

EXTENSÃO E APLICABILIDADE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA SOBRE LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS ELETRÔNICOS

Amanda de Carvalho PERES¹

Diego do Nascimento TAVARES²

RESUMO: Com intuito de aprimorar os estudos sobre as imunidades tributárias, o presente trabalho cindiu-se em analisar especificamente as imunidades que abrangem os livros, jornais e periódicos. Para tanto, faz-se necessários apresentar uma breve consideração sobre imunidade tributária, sua abrangência e aplicabilidade, bem como seus fundamentos decorrentes da Constituição Federal de 1988. Desse modo, a imunidade positivada pelo constituinte vem como uma forma de efetivação de importantes direitos fundamentais garantidos a todos os contribuintes em pleno território nacional.

Palavras chaves: Constituição. Competência. Imunidades. Direito Tributário.

1 INTRODUÇÃO

O objetivo deste trabalho visa demonstrar o conceito, fundamentos e extensão das imunidades tributárias, como uma forma de limitação ao direito de tributar ao Estado perante os Livros, Jornais e Periódicos.

Esses fundamentos iniciadores trarão o real objetivo do legislador constituinte ao imunizar os objetos constantes no artigo 150, VI, “d” da Constituição da República Federativa do Brasil.

O trabalho é contextualizado nas imunidades constantes nos livros, papéis e periódicos na vida em sociedade, promovendo-se como um direito

¹Discente do 9º termo de Direito noturno das Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” em Presidente Prudente-SP.

²Discente do 9º termo de Direito noturno das Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” em Presidente Prudente-SP.

fundamental inerente ao individuo, inclusive em razão das disposições expressas do constante no artigo 5º da Constituição Federal.

Assim, a presente obra mostra um grande marco na história tributária brasileira ao estabelecer limites ao Poder de tributar do Estado, visando a propagação da cultura, informação e efetivar a liberdade de expressão.

Por consequência, esta obra irá vislumbrar o tratamento legal atribuído às imunidades tributárias pela Constituição Federal de 1988, pelo Código Tributário Nacional e por outras leis esparsas, que possibilitam uma contribuição para tal direito.

2 BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Antes de adentrarmos no tema do nosso trabalho, convém tecer algumas considerações sobre os Tributos ante a visão legislativa.

O Código Tributário nacional em seu artigo 3º nos traz a definição de tributo como sendo toda prestação pecuniária, compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir, instituído por meio de lei e cobrado mediante lançamento.

Art. 3º do CTN: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”.

A entidade assim por dizer “Tributos” tem amparo em nossa Carta Política de 1988, onde se estabelece o que poderá ser objeto de tributação, estabelecendo limites ao denominado Poder de Tributar do Estado e funcionando como uma espécie de estatuto do contribuinte.

No mesmo sentido entende José Eduardo Soares de Melo (2005, p. 50):

A constituição federal engendrou um peculiar sistema tributário, estabelecendo as materialidades que podem ser objeto de exigência pelos Poderes Públicos, conformados e balizados por princípios genéricos e específicos, bem como os tipos de tributo (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições sociais, de intervenção do domínio econômico e de interesse das categorias econômicas e profissionais). Outrossim, contempla os direitos e as garantias individuais outorgados aos cidadãos e às demais pessoas privadas, inclusive no que tange à matéria tributária, o que constitui um autêntico estatuto do contribuinte.

Convém destacar também que Tributo é um gênero, comportando várias outras espécies que a princípio não é objeto de estudo do presente trabalho, mas que deve sempre observar os preceitos constitucionais, não podendo nenhuma lei modifica-lo.

Com base nisso, podemos afirmar também que a Constituição da República não cria e nem institui tributos, mas define a competência para tanto às chamadas Pessoas Jurídicas de Direito Público, integrantes da Administração Pública.

Nesse sentido, o Professor José Eduardo Soares de Melo (2005, p. 51) define que:

Infere-se que a Constituição não cria tributos, mas outorga competências às pessoas jurídicas de Direito Público, relativamente a diversas materialidades, sendo que tal asserção permite traçar a nota marcante e distintiva do tributo, em confronto com os demais tipos de ingressos financeiros no patrimônio público.

Da mesma forma que a Constituição da República instituiu competência para tributar direcionada aos entes federativos, impõe limites para tanto, sendo um deles a imunidade tributária, que foi positivada pelo constituinte no artigo 150 da Carta Maior.

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: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

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

O presente artigo, portanto, visa desenvolver a imunidade de impostos direcionados a livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, como uma forma de garantia do contribuinte de ter acesso ao direito constitucional de informação, cultura e a liberdade de expressão..

