



9

A NATUREZA JURÍDICA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE IMPRENSA E A POSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DA NORMA EXONERATÓRIA SOBRE OS INSUMOS INDISPENSÁVEIS À IMPRESSÃO: UMA EXEGESE CONSTITUCIONAL

*A legal immunity of tax press and the possibility of extension of rule on supplies essential to
print: a constitutional exegesis*

Fabíola Yamasaki

Especialista em Direito Tributário pela
Universidade Nove de Julho - UNINOVE.

Advogada em São Paulo.

fabiola_yamasaki@uninove.edu.br.

RESUMO

O presente artigo versa sobre a imunidade de imprensa, repousando a problemática na possibilidade de extensão da regra exoneratória aos insumos indispensáveis ao respectivo processo produtivo, ante a atecnia das proposições normativo-constitucionais, que por seu turno, fazem exsurgir equívocos quanto a sua natureza jurídica e alcance. Assim, partindo-se de um referencial neoconstitucionalista, para repelir os enganos e encontrar um itinerário exegético adequado à proteção dos direitos fundamentais, adotou-se método de abordagem indutivo, de onde se verificou que a teleologia do tipo é elemento indissociável de sua

amplitude. Doravante, conclui-se ser imperiosa a interpretação compreensiva do instituto, verificada não só mediante os princípios interpretativos, mas numa associação aos elementos clássicos.

PALAVRAS-CHAVE: Imunidade de imprensa. Insumo. Interpretação constitucional.

ABSTRACT

This research paper focuses on the immunity of the press, resting on the problematic in the possibility of extending the rule exempting him indispensable inputs to the production process, compared to impropriety of normative-constitutional propositions, which in turn, make arise misconceptions regarding its legal status and reach. Thus, starting from a reference new-constitutionalism, to repel the mistakes and find an itinerary exegetical suitable for protection of fundamental rights, we adopted the method of inductive approach, where it was found that the type teleology is inseparable from its amplitude. Henceforth, it appears to be overriding the interpretation of the institute comprehensive, verified not only by the interpretive principles, but in association with classical elements.

KEYWORDS: *Immunity press. Feedstock. Constitutional interpretation.*

SUMÁRIO

Introdução. 1.1. O dever-poder de tributar. 2. A natureza jurídica da imunidade tributária. 2.1. A imunidade tributária como uma forma de não-incidência constitucionalmente qualificada. 2.2. A imunidade tributária como limitação do poder de tributar. 2.3. A imunidade tributária como um princípio. 3. Imunidade de imprensa. 3.1. Historicidade da imunidade tributária de imprensa. 3.2. A imunidade de imprensa na Constituição Federal de 1988. 3.3 Alcance do artigo 150, VI, “d”, da Constituição Federal. 4. Extensão da imunidade aos insumos utilizados na produção. Considerações finais. Referências.

INTRODUÇÃO

A imunidade tributária de imprensa, insculpida no artigo 150, VI, “d”, da Carta Suprema, é instituto de contornos não evidenciados, ante a atecnia dos signos linguísticos utilizados na redação normativa. Diante disso, incontáveis equívocos são perpetrados no que respeita à natureza jurídica do instituto e sua exegese. Por esse modo, problematizando-se a possibilidade de extensão da regra exoneratória aos insumos necessários à impressão dos livros, jornais e periódicos, optou-se pela metodologia de abordagem indutiva, mediante a utilização de técnica de pesquisa pautada pela documentação indireta fundada em referencial neoconstitucionalista.

Nesses moldes, no capítulo primeiro, engendra-se uma breve análise da funcionalidade estatal em consonância com o seu dever-poder de arrecadação tributária, de onde se verifica que a própria limitação confere privilégios para que sua conformação não se pulverize. No segundo, por sua vez, repelem-se os enganos perpetrados pela confusão conceitual, por intermédio da delineação do instituto. No terceiro ponto disserta-se especificamente sobre a imunidade de imprensa, destrinchando-se, no quarto capítulo, os aspectos relevantes no procedimento hermenêutico do mandamento excepcionante, de onde se depreende a sua interpretação mais equânime.

1. O DEVER-PODER DE TRIBUTAR

Com o advento das teorias contratualistas acerca da embriogénia do Estado, uma nova acepção surgiu na filosofia política, ultrapassando a assertiva aristotélica de que a sociedade e o Poder exsurgiam por intermédio de um processo natural, em razão de ser o homem *zoon politikon*. O ser humano, nesse contexto, deixou de viver sob o estado de natureza, para, em virtude da obtenção de um sistema protetivo, ceder parcela de sua liberdade. O poder, com efeito, tornou-se uma instituição, com potência superior à dos indivíduos exclusivamente considerados.

Assim, enquanto realidade transindividual, o Estado passou a ser objeto de manutenção constante, verificada desde sua gênese, uma vez que a energia dinâmica

caracterizadora da capacidade de agir de cada unidade pessoal transferiu-se voluntariamente ao Ser Social em consagração ao Bem Comum. A verificação da indigitada força imanente, portanto, não é absoluta, implicando a preexistência de um dever de realização de atividades contraprestacionais pelo exercitor direto da soberania.

Desta feita, se no passado o abstencionismo era extremado pelo sistema de *Laissez-faire*, *Laissez-passer*, constituindo-se numa mão invisível; após as Revoluções Burguesas e o liberalismo do século XIX, um novo espírito surgia, conferindo espaço dedicado às alterações promovidas pelo *Welfare State*. As grandes depressões provocaram a derrocada dos mercados, causando indescritíveis perdas, demandando a necessidade de se repensar a função social da instituição. Com isso, as prestações públicas, promovidas em caráter providencial, assumiram viés de conquista em prol da cidadania, consubstanciada na luta pelos direitos e na transmutação da sociedade (STRECK; MORAIS, 2003).

Com o movimento constitucionalista do século XIX, a necessidade de proteção contra as arbitrariedades fez com que os textos escritos exigissem a presidência de normas jurídicas na atuação governamental, consagrando o Estado de Direito, que, além de vestir a roupagem juridicizada, tornou-se garantidor da hierarquização de leis, da separação dos poderes, da segurança jurídica, bem como da liberdade e do controle político-social. Seu viés democrático engendrou, nesses moldes, uma fomentação à participação pública, ensejando a aplicação de uma Justiça Social, a fim de se alcançar um ponto de estabilidade através de uma organização e de um sistema de direitos, numa acepção transformadora da realidade pela modulação igualitária, mantendo-se o espaço vital da humanidade.

Destarte, a precípua função do Estado hodierno, como se depreende de suas transformações, é senão assegurar os meios indispensáveis à sobrevivência digna dos cidadãos, satisfazendo as necessidades públicas através da prestação de serviços. Todavia, como não são os direitos, autorrealizáveis, a fim de possibilitar a gestão do erário, a entidade jurídica depara-se com a imperiosidade de obtenção de recursos mediante a conformação de Receita Pública Derivada, haurida por intermédio do constrangimento sobre o patrimônio do particular em sede de arrecadação compulsória.

Nesse ínterim, vislumbrando-se a construção de ativos destinados à materialização do interesse público, exsurge proporcionalmente o poder de tributação, cuja competência indelegável, incaducável e facultativa é desenhada exaustivamente pela Constituição Federal. Contudo, o sistema tributário exarado no Texto Maior não se apresenta de maneira simplificada. Em decorrência da hierarquia axiológica dos princípios, analisada em conjunto

com os fundamentos da República Federativa do Brasil, aliados aos seus objetivos e direitos fundamentais, ante a vivificação do passado, agasalha-se estatuição protetora do contribuinte, desonerando-se pessoas, situações, ou bens, do ônus fiscal, por disposição magna.

2. A NATUREZA JURÍDICA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

A imunidade tributária, porquanto importe em obstáculo à “regra” da imposição fiscal, ausente a averiguação de preexistente capacidade contributiva, justifica-se como consubstanciação de elevados princípios que não poderiam restar inobservados no Estado Democrático de Direito. Edgard Neves da Silva (1997, *apud* MARTINS, 1998:30), observa que:

“As imunidades foram criadas estribadas em considerações extrajurídicas, atendendo à orientação do poder Constituinte em função das ideias políticas vigentes, preservando determinados valores políticos, religiosos, educacionais, sociais, culturais e econômicos, todos eles fundamentais à sociedade brasileira [...]. Resguarda o equilíbrio federativo, a liberdade política, religiosa, de associação, do livre pensamento e de expressão, a expansão da cultura, o desenvolvimento econômico etc., e assim, não deve considerar a imunidade como um benefício, um favor fiscal, uma renúncia à competência tributária ou um privilégio, mas sim uma forma de resguardar e garantir os valores da comunidade e do indivíduo”.

