



# Conversa Constitucional

por Saul Tourinho Leal

---

## **ANÁLISE**

**Eduardo Lourenço Gregório Júnior**, Advogado,  
*Master of Laws em Direito Tributário pelo IBMEC.*

**RE 330.817 (Min. Dias Toffoli)**, Estado do RJ x Elfez Edição Comércio e Serviços LTDA.

Tema 593/RG: ***Imunidade tributária de livro eletrônico (e-book) gravado em CD-ROM.***

Para a próxima quinta-feira (29/09), está previsto que se inicie, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, o julgamento do Recurso Extraordinário n. 330.817, com Repercussão Geral reconhecida, no qual se discute a abrangência da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea *d*, da Constituição Federal,<sup>1</sup> notadamente quanto à sua aplicação no que concerne aos livros eletrônicos (e-book) gravados em CD-ROM. O relator é o Min. Dias Toffoli. Está ainda em pauta, na mesma sessão, a continuação do julgamento do RE 595.676, em que é discutida a *“tributação da importação de pequenos componentes eletrônicos que acompanham material didático de curso de montagem de computadores.”*<sup>2</sup>

Sucintamente, a discussão reside em saber se é possível interpretar a Carta da República de tal modo que a imunidade indicada abranja todos os tipos de livros, independentemente das formas pelas quais são transmitidos (posição defendida pelo contribuinte, Recorrido no mencionado precedente), ou apenas aqueles impressos em papel (tese levantada pelo Estado do Rio de Janeiro, Recorrente). De antemão, esclarece-se que a nossa posição é no sentido de que a correta hermenêutica da Constituição leva à conclusão de que o *livro eletrônico* – ou em qualquer outra forma que vier a ser produzido – é imune. Nessa senda, demonstrar-se-á que não se trata de ampliar a imunidade tributária, mas, sim, de se fazer uma interpretação teleológica e evolutiva, que, inclusive, deve atenção à mutação constitucional. Deste modo, nesta oportunidade, serão destacados pontos que são reputados relevantes para que a Suprema Corte avalie o caso com a devida pertinência.

---

<sup>1</sup> “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.”

<sup>2</sup> Este processo é da Relatoria do Min. Marco Aurélio, que proferiu voto negando provimento ao Recurso Extraordinário do Procuradoria da Fazenda Nacional, no que foi acompanhado pelos Ministros Roberto Barroso, Teori Zavascki, Rosa Weber e Luiz Fux. O julgamento foi interrompido por pedido de vista do Ministro Dias Toffoli.

Na década de 1960, momento em que os computadores eram utilizados apenas pelos governos dos países e grandes corporações para cálculos de alta complexidade, a UNESCO definiu que livro é *“uma publicação impressa, não periódica, que consta de no mínimo 49 páginas, sem contar as capas”*<sup>3</sup>. Não se cogitava à época, portanto, a expressiva evolução tecnológica que adviria nas cinco décadas seguintes.

Apesar da ausência de consenso, os relatos remetem à Johann Gutenberg a responsabilidade pela difusão dos livros para além dos manuscritos no formato em que conhecemos hoje, aperfeiçoando o processo de tipografia, sendo considerada a sua primeira grande obra “A Bíblia de 42 Linhas”, ou “Bíblia Mazarina”.<sup>4</sup> Isso em 1439. Muito antes disso, no ano de 273 a.C, há relatos de utilização da escrita como meio de difundir o conhecimento, registrar a história e, inclusive, a cobrança de tributos. Sequer havia papel, e sim papiro e pergaminho. Como se pode constatar pela própria evolução histórica, não é a forma que define o conceito de livro, uma vez que este é um simples instrumento, que, acima de qualquer discussão, serve como meio de transmissão de conhecimento, cultura e informação.

