

# Imunidade tributária dos livros e garantia de direitos fundamentais

*Sérgio Assoni Filho*<sup>1</sup>  
Advogado

**Sumário:** Introdução. 1. Exercício da competência tributária e imunidade. 2. Imunidade tributária como núcleo constitucional intangível. 3. Livros e imunidade tributária objetiva. 4. Interpretação constitucional em prol dos direitos fundamentais. Conclusão. Referências bibliográficas.

## Introdução

O presente artigo incita a refletir sobre a concreta extensão do exercício do poder-dever impositivo fiscal, tão propagado na doutrina especializada como uma mera “faculdade” a cargo dos entes federativos, conforme a rígida discriminação constitucional das respectivas competências tributárias.

Nesse sentido, o ímpeto autonômico financeiro das esferas federativas, alcançável pelas incidências tributárias e que é congruente com as atuais exigências jurídicas de uma gestão fiscal tida por responsável, precisa ser cotejado com a adoção constitucional de estratégias extrafiscais (caráter regulatório) para a consecução do interesse público.

Emerge desse cenário de tensão, em meio ao intento de arrecadar e/ou de intervir no domínio socioeconômico, o fenômeno das não incidências fixadas pela própria Constituição (imunidades tributárias), na qualidade de balizas ao exercício daquele poder-dever fiscal.

Merecendo especial atenção analítica as limitações impositivas que possam ser reputadas integrantes do núcleo temático constitucional imodificável, o que demanda perquirir se o constituinte originário, de fato, as relacionou aos direitos fundamentais para, nessa direção, abrigá-las de eventuais ânimos supressivos ou restritivos da parte dos poderes instituídos.

Em particular, a imunidade tributária referente aos livros, tal qual delineada na alínea “d”, do inciso VI, do art. 150 da Constituição de 1988, instiga a meditar sobre a finalidade primacial do legislador constituinte ao incluí-los em um estrito rol de “objetos”.

Assim sendo, tal imunidade tributária, de índole objetiva, precisa ser aplicada com vistas aos escopos constitucionais precipuamente perseguidos. Portanto, as circunstâncias de sua inserção em nossa ordem jurídica não poderão ser negligenciadas, pois o

---

<sup>1</sup> Doutor e mestre pelo Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP). Graduado em Direito pela Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho” (UNESP - Franca). Professor de Direito da Universidade São Judas Tadeu (USJT-SP) e professor convidado da Escola de Contas do Tribunal de Contas do município de São Paulo (TCM-SP). Parecerista e conferencista. E-mail: sergioassoni@hotmail.com.

que se espera de uma constituição é a presença de força normativa suficiente à regência de toda a sociedade e, nessa medida, seja promovida a efetividade dos valores estruturais por ela encampados, ainda que de forma programática.

O fio condutor do exame ora proposto respeita à adequada interpretação do supracitado dispositivo constitucional imunizante, tendo no prestígio à dignidade humana o seu vetor, para avaliar se os direitos fundamentais inerentes à difusão informacional e cultural restam cabalmente assegurados pela sua própria literalidade ou se tal intento requer a aplicação de métodos hermenêuticos adicionais, em especial o sistemático e o teleológico.

## 1. Exercício da competência tributária e imunidade

A Constituição promove a repartição das receitas tributárias entre os entes federativos, estabelecendo em que medida os ingressos definitivos de recursos nos cofres públicos, resultantes das imposições fiscais, serão angariados e compartilhados, a fim de lhes conferir autonomia financeira e, com isso, funcionalizar a autodeterminação administrativa (organização interna) e política (produção normativa) de cada esfera da federação.

Desse modo, quando se faz referência à “autonomia financeira” designa-se a necessidade de percepção de meios que bastem ao desempenho das atribuições materiais fixadas pelo ordenamento para cada ente federativo.

Para tanto, ao longo dos tempos, a nossa sistemática constitucional vem empregando duas técnicas concomitantes de discriminação de receitas tributárias (também chamadas de “discriminação de rendas tributárias”)<sup>2</sup>, a saber:

(a) distribuição de receitas pelas fontes: fixação de competências tributárias próprias de cada ente federativo. Exemplos: arts. 153 a 156 da Constituição de 1988;

(b) distribuição de receitas pelo produto (“produto da arrecadação”): fixação da participação dos entes federativos de atuação territorial menos abrangente no produto da arrecadação tributária dos entes federativos de atuação territorial mais abrangente, pois aqueles ficarão com uma parcela ou até a totalidade do que estes arrecadarem em determinadas situações. Exemplos: arts. 157 a 159 da Constituição de 1988.