Ocorre que os contornos do indigitado instituto não se encontram bem delineados na Norma Suprema, guardando impropriedades que dão supedâneo a equívocos estioladores das bases científico-jurídicas, promovendo a possibilidade de distorções conceituais perante a confusão latente com os fenômenos da isenção e da não-incidência. Desta feita, mister desmitificar-se alguns aspectos difundidos doutrinariamente, fazendo triunfar os caracteres reais do instituto *sub examine*.

2.1. A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA COMO UMA FORMA DE NÃO-INCIDÊNCIA CONSTITUCIONALMENTE QUALIFICADA

O legislador, através da vontade e realização do espírito humano (*Volkgeist*), acolhe determinados acontecimentos relevantes da esfera ontológica do ser, adstringindo-lhes manto de juridicidade para a compostura da heteronomia. Desse modo, a norma jurídica em

completo sentido é aquela que define a hipótese de incidência (prótase) conjugada com o respectivo conseqüente (apódose), arquétipo associativo originado da junção deôntica do regramento, de onde se verifica a tipicidade cerrada traduzida no âmbito do dever ser. Resulta daí a fenomenologia da subsunção fática (*Subsumtion*), uma vez que ocorrido o fato jurídico previsto no antecedente ou descritor, surge a estatuição caracterizada pelo conseqüente ou prescritor.

Tal adequação do acontecimento do mundo real ao regramento, nada mais é do que a incidência, que ocorre não só da simples valoração somatizada à existência de um suporte fático na lei, mas da sua realização fenomênica. Destarte, é inevitável, se verificando todas as vezes em que se materializar o acontecimento agasalhado no preceptivo.

Ad argumentandum, a ideia de não-incidência reverberada doutrinariamente, e pela própria Constituição Federal, quando trata das imunidades, tem raízes metajurídicas, na Teoria da Ciência das Finanças, onde o vocábulo ‘incidir’ possui significação própria, correspondente a uma obrigação de adimplir gravame fiscal em razão de comportamento passível de imposição (FERREIRA SOBRINHO, 1996). Nesse sentido, Amílcar de Araujo Falcão (*apud* BASTOS, 1998:242), leciona que a imunidade é “uma forma qualificada ou especial de não-incidência, por supressão, na Constituição, da competência impositiva ou do poder de tributar, quando se configuram certos pressupostos, situações ou circunstâncias previstas pelo Estatuto Supremo”.

Em idêntico diapasão, Denise Lucena Rodrigues (1995:17), entende que:

“a norma que estabelece alguma forma de exoneração do tributo age como fato impeditivo e limitativo da hipótese que prevê a incidência de determinado tributo e, no momento de sua vigência, altera determinado aspecto previsto na norma de tributação, fazendo com que os aspectos fáticos sejam insuficientes para a incidência prevista”.

Entretanto, tem-se que a definição da imunidade enquanto tal, resta teoricamente insuficiente, haja vista o fenômeno da não-incidência importar em realidade extravagante à jurídica, justamente por designar aquilo que não é juridicizado. Atente-se que a linguagem legislativa é pautada pela hibridez, haja vista as leis serem redigidas mediante a utilização de termos técnicos e atécnicos, exaurindo o conúbio entre a linguagem natural e a científica. Assertar de tal forma, implica em assumir que o ordenamento jurídico admite regras não aplicáveis, quando na verdade, a única qualificação quanto ao aspecto operacional das normas constitucionais se dá quanto aos distintos graus de eficácia (plena, contida e limitada). A não-

incidência, portanto, tem lugar nas situações em que o fato não vier a subsumir-se à esfera material a que se pretende relacionar ou não venha a guardar correspondência com a área competencial territorial imanente (CASSONE, 2000).

Cuide-se, todavia, que muita embora seja situação de fato, não se deve negar sua relevância no estudo do Direito, posto guardar, por vezes, intimidade com ocorrências tipificadas como fatos imponíveis, fazendo exsurgir, por sutileza, uma obrigação tributária principal em verdade indevida. Doravante, se existe uma teoria jurídica do tributo, igualmente se observa uma tipologia exoneratória, tratando-se em rigor, da mesma tese, considerada inversamente (BUJANDA *apud* COELHO, 1999).

No plano técnico, ao passo que a norma imunitória incide, falece a tributação (não incide), eis que aquela atua como auxiliadora da delimitação da competência, a evitar a pulverização de seus contornos. O efeito da regra imunizante é impossibilitar o nascimento de obrigação tributária principal (art. 113, §1º, CTN), contudo, não impede que se estabeleça relação jurídico-tributária formal (TORRES, 2003) quanto a deveres de instrumentais (art. 133, §2º). No caso da imunidade de imprensa, objeto deste trabalho, por disposição expressa do artigo 1º da Lei n. 11.945/2009, instituiu-se para os importadores e adquirentes de papel desonerado, a obrigatoriedade de manter o Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Brasil, como condicionante da prova de regularidade de sua destinação. Isto posto, é mais acertado discernir a imunidade tributária, como uma forma de exoneração da imposição de tributo, e não genericamente, uma não-incidência, eis que materialmente dificultoso discursar nesses termos.

“A crítica presta-se a uma de suas acepções, precisamente aquela que sugere ter inexistido o fenômeno da subsunção do fato à regra e, por conseguinte, não haveria falar-se em efeitos jurídicos. É por incidir que a proposição normativa qualifica pessoas, coisas e estados de coisas, bem como é incidindo que o sistema, como um todo, atinge a disciplina integral do relacionamento intersubjetivo” (CARVALHO, 2007:196).

No entanto, não se ignora o esboço teórico da regra-matriz de incidência do tributo, formulado por Paulo de Barros Carvalho (2007), consagrada como emolduração e protótipo da regra jurídica que institui uma exação, porquanto não seja a norma heterônoma mônade, devendo conter múltiplos critérios adjetivos que torneiam o acontecimento nuclear gravado, mediante a previsão da integralidade dos elementos indispensáveis à caracterização da

obrigação tributária, de onde se informam todos os pressupostos para a aplicação do Direito ao caso concreto, num reflexo ao princípio da legalidade (artigos 5º, II e 150, I, ambos da Constituição Federal e 97 do Código Tributário Nacional).

Sobretudo, impende destacar que apenas nesse esteriótipo é compreensível afirmar-se que a imunidade consiste em uma não-incidência, posto a regra excepcionante demonstrar-se impeditiva do dever-poder do Fisco na oneração fiscal para preenchimento do erário. Em suma, independente do equívoco perpetrado pela doutrina majoritária em não esclarecer perfunctoriamente esse aspecto, é certo que a tributação só recai após observada a norma imunitória e, em plano legal, eventual isenção, posto que por efeitos práticos ambos os institutos excluem a imposição, inexistindo o fato sotoposto a impedir a instalação da relação tributária material (obrigação de dar dinheiro ao Estado). Nesse turno, tem-se que: *IUS IMPERIUM* = Fatos tributáveis – (Fatos imunes + Fatos Isentos).

2.2. A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA COMO LIMITAÇÃO DO PODER DE TRIBUTAR

Para a convivência harmônica dos entes autônomos, em razão da opção à forma de Estado federalista, a Constituição, originariamente, promove a distribuição de competências impositivas, de modo que ao outorgá-las, as clausula, discriminando as situações em que não poderão ser exercidas (NOGUEIRA, 1999). Nesse passo, toda limitação é formadora do próprio poder que está apta a restringir.

“As limitações ao poder de tributar são destinadas ao Poder Legislativo, e sua atividade é regulada, sobretudo, por meio de limitações negativas. Ademais, as leis tributárias são restritivas porque restringem, diretamente, a liberdade e a propriedade do cidadão, independentemente de sua vontade. E, no âmbito das leis restritivas, é particularmente importante a função defensiva dos direitos fundamentais (*Abwehrfunktion der Grundrechte*). Essas normas funcionam como limites à intervenção tributária” (ÁVILA, 2010:22).

