

UNILEÃO
CENTRO UNIVERSITÁRIO DOUTOR LEÃO SAMPAIO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

PAULA RÉGIA E SÁ MAGALHÃES

**A (IM)POSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DA IMUNIDADE DO ART.150, INCISO VI,
ALÍNEA “D” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL/88 AOS SISTEMAS DE SOFTWARES**

JUAZEIRO DO NORTE-CE
2022

PAULA RÉGIA E SÁ MAGALHÃES

**A (IM)POSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DA IMUNIDADE DO ART.150, INCISO VI,
ALÍNEA “D” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL/88 AOS SISTEMAS DE SOFTWARES**

Trabalho de Conclusão de Curso – *Artigo Científico*,
apresentado à Coordenação do Curso de Graduação
em Direito do Centro Universitário Doutor Leão
Sampaio, em cumprimento às exigências para a
obtenção do grau de Bacharel.

Orientador: Ma. Iamara Furtado Feitosa Lucena

JUAZEIRO DO NORTE- CE
2022

PAULA RÉGIA E SÁ MAGALHÃES

A (IM)POSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DA IMUNIDADE DO ART.150, INCISO VI, ALÍNEA “D” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL/88 AOS SISTEMAS DE SOFTWARES

Este exemplar corresponde à redação final aprovada do Trabalho de Conclusão de Curso de PAULA RÉGIA E SÁ MAGALHÃES.

Data da Apresentação 05/12/2022

BANCA EXAMINADORA

Orientador: MA. IAMARA FURTADO FEITOSA LUCENA

Membro: ESP. ALYNE ANDRELYNA LIMA ROCHA CALOU(UNILEÃO)

Membro: ESP. MICAEL FRANÇOIS GONÇALVES CARDOSO (UNILEÃO)

JUAZEIRO DO NORTE-CE

2022

A (IM)POSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DA IMUNIDADE DO ART.150, INCISO VI, ALÍNEA “D” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL/88 AOS SISTEMAS DE SOFTWARES

Paula Régia e Sá Magalhães¹
Iamara Furtado Feitosa Lucena²

RESUMO

Imunidades tributárias são normas consagradas pela Constituição Federal que impedem os entes federativos de cobrarem determinados tributos, como a imunidade constante do art.150, VI, “d”, a chamada “imunidade cultural” ou “imunidade de imprensa”, que impede a cobrança de impostos sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, visando facilitar o acesso e a divulgação de informação, protegendo valores constitucionalmente garantidos, como liberdade de expressão e de pensamento. Com o avanço da tecnologia, surgiram novos aparelhos eletrônicos que permitiram a propagação de informação sem utilizar o papel, tais como os e-books, CDS (*compact disks*), DVDs (*digital vídeo*), softwares. O principal objetivo do trabalho é verificar, através da jurisprudência e doutrina, a possibilidade da extensão da imunidade cultural aos sistemas de softwares, propondo a discussão da interpretação do termo “livro” contido na norma constitucional e a análise da decisão do Tribunal de Justiça de Santa Catarina no julgamento do processo de nº 5025285-32.2021.8.24.0000, que concedeu a imunidade tributária aos softwares de determinada empresa. Para o alcance da resposta almejada, a pesquisa caracterizou-se como básica e com abordagem qualitativa, realizada por meio de levantamento bibliográfico, utilizando-se de materiais encontrados em manuais jurídicos, legislação específica, jurisprudência e doutrina. Obteve-se ao longo do estudo, a tendência de utilização da interpretação extensiva da norma, alcançando outros meios eletrônicos de difusão de informação, como os sistemas de softwares, que cumprem a mesma finalidade do livro impresso.

Palavras-Chave: Imunidade Tributária. Imunidade Cultural. Software.

ABSTRACT

Tax immunities are rules enshrined in the Federal Constitution that prevent federative entities from charging certain taxes, such as the immunity contained in art.150, VI, "d", the so-called "cultural immunity" or "press immunity", which prevents the collection of taxes on books, newspapers, periodicals and the paper intended for their printing, aiming to facilitate the access and dissemination of information, protecting constitutionally guaranteed values, such as freedom of expression and thought. With the advancement of technology, new electronic devices emerged that allowed the propagation of information without using paper, such as e-books, CDS (compact disks), DVDs (digital video), software. The main objective of the work is to verify, through jurisprudence and doctrine, the possibility of extending cultural immunity to software systems, proposing a discussion of the interpretation of the term "book" contained in the constitutional norm and the analysis of the decision of the Court of Justice of Santa Catarina in the judgment of case nº 5025285-32.2021.8.24.0000, which granted tax immunity to the software of a certain company. In order to reach the desired answer, the research was

