

TRIBUTAÇÃO DE BENS DIGITAIS:

Interpretação do art. 150, VI, d,
da Constituição Federal



André Castro Carvalho

Bacharel em Direito pela Universidade de São Paulo.
Especialista em Direito Público.
Mestrando em Direito Econômico, Financeiro e Tributário
pela Universidade de São Paulo, sob a orientação
do Professor Associado José Mauricio Conti.
Advogado em São Paulo.

TRIBUTAÇÃO DE BENS DIGITAIS:

Interpretação do art. 150, VI, d,
da Constituição Federal



CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO-NA-FONTE
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS, RJ

C321t

Carvalho, André Castro

Tributação de bens digitais : interpretação do art. 150, VI, *d*, da Constituição Federal / André Castro Carvalho. - São Paulo : MP Ed., 2009.

160p. ; 14X21cm.

Inclui bibliografia
ISBN 978-85-7898-012-2

1. Imunidade tributária. 2. Livros eletrônicos - Impostos - Brasil. 3. Direito tributário - Brasil. I. Título.

CDU: 34:336.564.21

09-1327.

011703

Preparação e revisão
André Rodrigues Bertacchi

Projeto gráfico e editoração
Veridiana Gomes de Freitas

Revisão gráfica
Cláudio Fagundes Bastos

Diretor responsável
Marcelo Magalhães Peixoto

Capa
Veridiana Gomes de Freitas

Impressão e acabamento
MP Gráfica

FONTES	UNIVERS / GARAMOND PRO
PAPEL MIOLO	OFF SET 75G/M ²
PAPEL CAPA	SUPREMO DESIGN 250G/M ²
EDIÇÃO	1ª EDIÇÃO – PRIMAVERA DE 2009

Todos os direitos desta edição reservados à

© MP Editora – 2009
Av. Brigadeiro Luís Antônio, 2482, 6. andar
01402-000 – São Paulo
Tel./Fax: (11) 3101 2086
adm@mpeditora.com.br
www.mpeditora.com.br
ISBN 978-85-7898-012-2

À minha família, razão de todo meu esforço.



“The power to tax involves the power to destroy.”
JOHN MARSHALL



PREFÁCIO

O Direito Tributário, tal como os demais ramos do Direito, não pode ficar alheio à realidade e às cada vez maiores e mais rápidas alterações do mundo moderno. Seus institutos exigem contínuo aperfeiçoamento e adaptação aos novos tempos. Assim ocorre com a imunidade tributária. Se são alteradas as normas, que invariavelmente estão sempre tentando acompanhar os fatos, espera-se que sua interpretação seja contemporânea, permitindo que a subsunção do fato à norma ocorra de forma adequada e justa. Essa é a função do operador do Direito, o qual deve manter a coerência do ordenamento jurídico, já que a realidade estará sempre à frente da norma positivada.

Exemplo claro disto ocorre com a tributação dos bens digitais. Pouca relevância tinham à época da elaboração da Constituição ora vigente, e isto se refletiu em seu texto, que reduzida importância atribuiu à regulação das relações jurídicas que os envolvem. E hoje constatamos estarem entre os mais valiosos e comercializados, num mundo que caminha velozmente para a mais completa informatização.

Sendo assim, a imunidade tributária deve ser interpretada nesse contexto, e os livros, jornais, periódicos, bem como o papel destinado à sua impressão, têm de ser compreendidos levando-se em consideração as novas formas de veiculação de mensagens escritas, como é o caso do livro eletrônico. É esse um dos grandes méritos de André Castro Carvalho em sua obra, que, de forma didática e precisa, mostra quais são e como devem-se utilizar os métodos interpretativos que permitem aplicar adequadamente as normas que veiculam as imunidades previstas no art. 150, VI, *d*, da Constituição Federal.

Interessante notar, como ele expressa em suas considerações finais, que o desenvolvimento da mídia digital tem avançado de forma a torná-la cada vez mais próxima da mídia impressa, como no caso do *e-paper*, cujas características físicas praticamente não nos permitem diferenciá-los. Claro se torna, a cada dia, que os bens digitais vieram para ocupar o espaço dos bens físicos, e com eles se confundem, especialmente no campo da mídia impressa. Fato que só reafirma a necessidade de que o operador do Direito saiba compreender o ordenamento jurídico aplicável a essa nova realidade, até mesmo para que tenha a exata noção do que é um livro, conceito que, se antes parecia claro, hoje assume características que o tornam mais complexo e exigem do intérprete um raciocínio jurídico que nessa obra se vê com nitidez. Mais do que isso, há necessidade de se analisar a abrangência do texto constitucional quando imunizou o papel destinado à impressão, insumo que, em face das circunstâncias já apontadas, configura apenas um dentre os muitos que podem ser utilizados para compor os veículos

hoje existentes de divulgação e propagação das ideias, do pensamento, da cultura, enfim, que permitem às pessoas se expressar livremente, exercendo um dos direitos fundamentais assegurados pela nossa Constituição, e que foi protegido pela norma imunizante.