No âmbito federal, a Lei n. 10.753/2003 – que padece de contundentes críticas de parcela considerável da doutrina<sup>5</sup> – é cristalina e incisiva ao prever que *o livro é o meio principal e insubstituível da difusão da cultura e transmissão do conhecimento, do fomento à pesquisa social e científica, da conservação do patrimônio nacional, da transformação e aperfeiçoamento social e da melhoria da qualidade de vida.*<sup>6</sup> Portanto, o conceito de livro não está adstrito a um simples objeto material, ou seja, a forma pela qual o livro é transmitido, mas sim, a um conceito amplo e totalmente subjetivo, tendo em vista o seu conteúdo, visando garantir direitos constitucionalmente garantidos no texto maior.

Pelos apontamos já feitos, é possível depreender a premissa de que livro não é um simples objeto, mas um *valor* que busca dar efetividade e coerência aos princípios da livre manifestação de pensamento, de expressão da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, de acesso à informação e aos meios necessários para tanto, chegando ao princípio da educação e da dignidade da pessoa humana, os quais devem ser protegidos pelo poder público, além de estarem expressamente previstos na Carta Magna.<sup>7</sup> Há, nesse sentir, prevalência do Livro-Valor sobre o Livro-Objeto, tese esta corroborada pelos ensinamentos do professor CARRAZZA, no sentido de que o livro é *“o veículo de transmissão do pensamento,*

---

<sup>3</sup> CLARET, Martin. A história do livro. Prefácio de O Príncipe. São Paulo: Martin Claret, 2002, p. 5.

<sup>4</sup> WILSON Martins. A palavra escrita: história do livro, da imprensa e da biblioteca. 3 ed. Ática, SP: 1998. p. 148-154.

<sup>5</sup> A inquietude reside na limitação imposta pelo inciso VII, do artigo 2º, que equipara à livro, para fins da lei, *“livros em meio digital, magnético e ótico, para uso exclusivo de pessoas com deficiência visual”*. Ao nosso pensar, a referida previsão legal tem razão de existir para assegurar os direitos dos deficientes, sem prejuízo de limitar o conceito de livro, que, conforme o próprio inciso II, do Artigo 1º, da mesma norma, é muito mais amplo.

<sup>6</sup> Artigo 1º, inciso II, da Lei n. 10.753/2003.

<sup>7</sup> Art. 1º, III, art. 5, IV, IX, XIV, art. 205 e art. 206, II.

*isto é, de meios de difusão da cultura. Já não estamos na Idade Média, quando a cultura só podia ser difundida por intermédio de livros*".<sup>8</sup>

Postas essas questões iniciais sobre evolução e importância do livro, a discussão jurídica, que agora se coloca – e que será objeto de apreciação pelo Plenário do STF –, tangencia o modo pelo qual o hermenêuta deverá aplicar o artigo 150, inciso VI, alínea *d*, da Constituição Federal, especificamente, como relatado, quanto ao conceito e abrangência do termo "livro".

Antes de mais nada, há de ser fazer um breve destaque quanto ao que se tem por "imunidade" no âmbito tributário. Como bem anotado pelo Ilustre Professor JOSÉ AFONSO DA SILVA, *"os limites constitucionais ao poder têm por fundamento não a limitação pela limitação, mas a limitação para que vigorem os direitos fundamentais"*.<sup>9</sup> Não é diferente quando se fala em tributação, especificamente quanto às imunidades, uma vez que *"toda imunidade tem por fim a realização de um princípio que o constituinte considerou importante para a nação"*.<sup>10</sup>

Nessa seara, é isto que deve ser observado quanto à imunidade prevista na alínea *d* do inciso VI, artigo 150 da Constituição Federal, uma vez que o objetivo constitucional de imunizar o livro é decorrência da finalidade maior de concretizar os preceitos fundamentais já mencionados. Em outras palavras e aplicando o ensinamento de SILVA, a imunidade do livro – limite ao poder de tributar – existe para que vigorem direitos fundamentais que o constituinte reputou relevantes. O mesmo ocorre com as outras imunidades, tais como dos templos de qualquer culto (alínea *b*), situação em que o legislador buscou concretizar a liberdade de expressão religiosa<sup>11</sup>, em que há limitação para proteger direitos fundamentais e não apenas a *limitação pela limitação*. Vale mencionar, a imunidade aqui estudada serve *"como um instrumento de salvaguarda da liberdade de pensamento, da liberdade de imprensa, do direito de crítica, bem como um estímulo à cultura, à informação e à educação"*.<sup>12</sup>