¹ Aluna Graduada do Curso de Direito do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio/Unileão. E-mail: paulapietra0712@hotmail.com

² Mestra em Direito Internacional (UNISANTOS). Pós-graduada em Direito Penal e Criminologia (URCA). Pós-graduada em Direito Processual Penal (ANHANGUERA). Professora do Curso de Direito no Centro Universitário Doutor Leão Sampaio/UNILEÃO. E-mail: iamara@leaosampaio.edu.br

characterized as basic and with a qualitative approach, carried out through a bibliographic survey, using materials found in legal manuals, specific legislation, jurisprudence and doctrine. Throughout the study, the tendency to use the extensive interpretation of the standard was obtained, reaching other electronic means of disseminating information, such as software systems, which fulfill the same purpose of the printed book.

Keywords: Tax Immunity. Cultural Immunity. Software.

1 INTRODUÇÃO

As imunidades tributárias são normas consagradas na Carta Maior que impedem os entes públicos de cobrarem tributos, visando a proteção de valores constitucionalmente garantidos como a liberdade de pensamento, liberdade religiosa, liberdade política, a livre manifestação da comunicação, o acesso à informação e a cultura, etc (SABBAG, 2021).

Assim, a Constituição Federal de 1988, em seu art. art. 150, VI, “d” proíbe, sem prejuízo de outras garantias, a instituição de impostos sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão (BRASIL, 1988), facilitando o acesso e a divulgação de informação, como também, promovendo o incentivo à cultura, liberdade de pensamento e de posicionamento político-ideológico ou religioso (SCHOUERI, 2022).

A imunidade sobre o papel, os livros, os jornais e os periódicos é considerada objetiva, ou seja, é aquela que recai sobre fatos, bens ou coisas, alcançando os impostos incidentes sobre a importação (II), a produção industrial (IPI) e a circulação de mercadorias (ICMS) e serviços (ISS) porém os impostos não recaem sobre a renda e o patrimônio, os quais devem ser pessoais (BALEIRO, DERZI, 2018).

Com o avanço da tecnologia, houve ao longo dos anos a modernização e o surgimento de aparelhos e outros suportes eletrônicos que permitem a difusão de informações e acesso à cultura sem utilizar o papel, como por exemplo, os e-books, os CDs Roms (*compact disk for reading only*), DVDs (*digital video*), sistemas *de software*, etc (OLIVA, 2014).

Fazendo uma análise pormenorizada do art. 150, VI, d, da CF, que faz menção ao “papel para sua impressão”, há uma tendência de ampliação da imunidade cultural para os meios modernos de difusão de informação, além do formato tradicional impresso (MAZZA, 2021).

Com divergências doutrinárias e jurisprudenciais no que toca a extensão da imunidade aos outros meios tecnológicos de informação, o Supremo Tribunal Federal aprovou em 2020 a Súmula Vinculante nº 57, aplicando a imunidade ao “livro eletrônico (*e-books*) e dos suportes exclusivamente utilizados para fixá-los, como leitores de livros eletrônicos (*e-readers*), ainda

que possuam finalidades acessórias” (STF, DJe nº 99 de 24/04/2020, p. 1), porém não aplicou a outros aparelhos multifuncionais como tablets, smartphones, e laptops, pois seriam instrumentos com outras funcionalidades e não apenas meros aparelhos utilizados para leituras de livros eletrônicos.

Dessa maneira, foi feita a análise da decisão do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, que concedeu em sede liminar, a imunidade tributária do art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal, a uma empresa que comercializa um programa de computador disponibilizado em um sistema de software, que disponibiliza uma verdadeira enciclopédia digital sobre informações técnicas automotivas, difundindo informação e conhecimento sobre tal segmento, contrariando o entendimento do Supremo Tribunal Federal.

Frente a um cenário de moderna tecnologia que abrange diversos equipamentos eletrônicos, como livros digitais, revistas eletrônicas, softwares, DVDs (*digital video discs*), CD-ROM (*compact disk for reading only*) e da dificuldade de saber qual método de interpretação (restritivo ou amplo) é utilizado para dar sentido a norma contida no art. 150, VI, “d” da Constituição Federal, no que toca a acepção da palavra “livro”, no intuito de cumprir com o objetivo do legislador constituinte, surge a seguinte problemática: a imunidade tributária do art. 150, VI, “d” da Constituição Federal alcança os meios modernos de informação como os sistema de softwares?