2.1 Conceito de Imunidade Tributária

As imunidades tributárias delineadas no citado artigo 150 da Constituição Federal são espécies de limitação do poder Estatal de tributar, ou seja, são delimitações negativas que o constituinte impôs ao Estado para com a sua competência tributária perante o contribuinte.

Com isso, há certas áreas que os Entes Federativos não podem tributar por serem campos de “incompetência Tributária” ou como é chamado pela doutrina “Zonas de Intributabilidade”, que como o próprio termo sugere, não poderá ser objeto de tributação pelo Estado.

Endossando esta ideia Eduardo de Moraes Sabbag (2006, p. 47) entende que “as imunidades representam uma delimitação negativa da competência tributária”. Como a competência tributária representa o mister legiferante de criação de tributos, pode-se dizer que a regra imunizatória se traduz em elemento de “incompetência tributária”.

Toda imunidade tributária deverá constar expressamente na Magna Carta, vez que é a única competente para impor tal limitação à própria competência tributária do Estado, materializando a “desobrigação” constitucional de pagar o tributo frente a poderosa capacidade tributária que é conferida às pessoas jurídicas de direito público.

Neste contexto, torna-se Importante salientar a distinção dos conceitos de isenção e imunidade tributária.

Essa distinção se faz necessária porque há momentos que até mesmo o legislador confunde ambos os conceitos, visto que na própria lei nos casos destinados a imunidade ele se refere como isenção tributária e vice-versa. Nesse sentido, Eduardo de Moraes Sabbag (2006, p. 47) entende que:

Imunidade é instituto de sede constitucional, materializando uma dispensa constitucional do pagamento do tributo. A isenção, a ser estudada no fim do presente manual, traduz-se, por sua vez, em dispensa *legal* de pagamento de tributo. A primeira – Imunidade – é não-incidência **constitucionalmente** qualificada. A segunda – Isenção – é a dispensa **legalmente** qualificada, estando no campo da incidência tributária. Com efeito, o que se inibe na isenção é o lançamento do tributo, tendo ocorrido fato gerador e nascido o liame jurídico-obrigacional. Na imunidade, não há que se falar em relação jurídico tributária, uma vez que a regra imunizadora está fora do campo de incidência do tributo.

A partir dessa citação, podemos diferenciar bem ambos os conceitos. A principal característica a se destacar é o caráter constitucional das imunidades, enquanto as isenções são provenientes de leis infra-constitucionais.

2.2 Natureza Jurídica e Fundamentos da Imunidade Tributária

Inicialmente, podemos concluir ser insuficiente afirmar que a natureza jurídica da imunidade tributária consiste na limitação constitucional ao poder de tributar, como extraímos do seu próprio conceito acima destacado.

Em um sentido mais amplo, arriscamos dizer que as imunidades são o conjunto de exclusões de competências dos Entes Federativos, qual seja, a União, Estados, Distrito Federal e os Municípios para criar tributos para determinados fatos, atos ou pessoas, desde que expressamente previsto na Constituição Federal de 1988.

Para José Eduardo Soares de Melo (2005, p. 146) isso ocorre porque o objetivo da imunidade “é a preservação de valores considerados como superior ao interesse nacional, tais como a manutenção das entidades federadas, o exercício das atividades religiosas, da democracia, das instituições educacionais, assistenciais e de filantropia, e o acesso às informações”.

Diante desses objetivos, é vedado ao legislador criar ou instituir tributos para aqueles fatos, atos ou pessoas que a Constituição decidiu expressamente em seu artigo 150 imunizar não só com relação aos impostos, abrangendo taxas (art. 5º, XXXIV, LXXIV, LXXVI e LVVII, CF) e as contribuições sociais (arts. 149, §2º, II, 195, §7º e 85 do ADCT).

Todavia, a repercussão econômica não era levada em conta para os fins da imunidade, pois eram direcionados somente aos denominados “Contribuintes de direito”, que eram os indivíduos que a lei atribuía o dever tributário. No caso dos contribuintes de fato, que eram aqueles que efetivamente arcavam com o pagamento do tributo, a imunidade não os alcançavam, vez que o próprio STF firmou entendimento a esse respeito por meio da Súmula nº 591.

STF Súmula nº 591 - 15/12/1976 - DJ de 3/1/1977, p. 7; DJ de 4/1/1977, p. 39; DJ de 5/1/1977, p. 63.