Desde a graduação, na Faculdade de Direito da USP, André Castro Carvalho mostra um excepcional talento para a vida acadêmica, o que só fez aumentar com a continuidade de seus estudos em pós-graduação.

Sua vocação já se pode notar de forma clara neste seu trabalho, em que ele, sem deixar de lado os conceitos técnicos, permite construir um texto que se lê com prazer, escrito em linguagem clara e ao mesmo tempo precisa.

Demonstra uma capacidade de compreender os assuntos com rapidez e abrangência, firmando sua posição nas questões relevantes, como se pode ver dos vários temas abordados, em que não se deteve diante das divergências encontradas entre os diversos autores que abordam o tema, para se aprofundar e definir o que entende ser a melhor interpretação para a hipótese.

Com esta obra, a doutrina ganha uma importante contribuição para a moderna interpretação do Direito Tributário, que sai enriquecido com uma abordagem séria, competente, cuidadosa e abrangente de um tema cuja relevância e importância só tendem a aumentar com o passar do tempo.

José Mauricio Conti

Professor Associado da Faculdade de Direito da USP

RESUMO

Este trabalho tem por objetivo analisar a questão da imunidade tributária dos livros, jornais e periódicos do art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal e sua aplicação aos livros eletrônicos (e-books). O foco é saber se o livro eletrônico pode ou não ser considerado como livro, visto que o texto legal é vago e não faz menção expressa aos tipos de livros que são protegidos pela imunidade.

O estudo iniciou-se com um esforço histórico da evolução dos bens digitais na Informática e a sua relação com o Direito. Ademais, é a partir deste ponto de partida que surge a problemática jurídica em lidar com as questões oriundas do mundo digital, cuja dinâmica não consegue ser acompanhada pela ciência jurídica.

Neste momento, procurou-se traçar as definições de imunidade e demonstrar uma análise crítica do instituto, apontando a dificuldade de se conceituar seus fundamentos apenas mediante os princípios. Então, tornou-se possível o estudo da imunidade prevista no artigo supramencionado.

Nesta oportunidade, instou-se delinear o contexto histórico no qual a norma ingressou no ordenamento jurídico. Foram ressaltadas, também, suas características, finalidades e funções constitucionais.

Em um segundo momento, fez-se necessária uma análise da interpretação das normas jurídicas e sua relação com a linguagem. Também foram apresentados breves comentários sobre os métodos e tipos de interpretação.

Depois deste panorama é que se torna possível verificar o ponto central do tema, cuja resposta só pode advir da interpretação do preceito imunizador do artigo em tela, juntamente com a busca pelo conceito de livro e interpretação da expressão “papel destinado à sua impressão”.

Esta análise chegou à conclusão de que os livros eletrônicos devem ser protegidos pela imunidade tributária. Por fim, após toda exposição, intentou-se apresentar um estudo das teses restritivas mais contundentes, comparando todos os argumentos expostos.



RIASSUNTO

Questo lavoro ha come obiettivo analizzare il problema dell'esenzione tributaria dei libri, dei giornali e delle pubblicazioni periodiche di cui all'articolo 150, VI, "d", della Costituzione Federale Brasiliana e della sua applicazione ai libri elettronici (e-books). Lo scopo è sapere se il libro elettronico può o meno essere considerato un libro, dato che il testo costituzionale è vago e non fa menzione espressa dei tipi di libri che sono protetti dall'esenzione.

Lo studio è cominciato con un *escursus* storico dell'evoluzione dei beni digitali nell'Informatica e della loro relazione con il Diritto. Tra l'altro, è a partire da questo punto che sorge la problematica giuridica di affrontare le questioni del mondo digitale, la cui dinamica non riesce a essere seguita dalla scienza giuridica.

In questo momento si è cercato di tracciare le definizioni dell'esenzione e di sviluppare un esame critico dell'istituto, evidenziando la difficoltà di pensarne i fondamenti solamente mediante i principi. Dunque è diventato possibile studiare l'esenzione prevista dall'articolo di cui sopra della Costituzione Federale Brasiliana.

All'interno di questo discorso, si è reso indispensabile delineare il contesto storico in cui la norma è entrata a far parte dell'ordinamento giuridico. Ne sono state sottolineate, tra altro, le caratteristiche, finalità e funzioni costituzionali.