Ademais, vale adendo para ressaltar que, da norma constitucional aqui em questão, são identificados quatro diferentes objetos imunes, quais sejam: (i) os livros; (ii) os jornais; (iii) os periódicos; (iv) e os papéis destinados à impressão. São, deste modo, quatro objetos distintos, não havendo vinculação, exceto no caso do papel, que para ser imunizado, tem que ser destinado à impressão dos outros bens arrolados, pois, desta forma, acrescenta ao processo produtivo total capacidade de alcance dos princípios constitucionais protegidos.

Quanto aos destaques aqui já postos, não há grandes questionamentos, tampouco envolvem a análise aqui proposta, até porque o principal argumento de defesa para excluir os livros eletrônicos do campo de imunidade reside na impossibilidade de se perpetrar uma interpretação ampliativa, que, no entender das Procuradorias Fazendárias, seria necessária

---

<sup>8</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 774-775.

<sup>9</sup> SILVA, José Afonso da. Teoria do Conhecimento Constitucional. São Paulo: Malheiros Editores, 2014. p. 295.

<sup>10</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 27. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006. p. 303.

<sup>11</sup> Art. 5º, incisos VI, VII e VIII, CF/88.

<sup>12</sup> MANEIRA, Eduardo; JORGE, Alexandre Teixeira. A Imunidade Tributária do Livro Comercializado em Mídia Eletrônica. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 225, São Paulo, Junho, 2014. p. 48.

para que o *livro eletrônico* seja considerado imune. Então, a discussão jurídica tem início quando se passa à definição do modo de interpretação da imunidade tributária, em especial, quanto ao alcance do termo “livro”.

Prosseguindo, agora tratando da interpretação da imunidade, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal “vem se posicionando no sentido de que a imunidade tributária referida no art. 150, VI, d, da Carta deve ser interpretada restritivamente”<sup>13</sup>.

Por outro lado, é salutar destacar a pontual e expressiva manifestação do Ministro Sepúlveda Pertence, segundo a qual, a jurisprudência do pretório excelso é “*decisivamente inclinada à interpretação teleológica das normas de imunidade tributária, de modo a maximizar-lhes o potencial de efetividade, como garantia ou estímulo à concretização dos valores constitucionais que inspiram limitações ao poder de tributar*”.<sup>14</sup>

Em complemento, a interpretação teleológica é, conforme o Ministro Luís Roberto Barroso, “*o método interpretativo que procura revelar o fim da norma, o valor ou bem jurídico visado pelo ordenamento com a edição de dado preceito*”.<sup>15</sup> Assim, ainda que se assuma que as imunidades tributárias mereçam interpretação restritiva, não há como afastar a obrigatoriedade de, segundo Rudolf von Ihering<sup>16</sup>, respeitar-se as finalidades da norma.

Além da interpretação teleológica, há que se ressaltar os ensinamentos do Ministro Gilmar Mendes, quanto à ocorrência das mutações constitucionais, que “*nada mais são que as alterações semânticas dos preceitos da Constituição, em decorrência de modificações no prisma histórico-social ou fático-axiológico em que se concretiza a sua aplicação (...)*”.<sup>17</sup> Segundo essa linha da doutrina especializada, o texto constitucional deve evoluir com a sociedade, de forma a evitar o anacronismo e, conseqüentemente, perder eficácia.

Ademais, tratando do mesmo tema – mutação constitucional –, Konrad Hesse explica, citando Kelsen, que o referido instituto possibilita a aplicação de normas constitucionais quando se modifica o sentido, mas sem ocorrer qualquer alteração da escrita da norma e, por fim, destaca que este é um fenômeno comum em todas as áreas do direito. Logo, a mutação constitucional é a modificação do conteúdo de uma norma constitucional ao passo que o texto se mantém imutável, alterando-se apenas o significado.<sup>18</sup> Há de ser lembrado que o próprio STF já reconheceu a aplicabilidade da mutação constitucional no direito brasileiro.<sup>19</sup>

Pelo que aqui já defendido, ou por um lado (interpretação teleológica), ou por outro (mutação constitucional), há que ser objetivado como finalidade o “espírito da lei”, atendendo,

---

<sup>13</sup> RE 915014 AgR, Relator: Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado em 24/05/2016, Acórdão Eletrônico DJe-130 Publicado em 23-06-2016.