Imunidade ou Isenção Tributária do Comprador - Extensão - Produtor Contribuinte do IPI

A imunidade ou a isenção tributária do comprador não se estende ao produtor, contribuinte do imposto sobre produtos industrializados.

Todavia, para Edmar Oliveira Andrade Filho (2005, p. 116) “parece fora de dúvida razoável que a imunidade alcança também os chamados impostos indiretos, incidentes sobre mercadorias e serviços adquiridos pelas pessoas jurídicas de direito constitucional interno e seus órgãos nos casos em que os adquirentes suportaram o encargo econômico do imposto”.

Desta forma, se faz necessário um enfoque maior a respeito das imunidades tributárias, especificamente com relação aos livros, jornais e periódicos, como sendo a principal discussão do presente artigo científico.

3 IMUNIDADES SOBRE LIVRO, JORNAL E PERIÓDICO

Conforme visto anteriormente, a imunidade é a dispensa constitucional de pagar um tributo, e a que é conferida aos livros, jornais, periódicos e papel tem caráter objetivo, ou seja, recai sobre o objeto específico e não sobre entes ou entidades, alcançando características subjetivas.

Caso essa imunidade fosse estendida à empresa jornalística, a editora, a empresa fabricante, ao vendedor e ao autor ela perderia a sua característica objetiva, alargando a abrangência dessa imunidade que automaticamente traria uma insegurança jurídica por falta de previsão, uma vez que o artigo 150, inciso VI, alínea “d” da Constituição não prevê tal imunidade.

“A imunidade aqui discutida é objetiva, visto que o critério adotado pelo legislador constituinte leva em consideração a natureza do objeto e não das pessoas que aparecem na relação jurídica” (ICHIHARA, 2000, p. 286). Isto é, não importa quem produza ou comercialize os livros, jornais e periódicos, o que importa é o objeto em si no qual recairá a imunidade.

Já quanto a qual tipo de imunidade que será concedida, não restam dúvidas na doutrina e na jurisprudência que a imunidade aferida aos objetos elencados pela lei é sobre os impostos e não sobre outros tributos.

Todavia a Carta Maior deixa em aberto alguns pontos de tensão que são motivos de discussões, dentre eles a ausência de limitações quanto à extensão dessa imunidade, uma vez que não traz definições dos termos livros, jornais e periódicos. Além do que, indaga-se o conteúdo deve ser analisado para incidir a imunidade.

Essas dirimentes são necessárias para delinear e delimitar a extensão e aplicabilidade da imunidade, além de construir um entendimento sobre a lei observando critérios como finalidade, intenção do legislador e adequação da norma com o desenvolvimento da sociedade.

3.1 Fundamentos Jurídicos do artigo 150, VI, “d” da Constituição Federal

Ao positivizar as imunidades previstas no artigo 150 da Constituição Federal, com especificidade a alínea “d” do inciso VI, o constituinte originário já visionava satisfazer um duplo efeito de garantias constitucionais.

Assim podemos dizer garantias, pois a real intenção era difundir, propagar a cultura, liberdade de expressão e a manifestação do pensamento, além de garantir o livre acesso às informações por meio dos livros, jornais e periódicos.

No mesmo sentido Roque Antonio Carrazza (2007, p. 759), entende que “com toda a facilidade notamos que a constituição pretende, neste ponto, é garantir a liberdade de comunicação e de pensamento (ai compreendida a liberdade de imprensa) e, ao mesmo tempo, facilitar a difusão da cultura e a própria educação do povo”.

Anote, que todos esses direitos e garantias são a base para se garantir os preceitos no fundado artigo 5º da constituição federal, que para atender as históricas gerações de direitos limitam o poder do Estado, inclusive seu poder de tributar.

No Brasil pós-ditadura, que durou até meados de 1985, todos podem se manifestar livremente o próprio pensamento. Dessa forma, a liberdade de expressão abrange todas as formas de comunicação entre as pessoas, principalmente com a utilização da escrita, sendo assegurado em seu sentido lato qualquer meio legal para divulgá-lo.

Para Roque Antonio Carrazza (2007, p. 759) essa liberdade de pensamento expressamente garantida na Constituição Federal não se limita no próprio pensamento, podendo se propagar por todos os meios idôneos:

É interessante notar que a liberdade de pensamento não se limita a permitir que as pessoas expressem o que pensam. Garante-lhes, também, o direito de difundir suas ideias proferindo conferências, fazendo representar peças teatrais, publicando livros, jornais ou periódicos e assim por diante.