In un secondo momento, è emersa la necessità di fare un'analisi dell'interpretazione delle norme giuridiche e della sua relazione con il linguaggio. Inoltre, sono stati presentati brevi commenti riguardo ai metodi e ai tipi di interpretazione.

Tracciato questo panorama, è stato possibile appurare il nucleo del tema, la cui risposta solo può venire dall'interpretazione del precetto dell'articolo che determina l'esenzione, giuntamente alla ricerca sulla concezione di libro e sull'interpretazione dell'espressione "carta destinata alla stampa".

Questa analisi è arrivata alla conclusione che i libri elettronici devono essere protetti dall'esenzione tributaria. Infine, al termine di quest'esposizione, s'è tentato di presentare uno studio alle tesi restrittive più contundenti, confrontandone tutti gli argomenti esposti.



RÉSUMÉ

Ce travail a pour objectif d'analyser la question de l'application de l'exonération d'impôt, définie par l'article 150, VI, "d", de la Constitution Fédérale du Brésil qui concerne les livres, journaux et périodiques, aux livres électroniques (e-books). Le but est de déterminer si le livre électronique peut être ou non considéré comme un livre, puisque le texte juridique à ce sujet est vague et ne précise pas expressément quels types de livres bénéficient de cette exonération.

Ce rapport commence par une brève étude des aspects historiques de l'évolution du numérique dans l'Informatique et sa relation avec le Droit. De plus, c'est de ce point de départ qu'apparaît la problématique juridique qui aborde les questions du monde numérique, dont la dynamique ne peut pas être accompagnée par la science juridique.

En même temps, l'intention était de préciser les conceptions de l'exonération et de la démontrer par une analyse critique, signalant les difficultés qu'il y a à baser une définition que des principes. Cette définition a permis d'étudier l'exonération d'impôt prévu dans l'article cité.

À ce moment, il a été nécessaire de préciser le contexte historique dans lequel la loi a été intégrée au système juridique. On a également souligné ses caractéristiques, finalités et fonctions constitutionnelles.

Dans un deuxième temps, il a été indispensable d'avoir une réflexion sur l'interprétation des normes juridiques et sa relation avec le langage. En outre, des brefs commentaires sur les méthodes et types d'interprétation ont été présentés.

Après cette analyse, il est alors devenu possible de vérifier le sujet central du thème, dont la réponse à cette question n'a pu être trouvée qu'en interprétant la règle de l'exonération stipulée par l'article, avec une réflexion sur l'idée de livre et l'interprétation de l'expression « papier destiné à leur impression ».

Ces efforts ont mené à la conclusion que l'exonération prévue par la loi s'applique également aux livres électroniques. Enfin, après toutes ces réflexions, il a été émis un avis sur les thèses restrictives les plus significatives, en comparant tous les arguments exposés.



ABSTRACT

The purpose of this work is to analyze the issue of tax exemption of books, newspapers and periodicals on the article 150, VI, “d”, of the Brazilian Federal Constitution and its application to the electronic books (e-books). The focus is to know whether the electronic book can be considered as book or not, since the legal text is vague and it does not mention the types of books that are protected by the tax exemption.

This study was started with a historical *excursus* regarding the evolution of digital wares in Computer Science and its relation with Law. In addition, it is from this departing point that the legal problems appear in dealing with the questions of the digital world, whose dynamics can't be followed by the science of Law.

At the same time, it has been intended to establish the concepts of tax exemption and also to demonstrate it by a critical point of view, registering the difficulty in definition only by principles. Thus, the study of the tax exemption in article aforementioned can become a possibility.

On this occasion, it has been necessary to indicate the historical context in which the law had been inserted into the legal system. It has also been highlighted its characteristics, purposes and constitutional functions.

Furthermore, it has been essential to consider the law interpretation and its relation with the language. In addition, short commentaries about methods and types of interpretation have also been presented.

So, at this moment, it has become possible to verify the main subject, whose answer could only be found with the interpretation of the rule in the article, combined with a search for the concept of book and interpretation of the expression “paper destined to their print”.

This essay has concluded that electronic books should be protected by the tax exemption herein. Eventually, at the end of this dissertation, it has been attempted to present a study about the most convincing restrictive theories, comparing all their arguments exposed.



RESUMEN

Este trabajo tiene por objetivo analizar la cuestión de la exención tributaria de los libros, jornales y periódicos del artículo 150, VI, “d”, de la Constitución Federal aplicada a los libros electrónicos. El foco es saber si el libro electrónico podría o no ser considerado como libro, visto que el texto legal es vago y no hace mención expresa a los tipos de libros que son protegidos por la exención de la norma.