Todavia, a imunidade tributária, enquanto regra de estrutura (neutralizada por ser insuscetível de modalização deontica), é uma classe finita de preceptivos contidos na Constituição, auxiliares da definição de competências repartidas pelo Texto Magno. Não é oportunamente uma exclusão da capacidade de agir, mas uma manifestação normativa prescritiva que colabora no traço das áreas de poder para criação de tributos *in abstracto* pelas pessoas políticas, atuando negativa ou positivamente, ao mencionar os limites materiais e

formais da atividade legiferante (CARVALHO, 2007). Sendo assim, a desoneração não é tecnicamente uma limitação ao poder de tributar no sentido de restrição prospectiva do plano legal de tributação. Em realidade, o desenho normativo já aparece perfeitamente delineado, independente de condicionantes posteriores. Nesse aspecto, assevera José Wilson Ferreira Sobrinho (1996:64-65):

“A competência tributária nasce com a extensão que o legislador lhe conferir [...]. Houve limitação na realidade fática susceptível de ser alcançada pelo exercício da competência tributária que já é realidade jurídica e, por isso mesmo, insusceptível de existir em dimensão mais ou menos. A órbita competencial não admite gradação: ou existe competência ou não existe”.

Dito isso, referimo-nos à limitação por respeitabilidade à expressão calcada constitucionalmente, assumindo o indigitado termo, significação de norma que não atua em sentido contrário à competência adjudicada às entidades tributantes, mas em irmandade para definir-lhe os contornos. “São expedientes de técnica legislativa utilizados para talhar, com zelo e segurança, a via por onde deverão fluir as medidas inovadoras daquela pessoa, no que tange aos assuntos tributários” (CARVALHO, 2007:191). O conteúdo do poder de tributar nas proposições normativas é resultado de uma metafórica subtração das regras de competência pelas de imunidade, porém, as regras imunizantes não importam em subtração do poder de tributar, pois a competência não foi sequer conferida, para ser excluída ou reduzida (ÁVILA, 2010).

2.3. A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA COMO UM PRINCÍPIO

O princípio indica o alicerce da construção de pensamento, atuando como uma viga mestre na exegese dos postulados teórico-sistemáticos. Nesse diapasão, assevera Celso Antonio Bandeira de Mello (2006:922-923), que:

“Princípio [...] é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão em inteligência, exatamente, por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios

que preside a intelecção das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo”.

Doravante, são normas finalísticas, com pretensão de complementaridade, cuja aplicação demanda um estudo de peso, ponderando-se os interesses envolvidos e os efeitos decorrentes da conduta havida como necessária à sua devida promoção. Inobstante, são normas estruturantes de caráter fundamental no ordenamento jurídico, mas que não possuem aplicação direta como as leis, por isso, atuam normogeneticamente como razão de existência das regras (CANOTILHO, 2002), que de outra banda, são descritivas, exigindo sua aplicação uma análise da correspondência com a finalidade que lhe confere lastro (ÁVILA, 2010).

“As imunidades não são, porém, princípios, mas regras, ou melhor, regras de exceção, no sentido de que somente adquirem significado quando postas em correlação com as normas que repartem a competência tributária” (ÁVILA, 2010:80). Diante disso, incontroverso que a *ratio essendi* da proposição normativa imunitória é a preservação e estímulo de valores ético-culturais, mas não se insere na definição primeira, muito embora transporte em seu bojo indubitável carga axiológica.

As normas constitucionais, portanto, também devem ser aplicadas em consonância com os consectários principiológicos, que influem na hermenêutica jurídica, porquanto determinarem um estado de coisa a ser atingido, em níveis de otimização. Ora, se desprezá-lo equivaleria à derrocada de toda construção intelectual, tem-se que se trata de um enunciado lógico, ocupante de especial posição no ordenamento jurídico. Assim considerando, evidente que o princípio é inconcebível se isolado, sendo importante instrumento cognoscitivo da imunidade de imprensa.

3. IMUNIDADE DE IMPRENSA

3.1. HISTORICIDADE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE IMPRENSA

Desde sua origem, o “Estado” promoveu sua prosperidade mediante a exação tributária, sobretudo pela promessa, muitas vezes não adimplida, de pacificação social e segurança, fazendo exsurgir a tricotomia Política-Economia-Direito, invocada para a manutenção da Justiça (até então muito relativa), por meio da coercibilidade, fazendo sincronizar uma ordem jurídica, governamental e arrecadatória (SIDOU, 1978 *apud* RODRIGUES, 1995).

No entanto, sempre que houve alguma organização, verificou-se a invasão patrimonial e a correspondente desoneração, realizando-se essa última de forma demasiado arbitrária, eis que a capacidade econômica restava inobservada, de modo que as instituições nobreza e clero, que detinham toda a riqueza material, encontravam-se excepcionadas do encargo fiscal, enquanto os menos afortunados suportavam todo o gravame, inclusive com a retenção dos “excedentes de produção”.

A Constituição de 1824, porém, extinguiu a imunidade da classe nobre no Brasil, consoante disposição do artigo 179, XV, *in verbis*:

Art. 179. “A inviolabilidade dos Direitos Civis, e Politicos dos Cidadãos Brasileiros, que tem por base a liberdade, a segurança individual, e a propriedade, é garantida pela Constituição do Imperio, pela maneira seguinte.

[...]

XV. Ninguem será exempto de contribuir para as despesas do Estado em proporção dos seus haveres [sic.]”.

Com isso, cada indivíduo ficaria obrigado a contribuir em medida proporcional a sua fortuna. Mas inexistia até o momento, qualquer preocupação com a tipografia, tendo em vista que ela praticamente inexistiu durante o período colonial, por ser a população tão diminuta e a industrialização da impressão economicamente impossível. A própria Igreja havia alarmado o entusiasmo pelo assunto, principalmente porque a tipografia, antes empenhada na produção de tópicos religiosos, passava a ganhar novos contornos nos países europeus, disseminando ideias odiosas, periclitadas como heresia. Ainda no século XVIII, as colônias não eram vistas senão sob a ótica satisfativa de necessidades materiais. Mesmo em 1820 os portugueses mais liberais não haviam abandonado a perspectiva tradicionalista.

Portugal, antes da independência, censurava quaisquer produções literárias, impedindo as colônias de desenvolverem-se intelectualmente, isolando suas relações até mesmo comerciais, inexistindo sequer ensino superior após a expulsão dos jesuítas, tendo a Universidade de Coimbra, formado cerca de 720 brasileiros (HALLEWELL, 1985).

Assim, a imunidade para proteção do ensino, cultura e expressão, só teve célula embrionária no ordenamento de 1934, por meio da disciplina exarada no artigo 113, item 36, infratranscrito:

Art. 113. “A Constituição assegura a brasileiros e a estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à

liberdade, à subsistência, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes: [...]

36) Nenhum imposto gravará diretamente a profissão de escritor, jornalista ou professor”.

O sistema de 1937 permaneceu silente quanto à desoneração da imprensa, de forma que sua primeira aparição se deu com a Constituição de 1946, em seu artigo 31, V, “c”, que vedou aos entes políticos o lançamento de impostos sobre o papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

A Emenda Constitucional n. 18, de 1965, em seu artigo 2º, IV, “d”, todavia, promoveu reforma no Texto Supremo, ampliando o alcance da regra imunitória para a totalidade dos tributos, tornando-a genérica.

Com efeito, o Código Tributário Nacional, muito embora tenha sido publicado aos 27 de outubro de 1966, não guardou consonância com a transação proposta pelo Poder Constituinte Derivado Reformador, prevendo, no artigo 9º, IV, “d”, a restrição do instituto apenas aos impostos, preservando a retrospectiva ideia.

O regime de 1967, acatando, em parte, o teor do dispositivo do Diploma acima citado, tornou a imunizar apenas a espécie tributária ‘imposto’, adstringindo sua aplicação, por outro giro, aos livros, jornais e periódicos, consoante inteligência do artigo 20, III, “d”, preceito mantido na Emenda Constitucional n. 1, de 1969 (artigo 19, III, “d”) e na vigente Carta Magna.

3.2. A IMUNIDADE DE IMPRENSA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

O artigo 150, VI, “d”, da Constituição Federal prevê a exoneração imunitória para os impostos sobre três bens (o livro, jornal e o periódico), e o insumo (papel) destinado à sua impressão. Com efeito, logo se percebe a grande carga axiológica protegida pelo substrato exoneratório, de modo que com ele pretende-se, após as depressões hauridas, num passado mais recente, com o regime ditatorial e seus Atos Institucionais, garantir a liberdade de expressão (arts. 5º, IX, e 220, CF), a de pensamento (arts.5º, IV, e 220, CF), o direito de crítica e de informação (art. 5º, XIV), a propaganda partidária, a difusão da cultura (art. 215) e do ensino (art. 205), visando o pleno desenvolvimento dos indivíduos para o exercício da cidadania (art.1º, III) e à sua qualificação para as atividades laborativas (arts. 1º, IV; 6º e 170).