Por derradeiro, convêm destacar que por meio dessa ampla liberdade de pensamento, derivam de certa forma todos os outros direitos fundamentais e principalmente a concretização de um Estado democrático de direito, como o buscado pela nossa Magna Carta em seu artigo 1º.

3.2 Extensão e Aplicabilidade da Imunidade Tributária

Atualmente como desenvolvimento tecnológico vislumbrando a consciência ecológica os livros, jornais e periódicos não são mais encontrados somente impressos em papéis como também de forma eletrônica.

A partir desta mudança, que vem acontecendo gradualmente desde a Constituição de 1988, questiona-se qual a extensão da imunidade abordada. Ela é aferida somente quando as informações são impressas em papel ou também quando por meios eletrônicos e digitais.

Esta é uma grande questão a ser levantada vislumbrando o desenvolvimento da lei de acordo com a sociedade, claro que dentro de limites, uma vez que ao abranger novos meios pode se criar uma insegurança jurídica por falta de previsão legal, mas ao mesmo tempo não pode deixar de levar em conta a evolução da sociedade.

Há na doutrina um grande impasse sobre a possibilidade ou não de extensão da imunidade aos arquivos digitais com argumentos fortes e relevantes que devem ser auferidos.

Primeiramente, em uma corrente mais clássica e rígida preconizada por grandes nomes como Ricardo Lobo Torres, Sacha Calmon Navarro Coelho e Eurico Marques Diniz Santi, entendem que a imunidade não deve ser estendida aos arquivos digitais.

Argumenta Ercias Rodrigues de Sousa (2003, p. 163):

[...] após lembrar o conceito de imunidade tributária expandido por Paulo de Barros Carvalho, [...] “*não há imunidades implícitas. As imunidades exigem o seu estabelecimento de modo objetivo e exposto. Sem objetividade não há segurança jurídica, nem legalidade, nem competência, nem imunidade tributária*”. Mais a frente conclui serem imunidades “*limites objetivos e, portanto, não é correto utilizar os valores que lhe servem de base axiológica para distorcer o sentido da regra objetivada. Aliás, o objetivo é bastante claro: imunizar os livros*”.

O Estado Democrático de Direito tem como um dos seus princípios o da legalidade, que impõe que as obrigações tributárias tenham que ter previsão na lei para que sejam exigidas, devendo, portanto ser explícitas, ou seja, estarem descritas e demonstradas de forma clara no texto da lei. Além do que a imunidade aferida tem caráter objetivo, recaindo sobre objeto e o texto é claro ao imunizar livros, jornais e periódicos.

Ercias Rodrigues de Sousa (2003, p. 164) transcreve um fato interessante:

Ives Gandra da Silva Martins relata haver proposto aos constituintes uma redação mais ampla para aquele dispositivo, em que, além de livros, periódicos e jornais, estariam imunes “outros veículos de comunicação, inclusive audiovisuais”, a qual não foi acolhida no texto final. A partir desse dado, Ricardo Lobo Torres e Osvaldo Othon de Pontes Saraiva Filho deduzem que o constituinte não quis estender o dispositivo e, por consequência, teria deixado de fora, propositadamente, o CD-Rom e os disquetes de programa.

A intenção de estender a imunidade para além de livros, jornais e periódicos foi arguida na elaboração da Constituição pelo poder constituinte, todavia não foi acolhida no texto final. E se não há previsão não há que se aferir tal imunidade, visto que de acordo como princípio da legalidade deve haver previsão tanto para cobrar um tributo quanto para conferir tal imunidade, privilegiando a segurança jurídica das relações.

O silêncio da norma deve ser interpretado como uma negativa de extensão, vislumbrando a falta de previsão. Além do que o “o silêncio, a imobilidade (silêncio postural) ou qualquer forma de renúncia ou negação é, em si, uma comunicação, pois é impossível não se comunicar (SOUSA, 2003, p. 164). Ou seja,

a lei ao se calar quanto à previsão automaticamente se comunica determinando que não alarga a extensão da norma.

Esse entendimento conforme visto é mais austero, pois não aceita a ampliação da imunidade para arquivos eletrônicos, com base na segurança jurídica da norma visto que não há obrigação tributária ou mesmo imunidade sem lei que defina, além do silêncio do legislador em não ampliar a norma.

Todavia essa corrente é totalmente combatida por um posicionamento mais recente e muito mais flexível trazido por Roque Antonio Carrazza e Yoshiaki Ichihara entre outros que estendem a imunidade dos livros, jornais e periódicos não somente ao papel impresso como também aos arquivos digitais.