Desta maneira, o objetivo geral da pesquisa é verificar através da jurisprudência e doutrina a possibilidade da extensão da aplicação da imunidade tributária do art.150, VI, “d” da Constituição Federal aos sistemas de software; bem como identificar a imunidade tributária incidente sobre os livros; discutir a necessidade do uso da interpretação ampla e irrestrita do termo “livro” do art. 150, VI, ‘d’ da Constituição Federal, estendendo o seu sentido aos meios eletrônicos de difusão de informação, a exemplo dos sistemas de softwares; e analisar a decisão do Tribunal de Justiça de Santa Catarina que concedeu a imunidade tributária, em sede de liminar, do art.150, VI, ‘d’ da Constituição Federal a empresa de software.

Desse modo, a presente estudo tem como motivação as poucas decisões judiciais concedendo a extensão da imunidade tributária cultural do art.150, VI, ‘d’ da Constituição Federal aos meios modernos de propagação de informação, bem como do posicionamento divergente do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais dos Estados no que toca a interpretação extensiva da norma imunizatória.

Assim, tendo em vista as intensas mudanças de revolução tecnológica, é de suma importância analisar a possibilidade de aplicação extensiva da norma do art.150, VI, “d” da Constituição Federal a esses novos equipamentos eletrônicos, de modo a revelar a necessidade

que o Direito tem de acompanhar estas modificações (BUISSA, 2019), evitando desta forma que a própria norma não atenda aos anseios do legislador constituinte, que é assegurar os direitos inerentes ao acesso à informação e difusão cultural, através das imunidades concedidas aos contribuintes, no intuito de baratear e facilitar o acesso a estes produtos.

A pesquisa tem natureza básica, com o intuito de ampliar o acervo científico sobre o tema, sem a necessidade da sua aplicação prática (APOLINÁRIO, 2013). No presente estudo, é analisado a interpretação dos juristas quanto à norma em discussão, assim a pesquisa possui uma abordagem qualitativa, que segundo os autores Marconi e Lakatos (2021, p.43), “é um método de investigação próprio das Ciências Sociais, que procura compreender e interpretar a realidade das ações humanas, que não são passíveis de quantificá-las e captá-las em equações matemáticas”.

O objetivo do trabalho é exploratório, pois conforme Gil (2002), esse tipo de pesquisa proporciona um conhecimento mais íntimo do acerca do tema estudado, permitindo a formulação de novas hipóteses. Quanto às fontes de investigação, trata-se de uma pesquisa bibliográfica, uma vez que foi realizada por meio de materiais já existentes sobre a temática, como livros, artigos científicos, teses etc (LAKATOS; MARCONI, 2021). A pesquisa utilizou-se de materiais encontrados em manuais jurídicos, legislação pertinente acerca do tema, jurisprudência relevante, acervo acadêmico provenientes de artigos científicos publicados em revistas eletrônicas, teses e doutrina de autores renomados na área do Direito Tributário.

A pesquisa se desenvolveu a partir da reunião do material bibliográfico existente em doutrina e artigos científicos, após foi realizado o estudo crítico acerca dos posicionamentos existentes sobre o tema, bem como a análise da legislação e da decisão jurisprudencial selecionada, identificando os possíveis efeitos jurídicos abordados na presente pesquisa.

2 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Entende-se por imunidade tributária, as normas advindas da Constituição Federal que impedem o Fisco de cobrar tributos que recaem sobre fatos, bens ou pessoas, restringindo a competência tributária dos entes federativos (PAULSEN, 2022).

Em outros termos, são regras constitucionais onde o legislador constituinte buscou garantir através da desoneração tributária, a liberdade de exercício de certos valores já consagrados pela Constituição, como a liberdade de expressão, liberdade de opinião,

liberdade política, liberdade religiosa, a difusão de informação, o acesso à cultura, etc (SABBAG, 2021).

Para o Supremo Tribunal Federal, já que as imunidades tributárias são entendidas como garantias fundamentais, estas regras recebem o status de cláusula pétrea (MAZZA, 2021), não podendo ser pauta de proposta de emenda que visem a sua abolição, de acordo com o art. 60, §4º da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Dessa maneira, a norma imunizante sobrevém da vontade do constituinte de limitar a competência tributária, sendo uma norma constitucionalmente qualificada, diferindo-se da isenção, que é um benefício outorgado pelo próprio ente político competente para instituir o tributo, sendo uma norma legalmente qualificada (CALMON, 2022).

Nesse mesmo sentido, Paulsen (2022, p.122) afirma que “elevadas as normas constitucionais proibitivas de tributação, deixam de ser simples isenções ou não incidências, assumindo verdadeiro caráter de imunidade”.

O comando do art. 150, VI, da Constituição Federal que trata das imunidades veda estabelecer determinados impostos, não incidindo a norma imunizatória entre outras espécies de tributos, como taxas e contribuições de melhoria (SABBAG, 2021).

No entanto, conforme leciona Harada (2021), há um consenso entre a doutrina de que as regras imunizantes abarcam apenas os impostos, no entanto a Carta Maior prevê hipóteses em que as imunidades atingem outras espécies de tributo, a exemplo do art.151, que trata do princípio da uniformidade geográfica.