<sup>14</sup> RE 237718, Relator: Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, julgado em 29/03/2001, DJ 06-09-2001.

<sup>15</sup> BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 143.

<sup>16</sup> cf. Rudolf von Ihering, *A Finalidade do Direito*, 1979.

<sup>17</sup> MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártines; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de Direito Constitucional*. 3. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2008. p. 130.

<sup>18</sup> HESSE, Konrad. *Escritos de Derecho Constitucional*. Centro de Estudios Constitucionales. Madrid: Maribel, Artes Gráficas, 1983. p. 91-92.

<sup>19</sup> ADI 3345, Relator: Min. Celso De Mello, Tribunal Pleno, julgado em 25/08/2005, Publicado em 20-08-2010.

inclusive, "à celeberrima advertência de São Paulo, na Epístola II aos Coríntios, 3,6: 'littera enim occidit, spiritus autem vivificat' ('a letra mata; o espírito vivifica')".<sup>20</sup>

Mencione-se que este modo de interpretação não acarreta em qualquer ampliação da imunidade, muito pelo contrário. Interpretar teleologicamente a Constituição, ou até mesmo tendo como premissa a mutação constitucional, é fazê-lo de forma a não ocorrer desencontros entre a vontade do constituinte e a realidade da sociedade.

Assim, reunindo a (i) premissa posta no sentido de que o livro é um valor em si próprio, devendo ser valorizado o seu conteúdo em preterição à forma, (ii) que a imunidade a ele posta busca concretizar os princípios da livre manifestação de pensamento, de expressão da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, de acesso à informação, da educação e da dignidade da pessoa humana e (iii) que a correta forma de interpretar deve atender o "espírito da lei", conclui-se que a expressão "livros" deve abranger todo e qualquer meio que tiver o condão de concretizar os preceitos fundamentais, independentemente da forma de materialização.<sup>21</sup> Veja-se que a consideração da evolução tecnológica foi um dos fundamentos utilizados pelo Ministro Marco Aurélio para dar provimento ao Recurso Extraordinário que já teve o seu julgamento iniciado, no qual se discute a tributação da importação de componentes eletrônicos que acompanham material didático<sup>22</sup>: "*Constituinte originário não poderia antever tamanho avanço tecnológico*".

Destarte, a interpretação segundo a mutação constitucional é o modo encontrado pela doutrina, inclusive e principalmente, internacional, para que a Carta Magna tenha efetividade ao passar dos séculos e da evolução da sociedade, não causando insegurança jurídica. Como dito pelo Min. Marco Aurélio no RE já apontado, "*A interpretação deve ser teleológica e sistematicamente adequada de modo que a norma de imunidade alcance o máximo de efetividade em acordo harmônico com os demais valores de nosso sistema constitucional*".

Por tudo isso, especialmente quanto à interpretação, espera-se que o Pleno da Corte Suprema se manifeste no sentido de que o livro eletrônico – seja por CDROM, ou *e-book* – é protegido pela imunidade prevista na alínea *d*, do inciso VI, do artigo 150. Vale mencionar que a nossa previsão aqui proposta decorre, inclusive, da interpretação de manifestação, ainda que por outra composição, do STF 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*".<sup>23</sup>

---

<sup>20</sup> REALE, Miguel. Filosofia do Direito, 9ed. São Paulo: Editora Saraiva, 1982, p. 563-564.

<sup>21</sup> Assim, reputamos irrelevante a distinção entre o livro eletrônico em CD-ROM ou *e-book*.

<sup>22</sup> RE 595.676.

<sup>23</sup> RE 221.239/SP, Rel. Min. Ellen Gracie, Segunda Turma, julgado em 25/05/2004. Vale destacar que o Min. Gilmar Mendes participou desta assentada.