Um dos primeiro argumentos a se analisar é a finalidade dessa imunidade, qual a intenção da Carta Maior ao prever esse garantia. Conforme visto, e sem sombra de dúvidas, a Constituição pretende ao trazer essa imunidade é a liberdade de comunicação e pensamento, facilitando e ampliando o acesso a cultura e informação.

A liberdade de informação e de expressão, garantindo a manutenção da educação e da cultura, tornando os livros, jornais e periódicos mais acessíveis à população ao diminuir os impostos é a finalidade pública da norma.

Regina Helena Costa (2001, p. 760) exalta:

[...] o *bem-estar coletivo* sintetiza a *ratio* das imunidades tributárias. É a *finalidade pública*, assim entendida como objetivo a ser perseguido em toda a atuação do Estado que legitima o emprego de todos os instrumentos constitucionalmente autorizados para esse desiderato, dentre os quais se incluem as imunidades tributárias.

Em suma, pensamos que a analiticidade e a rigidez constitucionais – esta, geradora de cláusulas pétreas – bem como os valores mais prestigiados pela Lei Maior – segurança jurídica, justiça e liberdade individual -, todos contidos na expressão maior do bem-estar coletivo, constituem os fundamentos comuns a todas as imunidades tributárias.

Vale resaltar que o direito de liberdade e expressão é um direito constitucional, como também o direito a informação garantidos pela Carta Maior, sendo assim a imunidade prevista visa à manutenção desse direito, uma vez que ao mesmo tempo em que a Constituição traz direitos deve trazer meios para garantir esses direitos.

A norma aferida pelo legislador por mais que possa parecer contrária tem que seguir a finalidade de garantir o interesse público respeitando os direitos constitucionais. Sendo essa garantia muito maior do que interpretação da lei de não ampliar a extensão da norma.

Além do que “não há, na realidade, relevante interesse nacional na eleição das imunidades pelo legislador, visto que, sendo o operador da escolha o legislador constituinte, sem limites objetivos, a escolha é eminentemente política” (ICHIHARA, 2000, p. 289).

Segundo essa corrente Regina Helena Costa (2001, p. 189/190) transcreve o entendimento de Carrazza e Amaro:

Roque Carrazza, diversamente, dentre outros, entende que o livro deve ser visto como veículo de manifestação de ideias, de transmissão de pensamento; e, assim, irrelevante, para efeito de se determinar o tratamento fiscal a ele dispensado, se o mesmo é feito de papel ou se está contido em um disquete de computador. Segundo o mestre, para fins de imunidade, são considerados livros tanto os tradicionais quanto os sucedâneos.

Nesta linha de entendimento, Luciano Amaro assevera que, diante da evolução tecnológica, não se pode esvaziar o conteúdo da imunidade constitucional, já que esta se refere à obra, e não ao meio físico que a contém. (grifo nosso)

Ou seja, não importa o meio pelo qual a informação esta vinculada seja papel ou eletrônico, desde que haja o intuito de trazer conhecimento e possibilite à liberdade de expressão a imunidade será aferida, reafirmando o entendimento que a imunidade é quanto ao conteúdo, à obra e não o meio na qual o contém.

Essa corrente enfatiza garantir o direito a informação e o acesso a ela acompanhando o desenvolvimento da sociedade, uma vez que a tendência é que a informação por meio de livros, jornais e periódicos conforme o avanço da tecnologia chegue de outras formas.

4 CONCLUSÃO

Analisando as duas correntes ainda temos uma problemática, quanto à aplicabilidade da norma. Os livros, revistas e periódicos estarão imunes somente quando impresso em papel ou quando expressos em outros periféricos também.

A primeira corrente entende que não haverá aplicabilidade da imunidade, uma vez que se não há previsão no texto da lei não há que se falar em extensão, visto que de acordo com o princípio da legalidade só haverá tributo ou imunidade com lei posterior que a defina, preservando a segurança jurídica dos atos.

Todavia a segunda corrente é mais incisiva e ampla, visto que as garantias constitucionais são maiores do que qualquer falta de previsão, uma vez que vislumbram o interesse público e o bem comum.

Portanto, para aplicarmos a imunidade temos que levar em conta duas formas de interpretação a teleológica que diz respeito ao espírito e finalidade da norma e a evolutiva que considera as mudanças históricas e os fatores políticos atribuindo novos conteúdos sem modificar o texto da lei.