As imunidades podem ser classificadas em objetivas e subjetivas, onde as primeiras recaem sobre determinadas situações, atos ou bens, não dando atenção a figura do contribuinte ou ao tipo de atividade desenvolvida por elas, e a segunda visa proteger a pessoa que pratica o fato gerador do tributo (SHOEURI, 2021).

A imunidade objetiva encontra guarida na alínea “d”, inciso VI do art. 150, da Constituição Federal, que disciplina *in verbis*: “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: VI – instituir impostos sobre: d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão” (BRASIL, 1988).

Verifica-se que a imunidade supramencionada alcança apenas os impostos que incidiriam sobre o processo de produção ou comercialização do produto, não atingindo as pessoas que produzem ou comercializam tais bens (PAULSEN, 2022).

2.1 IMUNIDADE DOS LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E O PAPEL DESTINADO À SUA IMPRESSÃO

Segundo Baleeiro e Derzi (2018, p.167), a imunidade que trata o art.150, inciso VI, alínea “d” da CF, chamada também de imunidade de imprensa, “é considerada objetiva, no sentido de que alcança somente os impostos incidentes sobre a importação, a produção industrial e a circulação de mercadorias e serviços (II, IPI, ICMS, ISS)”.

Os demais impostos que recaem sobre o patrimônio e a renda das livrarias que comercializam e das editoras que produzem tais produtos, deverão ser cobrados, a exemplo do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto de Renda (IR) e Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA) (MAZZA, 2021).

No que toca ao conteúdo do produto, não importa o gênero da obra, importando apenas que se trate de livro, periódico ou jornal, no intuito de não reprimir a liberdade de pensamento, a livre atividade intelectual e de comunicação (KFOURI, 2018).

Nesta toada, o STF julgou o Recurso extraordinário 221.239, aplicando a imunidade de imprensa aos álbuns de figurinhas, pois segundo a Suprema Corte, o aplicador da legislação constitucional não tem o condão de “afastar este benefício fiscal instituído para proteger tão importante ao exercício da democracia, por força de um juízo subjetivo acerca da qualidade cultural ou do valor pedagógico de uma publicação destinada ao público infantil” (RE 221.239/SP, Rel. Min. Ellen Gracie, 2ª Turma, DJ 06.8.2004).

A Suprema Corte, ampliando o sentido da norma, no julgamento do Recurso Extraordinário 134.071, decidiu pela aplicação da imunidade as listas telefônicas, mesmo não possuindo caráter literário ou poético e nem transmissão de caráter noticioso, mas pela sua finalidade de utilidade pública (RE 134.071/SP, Rel. Min. Ilmar Galvão, 1ª Turma, DJ 30.10.1992).

Já no julgamento do Recurso Extraordinário 183.403, as apostilas foram consideradas imunes por serem instrumentos de difusão de cultura simplificado (RE 183.403/SP, Rel. Min. Marco Aurelio, 2ª Turma, DJ 04.05.2001), e no que toca a imunidade dos jornais, a apreciação do Recurso Extraordinário 91.662, ficou firmado que a imunidade tem aplicação plena, incluindo as publicidades e anúncios localizados em seu corpo (RE 91.662, Rel. Décio Miranda, 2ª Turma, DJ 28.11.1980).

Porém, a imunidade não se estende aos livros que não possuem conteúdo específico que transmite ideias ou pensamentos, tais como livro de atas, livros notariais, de ponto, ou livros de bordo (SABBAG, 2021).

A intenção do legislador constituinte possui um viés político e cultural, pois ao afastar a aplicação de impostos sobre instrumentos de veiculação de informação, como livros, jornais, revistas e os insumos necessários para sua produção, está assegurando a liberdade de opinião e expressão, incentivando o desenvolvimento cultural e educacional (CALMON, 2022).

No que se refere aos insumos utilizados no processo de produção, o STF (STF, DJ de 09/10/2003, pág.3) editou a Súmula Vinculante de nº 657, abrangendo a referida imunidade “aos filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos”.

No entanto, no julgamento do RE 215.798, o Supremo Corte não admitiu que a mesma regra imunizante alcançasse os instrumentos como máquinas, tintas e outros produtos utilizados no processo de fabricação do livro, jornal ou do periódico, por entenderem que não se assimilam ao papel (RE 215.798/RS, Rel. Min. Ilmar Galvão, 1ª Turma, DJ 27.03.1998).