Nesse diapasão, Carlos Ceretti (1966, *apud* CARRAZZA, 2007:759), leciona que o “Estado deixa a cada homem a liberdade [...] de opinião não porque lhe seja indiferente o que possam pensar os cidadãos, mas porque entende que o pensamento tenha o seu máximo e mais fecundo desenvolvimento quando seja livre de coações externas”. Doravante, o grau de proteção dos direitos fundamentais supraindicados aponta, proporcionalmente, o de pureza democrática. Nesse passo, a tributação não pode ser utilizada como instrumento de sanção política para coibir a manifestação de ideais especuladores do poder, o que implicaria numa atuação evidentemente arbitrária e desnivelada.

“O imposto encarece a matéria-prima do livro, não apenas pela carga fiscal, que se adiciona ao preço, mas também pelos seus efeitos extrafiscais, criando, em certos casos, monopólios em favor do produtor protegido aduaneiramente” (BALEIRO, 2003:339). Ainda que no período da Ditadura Militar se tenha mantido a desoneração em comento, muito engendradora foi a manobra de subjugação do jornalismo por meio do exílio e do contingenciamento do papel importado. A aposição de impostos alfandegários e a utilização de taxas de câmbio pelo dólar tornaram mais viável importar livros estrangeiros do que os papeis para sua produção nacional.

De certo modo, a censura esteve presente entre nós desde a derrocada do Império, a evitar críticas acrimoniosas ao Governo. Em 1923, durante o mandato de Bernardes, decretou-se repressão ao anarquismo, penalizando com quatro anos de prisão aqueles que escrevessem ou editassem materiais considerados subversivos. Mas o pior período vivificado pelos jornalistas e livreiros, foi o de instauração do Estado Novo, não custando nada a Getúlio Vargas recorrer aos meios abusivos de repreensão do pensamento. Até mesmo livros fascistas, que eram tidos por reveladores de teoria não acertada do movimento sofriam confiscos intermitentes, detendo-se, ainda, os autores dotados de suspeitas opiniões (HALLEWELL, 1984).

Nesse contexto, a imunidade de imprensa exsurge para engendrar o barateamento do custo de produção, e conseqüente redução de preço final, a repelir as barbáries experimentadas preteritamente, o que não implica argumentar que deva ser interpretada a tributação sobretudo como uma agressão aos cidadãos. Pelo contrário, trata-se de uma realidade subordinada a princípios considerados em sua harmonia como ponto de contato para a construção de uma sociedade livre, justa e igualitária; garantia do desenvolvimento nacional; erradicação da pobreza e marginalização com a redução das desigualdades sociais e

promoção do bem de todos, sem preconceitos ou discriminações, objetivos fundamentais de nossa República.

3.3. ALCANCE DO ARTIGO 150, VI, “d”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Por primeiro, impende destacar que a imunidade de imprensa é particular ou tópica, eis que, em regra, se dá somente em relação aos impostos, e, muito embora não discriminados constitucionalmente, recai praticamente sobre: a importação (II), a circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), produtos industrializados (IPI), a exportação (IE) e serviços de qualquer natureza (ISS) - RE n. 111.228-SP, rel. Min. Célio Borja; 2ª T., j. 09.07.1987, in BALEEIRO, 2003 –, eis que se tratam de tributos reais a coligarem-se com a característica material da respectiva norma exoneradora. Muito embora se defenda que o preceptivo em análise necessita de maior abrangência para realizar o conteúdo finalístico que carrega, por meio de Emenda Constitucional, indiscutível que a *mens legis* foi no sentido de excepcionar apenas uma espécie tributária, eis que o próprio dispositivo, nos anteriores incisos, diferencia as categorias ao tratar dos princípios constitucionais adjetos à área de estudo, a serem aplicados à totalidade dos tributos.

Isto posto, infere-se que a análise teleológica do regramento deve obedecer um mínimo de significado que sua estrutura morfológica lhe emprega, sob pena de subversão às bases científico-jurídicas. A sua amplitude, por essa via, opera na diretiva de impossibilitar a censura, grassando pela consideração dos direitos fundamentais que reflete.

Não obstante, o desiderato supremo vem sofrendo exegese evolutiva, na correta trilha de estender a imunidade a catálogos telefônicos - pelo argumento da utilidade social – (RE n. 104.563-SP, 1ª T., rel. Min. Oscar Corrêa, j. 08.04.1986), aos livros-piano e *pop-up* (em decorrência de seu caráter difusivo de ensinamento lúdico), aos manuais técnicos e apostilas (RE 183.403/SP, 2ª T., rel. Min. Marco Aurélio, j. 07.11.2000, in SABBAG, 2011), às revistas e obras pornográficas (abandonando-se a concepção conservadora) e aos insumos necessários para a confecção dos livros, jornais, e periódicos.

Excluem-se da imunidade, de outra banda, alguns objetos que, ainda que tenham designação de livro (livros contábeis, de ponto, de bordo, de atas e diários), não possuem preenchimento ideológico de disseminação de pensamento. O mesmo ocorre com os catálogos

impressos de mercadorias, almanaques, boletins, calendários comerciais, cartazes e *posters* avulsos, que não atendam à promoção da cultura, mas à mera mercantilização.

Nesses moldes, tem-se que o livro é, portanto, o conteúdo de um veículo divulgador de opinião, informação, ciência, arte, cultura, ficção, no vasto domínio do conhecimento e do interesse humano, manifestados por caracteres alfabéticos, imagens ou signos em braile. O suporte físico que o impregna, então, passa a integrá-lo, mas não o identifica por completo, tampouco o conceitua. Destarte, uma vez incerto o aspecto material em que se apresenta ao mundo real, se define pelo conteúdo, finalidade e publicidade que lhe são adstritos, o que nos permite afirmar que, independente do procedimento tecnológico (papel ou meio eletrônico) utilizado na produção do livro, periódico ou jornal, haverá imunidade quanto aos seus insumos indispensáveis ao fabrico, alcançando até mesmo as mídias digitais como o cd-rom, impressão magnética em disquete ou fita cassete. É a vaguidade do termo intencionalmente escolhido pelo legislador Constituinte que ocasiona uma tipologia aberta sugestiva da mutabilidade, pela aferição da *ratio legis*, muito embora o Pretório Excelso, por vezes, se mostre relutante a tal entendimento (RE n. 330.817/RJ).

Nesse diapasão, a Lei n. 10.753/2003, que instituiu a Política Nacional do Livro, em seus artigos 1º e 2º, o define como o principal meio de difusão cultural e de 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, equiparando a ele, os fascículos, apostilas, roteiros de leitura para o estudo de obras literárias ou didáticas, álbuns para colorir ou armar, atlas, mapas e cartogramas, textos derivados, desde que autorizados, obras em meio digital, magnético e ótico e, por derradeiro, os impressos em braile.

Os periódicos, por seu turno, consistem em revistas ou álbuns de figuras editados com frequência ou não (SABBAG, 2011), independente da avaliação subjetiva de haver diminuta qualidade intelectual ou do valor pedagógico da publicação (RE 221.239/SP, 2ª T., rel. Min. Ellen Gracie, j. 25.05.2004).

Já os jornais, são gazetas diárias ou não, incluídas em sua dimensão até mesmo os anúncios nele propagados (RE n. 87.049, rel. Min. Cunha Peixoto, *in* DELGADO, 1998), visto que seu conteúdo unânime é de finalidade difusora de informação, não compreendendo, portanto, os jornais televisivos. Nesse ponto, mister salientar que a utilização do vocábulo ‘papel’, não se conforma na declaração de que seja insumo único permeado pela desoneração, mas serve à exclusão imunitória de outros processos de comunicação como a radiodifusão, a

televisão e a cinematografia (BALEEIRO, 2003). A guisa do exposto, resta-nos a apreciação do modo de exegese das normas constitucionais para aferir a possibilidade e em que se funda a extensão da regra de intributabilidade aos insumos destinados exclusivamente à elaboração material dos objetos ora versados.

4. EXTENSÃO DA IMUNIDADE AOS INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO

No Direito Positivo, o plano dos significantes (da expressão), é o veículo manifestador grafológico da mensagem conduzida pela proposição prescritiva. Nesse passo, a natureza elíptica da linguagem a torna insuficiente, para, autonomamente, refletir a integralidade do sentido que a norma jurídica perpetra, vez que as palavras são, por vezes, ambíguas ou vagas. Daí a necessidade de socorrer-se o exegeta a um procedimento hermenêutico de esclarecimento do verossímil teor do regramento, mediante a justaposição de elementos e métodos de decifração. “Interpretar a lei é, na essência, buscar o valor Justiça nela contido. Esse valor [...], quando existente o conflito, é entregue, por provocação, ao Judiciário para emití-lo em benefício do cidadão e da solidificação do Estado” (DELGADO, 2003:403-404).