Primeiramente vale ressaltar que a caracterização do livro, jornal ou periódico não leva em conta o material nele utilizado, ou seja, o papel não é elemento essencial, e muito menos a forma e a quantidade de folhas. O que caracteriza é o conteúdo, é a intenção nele aferida, é a vontade de informar, de expressar.

Fazendo uma análise evolutiva, antes da descoberta da impressão tipográfica os livros eram manuscritos, depois começaram a serem impressos e hoje já temos livros falados gravados em mídia, além do que já é possível assinar jornais eletrônicos acessando por meio da internet nos computadores, notebooks, celulares, ipads, etc., ou até mesmo comprar livros virtuais conhecidos com e-books.

Esses meios utilizados para exteriorizar livros, jornais e periódicos devem ser imunizados, vislumbrando que o escopo da Constituição é facilitar o acesso à informação de forma rápida, eficaz e condizente com o poder econômico de todos, que é premissa muito maior do que a forma como estes se apresentam.

É o conteúdo, a obra em si que deve ser imunizada e não a forma como ele se apresenta, visto que a garantia constitucional é de facilitar o acesso de todos à informação e com custo baixo. Esta é a interpretação teleológica, ou seja, alcançando os fins para o qual deseja a norma, acompanhando o seu espírito.

Reafirmando esse entendimento, devemos analisar um caso concreto, ocorre que um livro, pode estar ao mesmo tempo impresso e acompanhado de um CD-ROM, constata-se que ambos contêm o mesmo conteúdo, todavia enquanto um está em forma de brochura o outro está em mídia.

Não seria justo e nem jurídico que somente o livro impresso fosse beneficiado pela imunidade, pois os dois meios tem o mesmo conteúdo, o que difere é a forma em que esta sendo apresentado, além do que a Carta Magna preza pela ascensão a informação de forma mais inteligível, não podendo, portanto, fazer diferença em o livro impresso e o livro em mídia e até mesmo o digital.

A finalidade da Carta Maior será alcançada se o acesso à informação for facilitado, todavia isso ocorre não só por intermédio das imunidades tributárias, como também pela evolução da tecnologia que com poucas mídias consegue difundir muito mais informação que um livro impresso.

Isto é, se a imunidade propende espalhar informação, as mídias eletrônicas tem a mesma finalidade e as exercem de maneira mais efetiva e benéfica, pois transmitem muito mais informação e alcançam um número muito maior de pessoas, além de visionar um futuro sem árvores para a impressão de livros.

Em suma, os livros, jornais e periódicos sejam impressos em papel ou em mídia eletrônica contemplam de forma intergral a proteção à liberdade de expressão prevista na Constituição. E esta liberdade está no ato de criação da obra, no conjunto de pensamentos e ideias que quer se transmitir e não no objeto pelo qual se exterioriza.

Subjetiva é a ideia a criação que demonstra a liberdade de pensamento e expressão, que é objetivada quando transformada em livro, jornal ou periódico, tornando-se suscetível de apropriação a todos que tenha fome de conhecimento.

Diante do quadro apresentado, não há que se falar que a imunidade não abarca o livro eletrônico, seja ela impressa no papel ou eletrônica, visto que a Constituição garante a liberdade de expressão e objeto pelo qual o pensamento se apresenta é a forma que este se exterioriza.

Por fim, aplicando as duas formas de interpretação, teleológica e evolutiva, fica clara a possibilidade de extensão da imunidade aos livros, jornais e

periódicos na forma eletrônica. Uma vez que a finalidade da norma será alcançada, pois a liberdade de expressão estará caracterizada. Além do que desta forma a norma acompanha a evolução da tecnologia, visto que as publicações não são mais encontradas somente impressas, mas também em mídias digitais e eletrônicas.

5 BIBLIOGRAFIA

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

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário** - 23 ed.; São Paulo: Malheiros Editores LTDA, 2007.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades tributárias: Teoria e Análise da Jurisprudência do STF**. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

DE MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário** - 6 ed.; São Paulo: Dialética, 2005.

FILHO, Edmar Oliveira Andrade. **Imunidades Tributárias na Constituição Federal**; São Paulo: Atlas, 2005.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Imunidades tributárias**. São Paulo: Atlas, 2000.

PESTANA, Márcio. **O princípio da imunidade tributária**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001.

SABBAG, Eduardo de Moraes Sabbag. **Elementos do Direito Tributário** - 8 ed.; São Paulo: Premier Máxima, 2006.

SOUSA, Ercias Rodrigues de. **As imunidades tributárias na Constituição Federal**. Curitiba: Juruá, 2003.