3 POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO EXTENSIVA DA IMUNIDADE CULTURAL E A TECNOLOGIA

O livro, no seu sentido literal, nada mais que um instrumento por vezes encadernado, contendo páginas numeradas, com conteúdo diversos de informação, e impressos com letras, números, símbolos, etc (CARRAZA, 2013). Com o avanço da era tecnológica, houve o surgimento de novos aparelhos eletrônicos que difundem cultura e informação sem a necessidade de utilizar o papel, a exemplo dos *tablets*, *CD-ROM* e *DVDs* (OLIVA, 2014).

Diante dessa nova realidade, surge a dúvida acerca do alcance da imunidade tributária, indagando-se a possibilidade desses novos equipamentos serem protegidos pela norma constitucional, tendo em vista que estes podem desempenhar igual utilidade dos livros impressos (MAZZA, 2021).

Para a corrente da interpretação extensiva, valoriza-se mais a divulgação da informação organizada do que o próprio suporte que a armazena e a veicula, contrapondo-se aos adeptos da interpretação restritiva, os quais argumentam não existir um limite razoável para a abrangência da norma, o que poderia causar um esvaziamento do comando legal ao ofender alguns princípios da norma suprema, tais quais, a isonomia tributária e a livre-concorrência (CALIENDO, 2022).

Neste sentido, verifica-se nos debates doutrinários uma ampla tendência de aplicação da norma às novas mídias e suportes eletrônicos, sob o fundamento de que estes equipamentos em nada se diferenciam dos livros convencionais, resguardando a finalidade da norma imunizante, que é propagar informação (SABBAG, 2021).

A respeito dos livros eletrônicos, defronte das várias discussões doutrinárias e jurisprudenciais acerca do tema, o Supremo Tribunal Federal na apreciação do tema de repercussão geral do Recurso Extraordinário nº 330.817/RJ, postulou pela interpretação finalística da norma, aplicando a imunidade aos livros que cumprem com sua finalidade de difundir ideias e expressar pensamentos, pois ao contrário disso, a referida norma é inaplicável (RE 330.817, rel. min. Dias Toffoli, DJ 31.08.2017, Tema 593).

Do julgamento do tema 593, com repercussão geral, ficou aprovada a tese através da Súmula Vinculante nº 57, na qual estende a aplicação da norma aos suportes que realizam leitura de livros digitais destinados exclusivamente para realizar essa funcionalidade, como os *e-readers*, dando auxílio à leitura, ainda que venham acompanhados de outras funções, e não somente servindo de apoio à leitura. No entanto, a Suprema Corte vedou a aplicação da imunidade em comento aos equipamentos que possuam funcionalidades acessórias variáveis, a exemplo dos *tablets*, *notbooks* e *smartphones*, os quais são suportes capazes de realizar múltiplas tarefas, indo muito além de meros produtos com finalidade de leitura de livros eletrônicos (RE 330.817, rel. min. Dias Toffoli, DJ 31.08.2017, Tema 593).

De acordo com o recurso extraordinário nº 330.817, a hermenêutica utilizada para aplicação da norma imunizante deve se levar em conta as mudanças sociais, culturais e tecnológicas, sob pena de perder o sentido e alcance da norma pelo decurso do tempo.

Assim dispôs a Suprema Corte:

A imunidade dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado a sua impressão não deve ser interpretada em seus extremos, sob pena de se subtrair da salvaguarda toda a racionalidade que inspira seu alcance prático, ou de transformar a imunidade em subjetiva, na medida em que acabaria por desonerar de todo a pessoa do contribuinte, numa imunidade a que a Constituição atribui desenganada feição objetiva. A delimitação negativa da competência tributária apenas abrange os impostos incidentes sobre materialidades próprias das operações com livros, jornais, periódicos e com o papel destinado a sua impressão (RE 330.817, rel. min. Dias Toffoli, DJ 31.08.2017, Tema 593).

Há uma necessidade de interpretação dinâmica do direito de acordo com a realidade vigente, legitimando a aplicação da imunidade aos aparelhos eletrônicos oriundos do avanço tecnológico na área da informática, compreendendo a acepção da palavra “livro” não apenas como o objeto físico, mas também qualquer instrumento capaz de difundir informação (HARADA, 2021).

3.1 A TRIBUTAÇÃO DO SISTEMA DE SOFTWARE

A funcionalidade dos novos equipamentos eletrônicos, como celulares, tablets, relógios e computadores que surgiram nas últimas décadas só é possível através do software (programa de computador), que garante que estes aparelhos através de seu suporte físico tenham efetiva utilidade, compreendendo e respondendo aos comandos do usuário (COSTA, 2009).

Desta maneira, os softwares são regulados pela Lei 9.609/98 (Lei do Software), onde no seu art. 1º são definidos como conjuntos de instruções em determinada linguagem, que inclui suporte físico, utilizados em dispositivos variados, a exemplo de computadores e celulares, fazendo-os realizar tarefas específicas (BRASIL, 1998).