Al principio el estudio fue basado en un delineamiento histórico de la evolución de bienes digitales en la Informática y también de su relación con el Derecho. Además, de este punto surge también la problemática jurídica en lidiar con las cuestiones complejas del mundo digital, cuya dinámica no consigue ser abarcada por la ciencia jurídica.

En este momento, se procuró trazar las definiciones de exención y demostrarla mediante una observación crítica, apuntando la dificultad de conceptuar sus fundamentos solamente mediante la utilización de los principios.

Entonces, se tornó posible el análisis de la exención prevista en el artículo susodicho, delineando el contexto histórico en que la norma ingresó en el ordenamiento jurídico. Se resaltó también las características propias, finalidades y funciones constitucionales.

En un segundo momento, fue necesario considerar la interpretación de las normas jurídicas y su relación con el lenguaje. También fueron presentados breves comentarios sobre los métodos y tipos de interpretación.

Después de este panorama es que se torna posible el análisis central del tema, cuya respuesta solo puede venir de la interpretación de la regla del artículo, combinado con el concepto de libro y la interpretación de la expresión “papel destinado a su impresión”.

Así que el estudio ha llegado a la conclusión de proteger los libros electrónicos con la exención tributaria referida. Por fin, tras toda la exposición, se intentó presentar un examen de las tesis restrictivas más contundentes, comparando todos los argumentos expuestos.



SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	25
1.1. Breve histórico da evolução do uso da informática	25
1.2. Breve histórico da recente evolução dos bens digitais	26
2. DIREITO INFORMÁTICO E DIREITO TRIBUTÁRIO	31
2.1. Relações da informática com o Direito Tributário	31
2.2. Conceito tecnológico de livro eletrônico e <i>software</i> e implicações jurídicas	32
3. IMUNIDADES	37
3.1. Conceito de imunidade	37
3.1.1. Breve exposição sobre a origem do vocábulo e do instituto	37
3.1.2. Opinião comumente encontrada na doutrina	38
3.1.3. Avaliação crítica de Paulo de Barros Carvalho	40
3.1.4. O conceito de Regina Helena Costa	42
3.1.5. Breve nota sobre a opinião de Sacha Calmon Navarro Coêlho	45
3.1.6. O conceito de Paulo de Barros Carvalho	46
3.2. Fundamentos das imunidades: dificuldades da conceituação	48
3.2.1. Breves apontamentos sobre imunidades e isenções	50
3.3. A imunidade do art. 150, VI, <i>d</i> , da Constituição Federal	51
3.3.1. Escorço histórico	51
3.3.1.1. Contexto europeu na idade contemporânea	51
3.3.1.2. Contexto brasileiro até 1946	52
3.3.1.3. Contexto brasileiro em 1946	53
3.3.1.4. Contexto brasileiro pós 1946	55
3.3.2. Características da imunidade	56
3.4. Finalidade da imunidade do art. 150, VI, <i>d</i> , da Constituição Federal	58
3.5. Funções da imunidade do art. 150, VI, <i>d</i> , da Constituição Federal	63

4. INTERPRETAÇÃO	67
4.1. Breve exposição sobre a interpretação na Teoria Geral do Direito	67
4.2. Interpretação das normas jurídicas	68
4.3. Interpretação e linguagem	71
4.4. A interpretação corresponde à declaração da vontade do legislador ou da vontade autônoma da norma?	74
4.5. Métodos e tipos de interpretação: concepção integrada	78
4.5.1. Métodos de interpretação	80
4.5.2. Tipos de interpretação	83
4.6. Interpretação e princípios	87
4.6.1. Importância dos princípios no Direito Constitucional Tributário	87
4.6.2. Interpretação dos princípios com as imunidades tributárias	89
5. INTERPRETAÇÃO DO ART. 150, D, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL	91
5.1. Tipologia normativa segundo Regina Helena Costa	91
5.2. Interpretação do preceito imunizador do artigo	93
5.3. Conceito de livro	97
5.3.1. Conceito de Ricardo Lobo Torres	101
5.3.2. O meio e o suporte do veículo “livro”	104
5.3.3. Sucedâneos dos livros	108
5.4. Divergência doutrinária entre enumeração taxativa ou exemplificativa	112
5.5. Interpretação da expressão “papel destinado a sua impressão”	113
5.5.1. Insumos	118
6. AVALIAÇÃO DAS TESES RESTRITIVAS MAIS CONTUNDENTES	121
6.1. Tese de Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho	121
6.2. Tese de Heleno Taveira Tôrres e Vanessa Nobell Garcia	127
6.3. Tese de Eurico Marcos Diniz de Santi	132
6.4. Tese de Ricardo Lobo Torres	137

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS	143
8. BIBLIOGRAFIA	149
9. ÍNDICE DE FONTES	157