Contudo, todo aquele que vive sob o contexto regulatório-normativo, reputa-se exegeta desse comando, posto ser seu destinatário, e, enquanto participante ativo do processo hermenêutico, repele o monopólio dos intérpretes jurídicos, na apreciação da Constituição (HÄBERLE, 1997). A função do exegeta é, portanto, desvendar o significado e o alcance dos símbolos componentes da redação normativa, movendo-se dentro dos lindes do espaço deôntico da norma a ser descodificada, isso porque, muito embora os termos polissêmicos ocasionem a noção de discricionariedade, as palavras possuem sentidos mínimos, que devem ser observados, pois a norma jurídica traz em si mesma um valor consubstanciado na conduta que rege.

“Pode-se, assim, falar de um valor extra-norma e de um valor intra-norma jurídica. O valor extra-norma reside na liberdade que o legislador tem de escolher que fatos do mundo genérico devem ser juridicizados. Mas esse valor ainda não é jurídico porque não cristalizado em norma jurídica. Ademais, ainda poderá sofrer redução ou ampliação no momento de ponência da norma jurídica, ou seja, será susceptível de discussão durante a feitura da lei. O valor intra-norma não se submete a essa redução ou ampliação porque a norma já o consagra de modo pronto e acabado. Caberá ao intérprete descobrir

esse valor intra-norma no momento de compreensão da norma jurídica” (FERREIRA SOBRINHO, 1996:44).

Sendo assim, o elemento finalístico se mostra relevante na exegese imunitória, devendo-se afastar os preconceitos engendrados pelo Positivismo Lógico-Formal permeado pela Jurisprudência dos Conceitos, o que não impede assertar, contudo, que a consideração semântica dos signos linguísticos deva ser ignorada. O que se intenta afirmar, é que a equivocidade da acepção “papel destinado à sua impressão” somente será remediada com a observância do espírito do mandamento.

“A interpretação conclusiva das normas reguladoras da exação fiscal não alcançará o patamar da efetividade e de eficácia se não passar por processo de desenvolvimento situado em campo firmado por regras que estão postas, primeiramente, na Constituição [...]” (DELGADO, 2003:403-404). Referidos elementos, entretanto, não podem ser descartados, mas em isolada trilha podem demonstrar insuficiência conclusiva, de modo que devem ser instrumentalizados em consonância com as dimensões metodológico-principiológicas próprias do Texto Magno, o que compreende uma atividade complexa na adscrição de significados. A proteção dos valores humanitários são a razão de ser da Constituição Federal, mas em não raras ocasiões, interesses podem revelar-se aparentemente antagônicos, demandando a ponderação do peso de cada valor aplicável à situação examinada.

Embora a imunidade tributária de imprensa, conforme definimos, não importe tecnicamente em princípio, representa a sua concretização normativa, sendo a ele materialmente dependente, posto só existir em razão dos direitos fundamentais que veicula. Daniel Sarmiento (2003), nesse sentido, preconiza sobre a possibilidade de haver tensão entre ambos, de forma que a não aplicação do princípio balizador, leva a consequente não aplicação da regra. Assim, na ponderação de interesses, torna-se necessário o recurso ao pensamento tópico-argumentativo, de onde utilizam os aplicadores ou exegetas, inúmeros “topói”, a servir como pontos de vista sujeitos à experimentação, descortinando-se, dentro de várias possibilidades diante da plurivocidade dos termos, a interpretação que melhor solucione a lide. Isso porque o ordenamento constitucional não apresenta uma resposta pronta para cada conflito que possa ser abstratamente influída no sistema.

Verifica-se, que diferentemente das regras, os princípios irradiam seus efeitos ainda mais abstratamente, não havendo que se falar em opção pela aplicação de um deles em detrimento do outro, de forma que a sua dimensão axiológica deve ser ponderada ante a concorrência travada entre os mandados “*prima facie*”.

Dessa maneira, pelo princípio da unidade, a Constituição Federal confere, enquanto norma fundamental, liame à pluralidade de domínios abrangidos pela ordem jurídica. Afinal, por não ser um simples emaranhado, atua como um todo coeso e sistematizador de ideias configuradoras de um núcleo inexorável, condicionante da exegese metodológico-sistemática. Assim, a Carta Magna é a ordem única da vida política e social da comunidade estatal e, havendo eventual colisão de princípios na aferição das situações concretas, deve operar-se uma inteligência harmônica, uma vez que não pode encontrar-se em situação conflitante consigo mesma.

Se a imunidade de imprensa contraria o interesse público secundário (argumento fiscal), por determinar a intributabilidade, atua em sentido deveras mais relevante, a proteger a dignidade da pessoa humana, eis que, como vimos, se orienta por inúmeros dispositivos difusores das liberdades de pensamento, expressão, e consagradores de direitos de informação, crítica, cultura, propaganda partidária e educação. De certo, possui carga axiológica superior na ponderação, sendo sua dimensão muito menos densa, a prevalecer.

Inobstante, quanto à estabilidade, a Constituição da República Federativa do Brasil é dotada de rigidez, de forma que sua vocação de permanência (mutabilidade solene) contribui com a primazia da ordem constitucional contrastada com os preceptivos de inferior escala piramidal. Nesse passo, referida superlegalidade, em acepção formal, a posiciona como fonte primária de toda a criação normativa, delineando, por intermédio de regras estruturais, as competências administrativas, legislativas e tributárias, inclusive o processo de elaboração de atos normativos subalternos, de forma a vedar a desvirtuação dos conceitos pelo Fisco para o almejo da imposição (artigos 109 e 110, ambos do Código Tributário Nacional). Em seu aspecto material, subordina o conteúdo de toda produção normativa à harmonia com os princípios e regras exarados pela Norma Maior (BARROSO, 2003). Dessa maneira, todo expediente deve se dar em conformidade com a Constituição, sob pena de sujeição ao controle de constitucionalidade.

Doravante, o postulado da razoabilidade, igualmente se mostra relevante na interpretação exoneratória, vez que estabelece uma dimensão, ainda que demasiado subjetiva, do apartamento da linha divisora entre as condutas legitimadas da Administração Pública e o que configura abuso de poder pela predominância do arbítrio. Funciona, então, como parâmetro de valoração dos atos estatais que obstruam o exercício de direitos fundamentais, no sentido de aferir se encontram-se informados pelo paradigma da Justiça (BARROSO, 2003). Nessa trilha, não nos parece restar encontrado o ponto de equanimidade quando das

inesgotáveis violações fiscais aos preceitos exarados no estatuto do contribuinte, no orquestramento de exações notadamente inconstitucionais, vez que indevidas pelo manto da imunidade.

De outro giro, atua o preceito da proporcionalidade, na medida em que a atividade mandatária deve exteriorizar-se sob aspectos tetrapartidos de adequação (porque a medida utilizada pelo fisco deve ser suficiente e eficaz para o alcance de seus fins), exigibilidade (o meio escolhido deve ser o menos oneroso possível), proporcionalidade em estrito sentido (as vantagens devem superar o ônus resultado da medida) e racionalização (o mandamento deve ser praticável, entretanto, deve o administrador proceder à adoção de um conjunto de ações - organização, planejamento e execução - e de técnicas adequadas à melhoria da efetivação dos direitos fundamentais e conseguinte prestação dos serviços públicos).

O gene de tal estatuição foi, portanto, a ideia de respeitabilidade e conferência das garantias às liberdades individuais, face aos interesses da Administração Pública, formando uma consciência de uma série de direitos oponíveis ao ente tributante. A imunidade de imprensa, porquanto seja uma manifestação jurídica dessas liberdades, é direito público subjetivo a evitar a potestade arrecadatória sobre os objetos e insumos utilizados indispensavelmente no processo de confecção, eis que da aplicação direta da regra desoneradora, exsurge o direito do indivíduo em não ser tributado, podendo provocar o Poder Judiciário, por meio de petição inicial, nos casos em que reste inobservado o preceptivo excepcionante, implicando em cláusula pétreia, cuja redução ou supressão restam sobejamente impedidas por importar em retrocesso social, consoante inteligência do artigo 60, §4º, IV, da Lei Maior.