Dispõe o art. 9º da lei supracitada, que os sistemas de softwares “serão objeto de contrato de licença de uso”, servindo a nota fiscal, na ausência de contrato, como comprovante de regularidade do seu uso (BRASIL, 1998).

Acerca da tributação dos softwares, o art.156, inciso III da Constituição Federal disciplina que é de competência dos Municípios instituir a cobrança do Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS ou ISQN), nos termos da Lei Complementar (BRASIL, 1988).

O legislador constituinte incumbiu à legislação complementar, a tarefa de listar os serviços que devem incidir o referido imposto, tendo em vista a variedade e amplitude de serviços do mercado (SABBAG, 2021).

A Lei Complementar Federal nº116 de 31 de julho de 2003, regulamenta a fixação de alíquotas, as condições necessárias para a concessão de benefícios, como isenções e incentivos, bem como a exclusão da sua incidência sobre determinados serviços como aqueles prestados para o exterior (MAZZA, 2021).

Na lista anexa à Lei Complementar, verifica-se a incidência do ISS sobre a elaboração de programas de computadores, abarcando jogos eletrônicos, não importando o suporte físico em que o programa será executado (BRASIL, 2003).

Diante de discussões doutrinárias e jurisprudenciais a respeito do software ser uma mercadoria ou um serviço, o Supremo Tribunal Federal entendeu que os sistemas de softwares são entendidos como serviço, tendo em vista que a obtenção dos mesmos se dá através de licença de uso, não havendo uma transferência de propriedade do produto, assim, os mesmos não podem ser considerados como uma mercadoria (ADI nº 5659/MG. Relator Min. Dias Toffoli, DJ 24.02.2021).

3.2 CONCESSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA AO SISTEMA DE SOFTWARE PELO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SANTA CATARINA - SC

A empresa DR-IE Comércio de Livros e Manuais Automotivos Ltda pleiteou ação nº 5029384-73.2021.8.24.0023/SC perante o juízo da 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Florianópolis-SC contra o Município de Florianópolis, visando o reconhecimento da aplicação extensiva da imunidade do art.150, VI, alínea d da CF, no que se refere a incidência de ISS sobre o produto comercializado pela empresa denominado de “Enciclopédia digital”.

Em decisão interlocutória, o juiz relator Dr. Luiz Fernando Boller mencionou que a parte autora requereu a antecipação da tutela em caráter liminar para que o produto, disponibilizado em um programa de computador (*software*), que "transmite informações técnicas sobre o setor automotivo e que consiste em uma verdadeira enciclopédia online, cujo objetivo é difundir conhecimento e informação de qualidade da mesma forma que um livro digital" fosse comercializado sem a cobrança do ISSQN até o deslinde da ação.

No entanto, o magistrado entendeu por indeferir a tutela pois não vislumbrou o preenchimento do requisitos do art.300 do CPC, quais sejam, a probabilidade do direito, o perigo do dano e a reversibilidade dos efeitos da decisão, bem como não verificou o enquadramento da situação fática exposta com os precedentes alegados pela requerente em petição inicial, no que diz respeito à Súmula Vinculante nº 57 do STF e as teses firmadas pelos julgamentos do Tema 259/STF e tema 593/STF, nos seguintes termos:

Pela análise atenta da *ratio decidendi* dos precedentes vinculantes invocados na exordial, é possível constatar a ausência de subsunção exata da situação fática ao disposto, entre outros, na **Súmula Vinculante 57/STF** ("A imunidade tributária constante do art. 150, VI, d, da CF/88 aplica-se à importação e comercialização, no mercado interno, do livro eletrônico (e-book) e dos suportes exclusivamente utilizados para fixá-los, como leitores de livros eletrônicos (e-readers), ainda que possuam funcionalidades acessórias") e nas teses firmadas em julgamento de casos repetitivos cadastrados como **Tema 259/STF** ("A imunidade da alínea d do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal alcança componentes eletrônicos destinados, exclusivamente, 'a integrar unidade didática com fascículos") e como **Tema 593/STF** ("A imunidade tributária constante do art. 150, VI, d, da CF/88 aplica-se ao livro eletrônico (e-book), inclusive aos suportes exclusivamente utilizados para fixá-lo"). A bem da verdade, ainda que semelhantes e relacionados ao mesmo dispositivo constitucional, a concessão da tutela de urgência impescinde da exata correlação fática ao entendimento firmado nos precedentes vinculantes, o que não ocorre no presente caso. Logo, neste momento processual, o indeferimento é medida que se impõe, pois não se reputa devidamente demonstrada a probabilidade do direito. Como corolário lógico, resta prejudicada a análise do perigo da demora.

