grifos meus - *Pesquisas Tributárias - Nova Série 4, Imunidades Tributárias*, ob. cit., p. 367)

²¹ Plínio Marafon escreve: “Quando o STF julgou que as listas telefônicas eram imunes, a despeito de sua publicidade, e que os filmes e papéis fotográficos se inserem no conceito de insumos consumidos pelos livros, jornais e periódicos, certamente sinalizou pela possibilidade de ampliação dos limites constitucionais da imunidade, dentro de uma interpretação teleológica.

Respondemos que a imunidade tributária consagrada no artigo 150, VI, d, da CF/88 alcança o chamado ‘livro eletrônico’ (em CD-Roms, disquetes etc.).” (Grifos meus - *Pesquisas Tributárias - Nova Série 4, Imunidades Tributárias*, ob. cit., p. 433)

²² Edgard Neves da Silva ensina: “Ao desenvolver a atividade de interpretação da norma imunizadora, a natureza e finalidades da imunidade são essenciais, de pronto, afastando a interpretação literal própria das isenções, instituto esse que, até há pouco tempo, confundia-se com a imunidade e vice-versa (Walter Barbosa Corrêa, ‘Incidência, não-incidência e isenção’, S. Paulo, *IBDT/Resenha Tributária*, p. 137).” (Grifos meus - *Curso de Direito Tributário*, coordenação geral minha, p. 175)

Se se admitisse que quem não tem o direito de tributar, pudesse, “pro domo sua”, interpretar restritivamente a lei impeditiva, poder-se-ia amesquinhar a intenção do constituinte de afastar da área impositiva aquelas situações e pessoas em atividades consideradas essenciais para a preservação do Estado Democrático de Direito. Por esta razão, têm os exegetas do Direito Tributário entendido que, sempre que a desoneração decorra de uma renúncia fiscal, aplica-se o artigo 111 do CTN, mas não quando se trata de vedação constitucional ao poder de tributar, pois que permitir uma exegese restritiva nesse campo levaria a interpretações em causa própria, prejudicando o verdadeiro sentido da imunidade²³.

Tal inteligência, no exame dos institutos desonerativos decorrentes da lei e daquele que surge de uma proibição constitucional, foi já de há muito encampada pela Suprema Corte, como se pode ler na gráfica, precisa e didática colocação do Ministro Thompson Flores, ao dizer:

“Papel de imprensa - ato inexistente - interpretação literal.

Não são as dimensões (variáveis segundo o método industrial adotado) que caracterizam o papel para impressão. *Ao contrário da isenção tributária, cujas regras se interpretam literalmente, a imunidade tributária admite ampla inteligência.*” (Grifos meus)²⁴

O artigo 111 do CTN, portanto, não se aplica, como técnica exegética, às imunidades²⁵.

Concluo, portanto, este breve estudo, entendendo que gozam de imunidades tributárias, que se interpretam de forma extensiva e não restritiva, como nas isenções, os meios de comunicação por livros, jornais e periódicos de papel ou eletrônicos.

²³ O Ministro Moreira Alves, no já citado acórdão, explicita a razão de ser da imunidade constitucional ao dizer: “A Constituição de 1967 e a Emenda Constitucional n. 1/69, ao *ampliarem a imunidade constante na Constituição de 1946 - e que se adstringia ao papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros - quis, inequivocamente, facilitar e estimular os veículos de divulgação de idéias, conhecimentos e informações que são os livros, os jornais e os periódicos.*” Como acentua Baleeiro (*Limitações Constitucionais ao Poder de tributar*, 5ª ed., p. 198) “a imunidade do artigo 19, III, ‘d’, da Emenda nº 1/1969 traz endereço certo à proteção dos meios de comunicação de idéias, conhecimentos e informações, enfim de impressão do pensamento como objetivo precípua” (Grifos meus - *R.T.J.* nº 87, volume 2, p. 611).

²⁴ REO 80.603-SP, *DJU* de 24/05/79, p. 4.090.

²⁵ O artigo 111 do CTN que, repito, está assim redigido: “Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.”