Estabelece-se, que diante da imperfeição linguística, porque disse o legislador menos do que a significação que a norma transporta, a exegese de seus códigos confrontados, deve ser extensiva, ultrapassando a expressão gramatical da lei, devendo conferir-se o sentido que maior eficácia lhe conceda, pautando, portanto, uma proposta operacional em preferir-se a conclusão exegética que reconheça em maior amplitude os direitos fundamentais (CANOTILHO, 2002), em consideração ao princípio da interpretação efetiva.

Diante disso, a Doutrina e a Jurisprudência procuraram catalogar as situações em que a interpretação deve ser restritiva ou ampliativa, consensualizando que as proposições que instituem regras gerais, as que conferem benefícios, as punitivas e as de natureza fiscal, se pautariam pela primeira, ao passo que os mandamentos assecuratórios de direitos, garantias e de fixação de prazos, se balizariam pela segunda (BARROSO, 2003), o que é um equívoco.

Independentemente, as regras imunitórias, como vimos, têm natureza antes constitucional do que tributária, ademais, não se traduzem, propriamente, numa benesse concedida pelo Estado ao contribuinte ou responsável pelo adimplemento de um tributo, como o é a isenção, tampouco configuram uma renúncia; são, contudo, um benefício inverso, que parte dos cidadãos, haja vista aceitarem as desonerações em prol do Bem Comum, entendendo-as como regras orientadoras da competência legislativa da gravação de ônus.

Em virtude dos antigos entendimentos, muito se oscilava quanto à adoção de método restritivo na exegese da tipologia exoneratória, de forma que haviam não raros posicionamentos afastando a possibilidade de considerar as chapas de impressão dos livros, jornais e periódicos abarcadas pelo alcance do preceptivo, senão vejamos.

“Ainda que se admita a aplicação da interpretação extensiva, não há como incluir, no âmbito da imunidade tributária os ‘insumos’, conquanto analisada a questão sob o prisma do fim, objetivo ou escopo. Assim é porque somente quem tem poder para discriminar rendas tributárias – a Constituição – é que pode instituir imunidade” (AC 253.258-2/SP, 3ª CCiv. do TJSP, j. 30.05.1995, “in” CONTI, 1997:126).

E, complementando o raciocínio, esclarece o desembargador-relator Aroldo Viotti (AC 229.239-2/6, 13ª CCiv. do TJSP, j. 14.06.1994, “in” CONTI, 1997:127), que:

“[...] No entanto, mesmo à vista de tais considerações, parece certo estender-se à exclusão da competência tributária, que é na hipótese de natureza objetiva, aos ‘insumos’, genericamente considerados, de produção do bem protegido, tenderia a levar a interpretação da norma constitucional a extremo inadequado.

Insumo, considerado como fator de produção cujo custo onera o produto final, é não apenas o maquinário utilizado na impressão do livro, mas também extensa messe de outros fatores que o empresário organiza para a composição do custo do bem, assim, exemplificadamente, a energia elétrica consumida nas dependências da editora, o prédio em que se instala a indústria editorial ou livreira, o capital de giro, próprio ou de terceiros, de que se vale o empresário do setor etc. A se entender que a imunidade alcança todos os fatores que, mesmo de maneira indireta, oneram a produção do livro ou do periódico, não haveria como cogitar de restrição de imediato perceptível à compreensão da norma”.

De fato, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 111, invoca o princípio da exclusividade dos critérios de exegese da legislação tributária, ao estipular que as causas de

exclusão do crédito e a dispensa no cumprimento de obrigações acessórias devam ser interpretadas literalmente. Ocorre que, segundo disposição do artigo 175, do indigitado Diploma, são causas excludentes do importe formalmente constituído por lançamento ou autuação, a isenção e a anistia, estando, igualmente, desconsiderada da expressão “legislação tributária”, definida no artigo 96, as normas constitucionais (onde se encontram as regras imunizantes). Assim, a aplicação da imunidade aos insumos necessários à impressão (maquinário, peças, tintas, clichês, dentre outros), resta indubitável, ausentando-se o caráter contido que se impõe às leis outorgantes de isenção. “A redução é descabida, transparecendo como o produto de exame meramente literal (e apressado) ou como o resultado de considerações metajurídicas, que não se prendem ao contexto do direito positivo que vige” (CARVALHO, 2007:197).

Não se pretende, portanto, alargar a regra desoneradora a ponto de pulverizá-la, como sugestiona o voto acima colacionado. Ainda que a exigência expressa presente no ordenamento de 1946, de que o papel se destinasse ‘exclusivamente’ à impressão, a sua supressão não dispensa a sua privatividade, tributando-se, perfeitamente, todo insumo, inclusive o papel que não se destine a essa atividade.

Impende destacar a imperiosidade de se afastar a predominância da expansão da esfera de atuação do Judiciário derivada da retração do sistema representativo, ante a não efetivação das promessas idealizadoras da democracia, haja vista gerar um paradoxo tamanho, justamente pela afirmação da ineficiência da autoridade executiva (VIEIRA, 2008). Aos órgãos encarregados da exegese da norma constitucional é vedada a subversão do esquema organizatório-funcional estabelecido pelo legislador constituinte originário, haja vista a “preeminência de um dos poderes do Estado no mister de interpretar a Constituição se torna problema dramático, ora com a superioridade do Judiciário [...], ora com a relevância do papel do Legislativo [...], ora com a necessidade de um novo esquema de separação de poderes [...]” (TORRES, 1998:189).

Ad argumentandum, a arquitetura institucional do Supremo Tribunal Federal no hodierno sistema, lhe confere amplos poderes de guarda da Constituição, atribuindo-lhe funções que, no Direito comparado, estão difundidas nos tribunais constitucionais, de recursos em última instância e nos foros judiciais especializados (VIEIRA, 2008). Disso decorre a concentração de uma gama de atividades de cunho importantíssimo, numa única instituição, excluída do controle congressual. Referida politização condiciona, portanto, a última análise das questões constitucionais, a decisões viciadas, muitas vezes orientadas em benefício dos

entes tributantes, sob o argumento do interesse público secundário, chancelando arbitrariedades crescentes em progressão geométrica, destituindo-se a consideração isonômica nas relações jurídico-tributárias. Isso, porém, não há de ser evitado, tendo em vista que na aplicação da lei, deve o magistrado atender aos fins sociais a que ela se dirige somatizados às exigências do Bem Comum (artigo 5º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro).

Impende apontar, à guisa do exposto, que a exegese da Constituição conexiona-se com a problemática da historicidade e do atualismo, dada a necessária repercussão da mutabilidade político-social, que é uma constante no plano factual, o que faz clamar-se a correspondente valorização. Contudo, inobstante a dinamicidade do Direito, tem-se que ele não acompanha em idêntica velocidade, a alterabilidade axiológica. Destarte, a mutação constitucional pode verificar-se sem que se altere a redação normativa por Emenda, mantendo-se, em outros dizeres, inalterável sua estrutura formal, mas com a proposta diversificação de seu significado, sem que se subverta, porém, os limites atinentes ao próprio Estado Democrático de Direito, em estreita atenção à *ratio legis*.

De sorte, repita-se que nenhum método é absoluto e competente para, sozinho, conferir a justeza imperiosa à exegese do dispositivo constitucional, ainda mais no que respeita às regras imunitórias. O que pode ocorrer é a melhor adaptação de cada metodologia ao evento concreto ou ao instituto discutido. O itinerário hermenêutico, portanto, deve ser percorrido sem o descarte de premissas para o ‘aclarar’ do sentido, significado e alcance do preceptivo. “A interpretação se faz a partir do texto da norma (interpretação gramatical), de sua conexão (interpretação sistemática), de sua finalidade (interpretação teleológica) e de seu processo de criação (interpretação histórica)” (BARROSO, 2003:125).

O elemento filológico, gramatical, literal ou textual, inicia o procedimento de busca da significação dos signos linguísticos, revelando o conteúdo semântico dos enunciados do texto a ser considerado. Desta feita, analisada a estrutura morfológica, parte-se à atribuição de valores unitários aos símbolos justapostos, arquitetando-se a formação do sentido, para posterior contextualização.

Como vimos, o sistema jurídico é um organismo coordenado, pautado pela unidade e supremacia constitucionais. Dessarte, a visão estrutural dos dispositivos leva em conta a consideração das influências recíprocas do contexto normativo. Nesse passo, tem-se que os dispositivos não existem em consideração restrita, devendo comunicar-se com os demais preceitos existentes e que possam de algum modo, inculcir; o que nos faz atrelar o artigo 150,

IV, “d”, da Constituição Federal em vigor, aos direitos fundamentais que consigna, numa exegese sistêmica, muito sobressalente na tipologia exoneratória.