A empresa inconformada com a decisão, recorreu junto ao Tribunal de Justiça de Santa Catarina, em sede de Agravo de instrumento nº 5025285-32.2021.8.24.0000/SC, alegando que a imunidade do art. 150, VI, alínea “d” da CF é aplicada conforme o seu vetor axiológico e que o STF utiliza a hermenêutica finalística da norma, abarcando outros veículos

de propagação de informação e conhecimento, a exemplo dos livros digitais, livros eletrônicos e softwares.

O Juiz relator da 1ª Câmara de Direito Privado constatou que a atividade “essencialmente desempenhada está relacionada com a disponibilização - aos seus usuários -, de acesso a livros digitais com informações técnicas automotivas para o reparador profissional”, deferindo a tutela, suspendendo liminarmente a exigibilidade do recolhimento do ISSQN sobre o produto comercializado pela parte autora, tendo em vista que “não importa o suporte pelo qual a informação é veiculada (o que vai depender do avanço tecnológico), mas sim que haja intenção de gerar conhecimento e de fomentar a liberdade de expressão”, estando respaldado pelo art.150, VI, d da CF. (Evento 1, fl. 10).

Verificou-se ainda que o perigo da demora encontra-se lastreado no fato de que a manutenção da decisão do juízo primeiro grau acarretaria na continuidade do recolhimento do ISS pela empresa, que na análise do caso, tem direito à imunidade tributária prevista no art. 150, inc. VI, alínea “d”, da Constituição Federal, enquanto perdurar o andamento processual.

Na análise do caso, o Desembargador relator salientou que a referida imunidade não se aplica somente aos materiais didáticos impressos, haja vista o surgimento de novos instrumentos tecnológicos que possuem a finalidade de difundir informação e conhecimento, pelo que ficou firmado na repercussão geral do julgamento do RE nº 595.676 (Tema 259) que fixou a tese de que a” imunidade de que trata a alínea. 'd' do inc. VI do art. 150 da Constituição Federal alcança as operações de aquisição de componentes eletrônicos destinados exclusivamente a integrar unidade didática com fascículos periódicos impressos”, bem como do que restou decidido na apreciação RE 330.817, também submetido à sistemática da repercussão geral (Tema n. 593), assentando que “a imunidade tributária constante do art. 150, VI, d, da CF/88 aplica-se ao livro eletrônico (*e-book*), inclusive aos suportes exclusivamente utilizados para fixá-lo”.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No decorrer do presente trabalho foi discutido o conceito de imunidade tributária, que são normas imunizatórias regulamentadas pela Constituição Federal de 1988, que privam os entes públicos de instituírem tributos sobre bens ou pessoas, com o intuito de proteger certos direitos fundamentais como liberdade de expressão e pensamento, liberdade religiosa, acesso à cultura e democracia política.

A imunidade tributária do art.150, inciso VI, alínea “d” da Carta Magna tem como finalidade proibir a cobrança de impostos sobre os livros, jornais e periódicos e o papel destinado a impressão dos mesmos, visando resguardar a disseminação de informação e conhecimento, a liberdade de manifestação de pensamento e difusão cultural.

Verifica-se ao longo do estudo a tendência do uso da interpretação extensiva da referida norma imunizante, estendendo o seu alcance aos modernos equipamentos eletrônicos, bem como o uso da interpretação finalística do dispositivo, que é resguardar a propagação de conhecimento e difusão cultural da mesma forma que os meios de informação impressos, como livros, revistas e jornais.

Observa-se que fazendo o uso da interpretação literal da referida imunidade despreza-se toda a evolução do contexto histórico da sociedade, que vive em constante transformação de concepções, a exemplo do livro, que não precisa estar vinculado tão somente a um material encadernado de folhas paginadas.

Na análise da decisão do tribunal catarinense, os julgadores justificaram a aplicação da imunidade do livro aos sistemas de software, pois observaram que se tratava de um programa de computador contendo livros com informação automotiva. Desta maneira, comprovou-se que o suporte utilizado para propagar informação cumpre com o mesmo propósito do livro tradicional, contrariando a decisão proferida em pelo juiz de primeiro grau.

Percebe-se que há uma necessidade de uniformidade na aplicação da lei pelos tribunais, evitando que situações semelhantes sejam julgadas de formas diferentes, sob pena de não atingir a finalidade social da norma que é a propagação de conhecimento, visando conceber uma sociedade mais democrática, que pensa e sabe expor opiniões, através da facilidade de acesso às informações fornecidas pelos mais variados gêneros literários.

Assim, com o avanço da era tecnológica e o consumo crescente de novos suportes de informação, se faz necessário que o Direito acompanhe esses novos interesses e anseios da sociedade, fazendo com que a imunidade do art 150, inciso VI, alínea “d” da Carta Maior seja cumprida, barateando os custos dos novos suportes de difusão de conhecimento e assegurando desta maneira com que todos tenham acesso à informação e cultura.

REFERÊNCIAS

APOLINÁRIO, Fábio. **Metodologia Científica**. São Paulo, SP: Cengage, 2016.

BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel. **Direito Tributário Brasileiro**. 14. ed. Rio de

Janeiro: Forense, 2018.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidente da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 22 abr. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar Federal nº 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Acesso em: 02 abr. 2022.

BRASIL. **Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998**. Dispõe sobre a proteção da propriedade intelectual de programa de computador, sua comercialização no País, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9609.htm. Acesso em: 27 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5659/MG**. Relator Min. Dias Toffoli., DJ 24.02.2021. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=755910810>. Acesso em: 30 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 1ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 134.071/SP**, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ 30.10.1992. Disponível em: <https://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo114.htm>. Acesso: 03 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 1ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 215.798/RS**, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ 27.03.1998. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=15002276>. Acesso em: 02 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2ª Turma. **Recurso Extraordinário 221.239/SP**, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ 06.8.2004. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=249506>. Acesso: 3 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 183.403/SP**, Rel. Min. Marco Aurelio, DJ 04.05.2001. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=227327>. Acesso em: 03 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 330.817/RJ**, Rel. Min. Dias Toffoli, DJ 06.08.2004. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13501630>. Acesso em: 03 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 91.662/SP**, Rel. Min. Décio Miranda, DJ 28.11.1980. Disponível em: https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=91662%20re&sort=_score&sortBy=desc. Acesso em: 03 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula Vinculante nº 57. **A imunidade tributária constante do art. 150, VI, d, da CF/88 aplica-se ao livro eletrônico (e-book), inclusive aos suportes exclusivamente utilizados para fixá-lo.** Tese definida no RE 330.817, rel. min. Dias Toffoli, P, j. 8-3-2017, DJE 195 de 31-8-2017, Tema 593.]. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=26&sumula=5966#:~:text=A%20imunidade%20tribut%C3%A1ria%20constante%20do,ainda%20que%20possuam%20funcionalidades%20access%C3%B3rias..> Acesso em: 04 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula Vinculante nº 657. **A imunidade prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos.** DJ de 9/10/2003, p. 3; DJ de 10/10/2003, p. 3; DJ de 13/10/2003, p. 3. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/seq-sumula657/false>. Acesso em: 04 abr.2022.

BUISSA, Karime Soares. **A imunidade tributária do art. 150, VI, alínea “e” aplicada às plataformas de fluxo de mídia (serviços de Streaming).** 2019. 28 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) -Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2020.

CALIENDO, Paulo. Curso de Direito Tributário. 4. ed. – São Paulo: SaraivaJur, 2022

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 29. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

COÊLHO, Sacha. **Curso de Direito Tributário Brasileiro.**18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

COSTA, Jaqueline Mayer. Da incidência (ou não) do ISS e do ICMS sobre o software no regime tributário brasileiro. **Revista do Centro Acadêmico Afonso Pena.** Belo Horizonte, n.17, p.269-292. Dez. 2019. Disponível em: <https://revistadoacaap.direito.ufmg.br/index.php/revista/issue/view/6>. Acesso em: 18 ago. 2022.

GIL, Antonio. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. Ed. São Paulo: Atlas,2002.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário.** 30. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

KFOURI JR, Anis. **Curso de Direito Tributário.** 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

MACHADO, Machado Segundo, BRITO, Hugo. **Manual de Direito Tributário.** 12. ed. Barueri [SP]: Atlas, 2022.

MARCONI, Marina; LAKATOS, Eva. **Metodologia do trabalho científico.** 9. ed. - São Paulo: Atlas, 2021.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário.**7. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

OLIVA, Jéssica Kelly de Araújo. **A imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea D, da Constituição Federal, e sua aplicação ao livro eletrônico.** 2014. 68 p. Monografia de Especialização (Pós-graduação em Direito Tributário). Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, Brasília, 2021.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo.** 13. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial.** 8. ed. Rio de Janeiro: Forense; MÉTODO, 2021.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento nº 5025285-32.2021.8.24.0000/SC**. Agravante: DR-IE COMERCIO DE LIVROS E MANUAIS AUTOMOTIVOS LTDA. Agravado: Município de Florianópolis. Relator: Des. Luiz Fernando Boller. Primeira Câmara de Direito Privado. Santa Catarina, 3 ago. 2021. Disponível em: https://busca.tjsc.jus.br/jurisprudencia/#resultado_ancora. Acesso em: 01 abr. 2022.

SCHOUERI, Luis. **Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.