Doravante, nítido que todo regramento possui fundamento de racionalidade preceitual. Nesse passo, a interpretação consiste no mecanismo de detecção finalística da norma, devendo o exegeta ocupar-se “dentro da moldura da subsunção com a compreensão jurídico-teleológica das palavras e conceitos da lei, a fim de decidir o caso com fidelidade a ela” (TIPKE; LANG, 2008:308). Esse é o ponto mais importante da interpretação imunitória, configurando a acepção teleológica, basicamente a determinação do alcance do postulado.

Não se ignora, contudo, o olhar restrospectivo do regramento, a buscar a revelação da vontade histórica do legislador, mediante a especulação de qual seria sua ideia se estivesse diante dos fatos contemporâneos. Em outras palavras, qualifica-se como expressivo elemento de indagação das circunstâncias que levaram à elaboração do preceito constitucional, permitindo-se conhecer os motivos que impulsionaram a rejeição ou acolhimento das correspondentes propostas submetidas à apreciação (Adin - MC 2.010 – DF/STF, DJU 12.04.2002, p. 51, Rel. Min. Celso de Mello). O sentido da proposição por esse meio, portanto, prima pela análise do anterior ordenamento, do qual o vigente é desdobrado, e dos materiais legislativos ou trabalhos preparatórios da composição da norma jurídica. Todavia, não se pretende aprisionar o futuro às suas raízes, extraíndo-se da atividade descodificadora, senão o substrato valorativo histórico, político, econômico, ideológico e, por abrangência, cultural; ressaltando-se a relatividade de cada critério exegetico.

Diante disso, aos poucos, e com a utilização dos critérios de busca de sentido das proposições normativo-constitucionais, aliada aos elementos clássicos de aferição de significados, evolui o sentimento de compreensão da verdadeira *mens legis*, a fazer estender a regra imunitória aos insumos indispensáveis e diretamente relacionados com a produção dos livros, jornais e periódicos. Se outrora, por meio de entendimento sumulado no enunciado de número 657, o Pretório Excelso editou a abrangência da desoneração aos papeis fotográficos e filmes necessários à publicação dos materiais difusores de conhecimento, recentemente foi mais além, quando do julgamento do Recurso Extraordinário 202.149/RS, interposto pela União contra acórdão proferido pela Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que primou pela incidência do artigo 150, VI, “d”, da Constituição Federal, ao Imposto sobre a Importação das peças sobressalentes de equipamento de preparo e acabamento de chapas de impressão *offset*, em benefício do Grupo Editorial Sinos S/A. O Supremo Tribunal Federal, por maioria de votos, negou provimento ao indigitado recurso,

com o voto de desempate da Ministra Carmen Lúcia, aos 26 de abril de 2011, restando vencidos os votos do relator Menezes Direito e de Ricardo Lewandowski.

Nesse aspecto, Marco Aurélio asseverou o caráter evidentemente exemplificativo do vocábulo ‘papel’ utilizado na redação normativa, posto ser o objetivo da imunidade de imprensa justamente a viabilização da publicação, sem quaisquer ônus maiores. Ayres Brito, em idêntico sentido entendeu que as peças acima descritas possuíam serventia específica de impressão de livros, jornais e periódicos, e, ao passo que a Constituição defende a sua leitura, estão abrangidas pela imunidade quanto aos impostos que sobre esses insumos recaiam. A Ministra Carmen Lúcia, por seu turno, consagrou a potencialização do referido instituto e acompanhou os votos de divergência citando a motivação de Sepúlveda Pertence em julgamento paradigmático do Recurso Extraordinário n. 190. 761, *in verbis*:

“O caso me trouxe não poucas vacilações, à vista, de um lado, da força da literalidade, na primeira leitura do dispositivo constitucional em questão – o que faz imune o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos – e, de outro, da razão histórica com que esta imunidade surge na Constituição de 1946. Cuidava-se, então, efetivamente, da réplica do constituinte da democratização à manipulação pelo Governo autoritário do Estado Novo, que vinha de ser derrubado, do chamado ‘papel de imprensa’ importado como forma de controle político da imprensa.

Mas, evidentemente, não se pode também ficar indiferente a todas as considerações posta em diversos votos que me precederam no sentido de que, imunidade como esta, que é instrumento de valores eminentes, que são, além da liberdade, os do estímulo à circulação de informações e de cultura, reclamam interpretação compreensiva.

Nesse quadro, animou-se muito afinal a optar, por uma interpretação compreensiva à própria lógica que tem seguido a jurisprudência da Corte, nesta matéria. Assim, por exemplo, quando se assentou que o serviço de publicidade prestado por um jornal estava compreendido na imunidade e aí, a meu ver, ao contrário da interpretação estrita, há de ter sido considerado o peso que a venda de espaço publicitário tem na economia do jornal de hoje: senão, não haveria como justificar que a mesma mensagem publicitária, inserida no jornal, fosse objeto de imunidade, mas não o fosse quando distribuído como volante por um ‘homem-sanduíche’ das ruas centrais de nossas metrópoles.

E se foi mais longe: deu-se prevalência àquele resíduo de informação que possa haver nele para afirmar-se a imunidade do produto de um típico empreendimento publicitário, os guias telefônicos, para também assegurar-lhe a imunidade. Tudo isso mostra como o Tribunal tem levado aos últimos extremos o sentido teleológico desta cláusula de imunidade [...]”.

Em tal exposição, muito embora se tenha afirmado o elemento teleológico da regra imunizante da imprensa, Pertence não ousou reconhecer sua abrangência aos insumos utilizados nas impressões correlativas, no entanto, ante a utilização da interpretação compreensiva, indubitável que para a materialização dos ideais democráticos pautados pelo governo do povo, para o povo e pelo povo, mister a exegese evolutiva a amplificar o alcance da exoneração, fazendo realizar-se a segurança jurídica, na medida em que os indivíduos tenham uma margem de previsibilidade quanto aos efeitos decorrentes da relação jurídico-tributária com o Fisco e das condutas normatizadas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A formação do Estado Moderno e sua passagem do abstencionismo ao intervencionismo culminaram na reformulação da função social da pessoa jurídica de direito interno público, ante a assunção da efetivação dos direitos fundamentais a demandar uma conformação de Receita Pública Derivada. Dessa forma, como do poder político emana logicamente o tributário, a fisionomia de um Estado Democrático de Direito, implica na limitação da capacidade de agir, desenhada nos dispositivos constitucionais, junto às regras de estrutura. Nesse contexto, a imunidade é instituto que opera no plano supremo, como auxiliar da definição de competências para a criação de tributos *in abstracto*. Muito embora não tenha estrutura principiológica, porquanto apresente maior densidade e abstração, encontra fundamento de validade em múltiplos valores protegidos no ordenamento jurídico, seja em razão de depressões passadas, ou em decorrência da materialização da dignidade humana.

Assim, a normatividade exoneratória incide para que se afaste a tributação, o que nos faz concluir que periclitante é a mera alegação de que a imunidade se trata de uma não-incidência qualificada constitucionalmente. Enquanto assertiva muito prematura, tem-se que a não-incidência assim entendida doutrinariamente, é sobejamente emprestada do campo financeiro, não havendo que se confundir ao fenômeno jurídico em sua acepção geral, eis que o Texto Maior não pode assumir proposições não aplicáveis. Afastados os equívocos, a imunidade de imprensa, conquanto seja antes mandamento de cunho constitucional, deve ser considerada em conformidade com os preceptivos de idêntica hierarquia formal, adotando-se, para uma equânime interpretação, um itinerário intelectual complexo, a considerar os princípios norteadores da exegese magna aliados aos elementos clássicos de descodificação dos símbolos linguísticos.

Ainda que a Constituição Federal então vigente se utilize de linguagem híbrida nas redações prescritivas, albergando expressões como ‘não incide’ ou ‘estão isentos’, tem-se que sua tipologia não se mistura aos fatos não jurídicos e às benesses excludentes do crédito tributário, que por seu turno engedram atividade hermenêutica própria, vinculada ao literalismo. Dessarte, não assumindo viés de benefício ou de norma integrante da legislação tributária, a imunidade sobre o livro, jornal e periódico e o papel destinado à sua impressão, deve ser realizada de forma compreensiva, a englobar a integralidade de insumos indispensáveis, exclusivamente, nos mesmos moldes da constituinte de 1946, ao processo produtivo.

Doravante, tem-se que a *mens legis* é de baratear o custo de sua confecção, com vistas a obter difusão da cultura, garantindo-se as liberdades de expressão e pensamento, inclusive os direitos de informação, crítica, cultura e ensino, para o adequado desenvolvimento do ser humano enquanto um fim em si mesmo. Deste modo, as regras de exegese não são propiciamente uma camisa de força, mas devem orientar-se aos fins subjacentes das normas constitucionais. Nessa trilha, imperiosa a ponderação dos interesses amalgamados na esfera superior, haja vista que em não raras situações, pode ocorrer o afastamento do ditame para o atendimento de valores outros, considerados pelo ente tributante e pelo Poder Judiciário, como topicamente prioritários, quando na realidade, não ultrapassam o estigma dos anseios administrativos de arrecadação.

Ad argumentandum, deve-se primar por uma ótica jurídica humanista, a emergir da própria condição existencial. Assim, sendo os direitos humanos (e os fundamentais) um evidente invisível, a dignidade se revela como uma secularização da alma, devendo operar-se um Jus-humanismo Positivo, a considerá-los o espírito que pauta o Direito Positivo (Positivo) em consonância com o realismo jurídico. Portanto, a construção dos meios formadores da consciência cidadã deve ser a preocupação constante do Executivo, do Legislativo e do Judiciário, posto que sua carga axiológica se interliga desde a fase nascitura irradiando para depois do óbito dos indivíduos. É desarrazoado e duplamente inconstitucional, a exclusão dos caracteres teleológico, histórico e sistemático da desoneração imunitória, para condená-la à sua precariedade redacional, numa retomada ao Positivismo ingênuo. Há que se dar azo à Jurisprudência dos Valores, através da qual se observa o conteúdo finalístico da prescrição em detrimento dos ensejos impositivo-fiscais, imantados pelo argumento pudico do interesse público secundário.

Diante disso, verificada a ineficiência dos direitos fundamentais tão sofridamente declarados em formais textos, tem-se que a democracia contemporânea só pode existir mediante elementos de participação e controle político-sociais pelos exercitores indiretos do poder, que só se dão com a disseminação da informação. O alcance dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, nos termos do artigo 3º, dar-se-á apenas quando colocados à baila os verdadeiros pontos nevrálgicos do poder, abrilhantando-se que lhe precede um dever de manter livre das amarras da opressão, os valores de maior peso exarados na Constituição.

À guisa do exposto, o reconhecimento da imunidade apenas na derradeira fase de sua produção, relacionando-se apenas ao objeto acabado, anula substancialmente a *ratio essendi* do instituto exoneratório, estiolando a neutralidade do preceito, por gerar efeitos contrários aos desígnios supremos. É preciso que se confira a máxima efetividade às normas constitucionais, uma vez que o direito público subjetivo de não ser tributado é efeito reflexo da norma imunizante, e sendo desrespeitados seu limites, no que é legítimo gravar de ônus, faz exsurgir para o lesado, a possibilidade de propositura de ação judicial, afastando o tributo exacionado em condições agressivas aos direitos e garantias individuais, compositoras das cláusulas pétreas (art. 60, §4º).

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.
- ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7 ed. rec. e compl. Rio de Janeiro: Forense, 2003.
- BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. 5 ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2003.
- BASTOS, Celso Ribeiro. Imunidade tributária “in” Imunidades tributárias, pp. 240-254. *Pesquisas tributárias*, Nova série, n.4. São Paulo: Revista dos Tribunais - Centro de Extensão Universitária, 1998.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 2 ed., São Paulo: Saraiva, 1972.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Acórdãos. Disponível em: <http://www.stj.jus.br>. Acesso em 07/10/2012;
- CAMARGO, Margarida Maria Lacombe. *Hermenêutica e argumentação: uma contribuição ao estudo do Direito*. 3 ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.
- CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 5 ed. Coimbra: Livraria Almedina, 2002.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 23 ed., rev., amp. e atual. São Paulo: Malheiros, 2007.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 19 ed., rev. São Paulo: Saraiva, 2007.
- CASSONE, Vittorio. *Direito tributário: fundamentos constitucionais da tributação, classificação dos tributos, interpretação da legislação tributária, doutrina, prática e jurisprudência*. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 10 ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2009.
- _____. *Teoria geral do tributo e da exoneração tributária*. 2 ed., rev., atual., e ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 1999.

- _____. Imunidades tributárias “in” Imunidades tributárias, pp. 223-239. *Pesquisas tributárias*, Nova série, n.4. São Paulo: Revista dos Tribunais - Centro de Extensão Universitária, 1998.
- CONTI, José Maurício. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Oliveira Mendes, 1997.
- DELGADO, José Augusto. Imunidades tributárias – aspectos controvertidos “in” Imunidades tributárias, pp.52-68. *Pesquisas tributárias*, Nova série, n.4. São Paulo: Revista dos Tribunais - Centro de Extensão Universitária, 1998.
- DENARI, Zelmo. *Curso de direito tributário*. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- FERREIRA SOBRINHO, José Wilson. *Imunidade tributária*. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1996.
- HALLEWELL, Laurence. *O livro no Brasil: sua história*. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo – EDUSP, 1985.
- HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 20 ed., rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2011.
- _____. Imunidade tributária, “in” *Prática do direito tributário e financeiro: artigos e pareceres*, pp. 181-187. 1 ed., vol. I. Rio de Janeiro: Juarez de Oliveira – Centro de Pesquisas e Estudos Jurídicos, 2004.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 31 ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010.
- _____. *Direitos fundamentais do contribuinte: e a efetividade da jurisdição*. São Paulo: Atlas, 2009.
- _____. Imunidade tributária “in” Imunidades tributárias, pp. 80-85. *Pesquisas tributárias*, Nova série, n.4. São Paulo: Revista dos Tribunais - Centro de Extensão Universitária, 1998;
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. Imunidades tributárias “in” Imunidades tributárias, pp. 30-51. *Pesquisas tributárias*, Nova série, n.4. São Paulo: Revista dos Tribunais - Centro de Extensão Universitária, 1998.
- MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de direito tributário*. 2 ed. São Paulo: Dialética, 2001.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 26 ed., rev., atual. São Paulo: Malheiros, 2009.
- MIRANDA, Pontes de. *Comentários à Constituição de 1967*. 2ª tir., rev. São Paulo: Revista dos Tribunais.

- NETTO, Pedro Salvetti. *Curso de ciência política: teoria do Estado*. 2 ed., rev. e aum. São Paulo: Tribuna da Justiça, vol. 1, 1977.
- NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. 15 ed., atual., São Paulo: Saraiva, 1999.
- PACHECO, Angela Maria da Motta. Imunidade tributária “in” Imunidades tributárias, pp. 381-402. *Pesquisas tributárias*, Nova série, n.4. São Paulo: Revista dos Tribunais - Centro de Extensão Universitária, 1998.
- RODRIGUES, Denise Lucena. *A imunidade como limitação à competência impositiva*. São Paulo: Malheiros, 1995.
- SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 3 ed., atual. São Paulo: Saraiva, 2011.
- SARMENTO, Daniel. *A ponderação de interesses na Constituição Federal*. 1 ed., 3ª tir. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.
- SCHERKERKEWITZ, Chaitz. *Sistema constitucional tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1996.
- SEVEGNANI, Joacir. A interpretação das imunidades tributárias segundo a concepção normativa de Ronald Dworkin, Robert Alexy e J. J. Gomes Canotilho. *Revista Eletrônica de Direito e Política*. Itajaí, vol. 1, n. 1, 3º quadrimestre de 2006. Disponível em: <http://www.univali.br/direitoepolitica>. Acesso em: 25/09/2012.
- STRECK, Lenio Luiz e MORAIS, José Luís Bolzan de. *Ciência política e teoria geral do Estado*. 3 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003.
- TIPKE, Klaus e LANG, Joachim. *Direito tributário (Steuerrecht)*. Tradução da 18 ed. alemã, totalmente refeita, de Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, vol. I, 2008.
- TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 10 ed., atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.
- _____. Imunidades tributárias “in” Imunidades tributárias, pp. 183-221. *Pesquisas tributárias*, Nova série, n.4. São Paulo: Revista dos Tribunais - Centro de Extensão Universitária, 1998.
- VIEIRA, Oscar Vilhena. Supremocracia. “In” *Revista Direito GV*, pp. 441-464, julho/dezembro, 2008.