Nessa senda, a competência tributária impositiva diz respeito ao poder de instituir (criar) os tributos que incidirão sobre os sujeitos passivos (contribuintes e responsáveis tributários), em cada situação específica, conforme venha definido pela ordem jurídica.

Saliente-se que tal poder de criação dos tributos incidentes sobre os agentes econômicos será exercido pelos entes federativos nos estritos limites prefixados na Constituição, na qualidade de decisão política fundamental<sup>3</sup> de uma sociedade organizada, o que, inclusive, lhe confere superioridade face às demais produções de índole normativa.

Entretanto, advirta-se que a Constituição não institui tributos, embora preestabeleça em que medida tal competência impositiva será exercida pelos entes federa-

---

<sup>2</sup> Cf. DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *Discriminação de rendas tributárias*. São Paulo: José Bushatsky, 1972, p. 19.

<sup>3</sup> A este respeito, vide a obra: SCHMITT, Carl. *Teoría de la constitución*. Trad. Francisco Ayala. 6. ed. Madrid: Alianza Editorial, 2009.

tivos, que os instituirão por meio de legislação própria, a ser editada pelos respectivos poderes instituídos em cada esfera da federação, observado o balizamento fixado no texto magno.

Dessa maneira, a competência para criar tributos é uma “faculdade” atribuída a tais entes políticos, os quais poderão editar as leis que os instituíam, observada a rígida discriminação constitucional atinente à pentapartição das espécies tributárias<sup>4</sup> hodiernamente existentes, tanto de forma expressa e exclusiva (impostos, empréstimos compulsórios e contribuições especiais<sup>5</sup>) quanto de forma implícita e comum (taxas e contribuições de melhoria).

Frise-se que os entes federativos decidirão com relativa discricionariedade sobre o exercício das respectivas competências impositivas tributárias, em particular, em virtude da vigência da Lei Complementar nº 101/2000 (conhecida como “Lei de Responsabilidade Fiscal”), que fixa, em seu art. 11<sup>6</sup>, como requisito para uma gestão fiscal responsável a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência de cada ente federativo.

O ente federativo se valerá do juízo de conveniência e oportunidade para não instituir os tributos que lhe competem apenas em situações peculiares, tais como a de já contar com receita suficiente à realização de todas as suas atribuições materiais, ou quando demonstrar que o esforço para coletar determinado tributo será contraproducente por implicar maior custo administrativo do que a sua própria estimativa arrecadatória.

Em suma, somente em situações bem atípicas e objetivamente demonstráveis, um ente federativo poderá decidir “discricionariamente” não instituir os tributos circunscritos ao seu âmbito impositivo, sem que os seus respectivos gestores incorram em irresponsabilidade fiscal sob as penas da lei<sup>7</sup>.

Disso resulta a ausência de uma verdadeira liberdade discricionária no que tange ao exercício da referida “faculdade impositiva”, a despeito da Constituição de 1988, em seu art. 145, caput, usar a expressão de que os entes federativos “poderão instituir” os tributos que especifica, justamente porque, como regra, deve prevalecer o escopo autônomo financeiro de cada esfera federativa, pois este é o fundamento último das autorizações constitucionais para a imposição de ônus fiscais aos seus cidadãos<sup>8</sup>.

Ademais, uma vez exercido o poder constitucional conferido aos entes federativos e sendo instituídos os competentes tributos, por leis próprias, as suas exações passam a ser obrigatórias, pois todo tributo é uma prestação pecuniária compulsória,

4 O Supremo Tribunal Federal (STF) admite a existência de cinco espécies tributárias, com distintos fundamentos na Constituição de 1988, quais sejam: impostos (art. 145, I); taxas (art. 145, II); contribuições de melhoria (art. 145, III); empréstimos compulsórios (art. 148); e contribuições especiais (arts. 149 e 149-A). Vide o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 146.733-9/SP, Relator Min. Moreira Alves, data: 29/06/1992.

5 Ressalva feita às contribuições previdenciárias dos servidores estatutários, que são de competência comum a todos os entes federativos que mantenham um regime próprio de previdência social (RPPS), paralelamente ao regime geral de previdência social (RGPS), nos termos do § 1º do art. 149 da Constituição de 1988.

6 Tal qual dispõe o art. 11, caput, da Lei Complementar nº 101/2000 (“Lei de Responsabilidade Fiscal” - LRF): “Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”.

7 Cf. ASSONI FILHO, Sérgio. Omissão impositiva fiscal e ineficiência administrativa: uma perspectiva de responsabilização na gestão pública. In: CONTI, José Mauricio; MARRARA, Thiago; IOCKEN, Sabrina Nunes; CARVALHO, André Castro (coord.). *Responsabilidade do gestor na administração pública: aspectos fiscais, financeiros, políticos e penais*. Belo Horizonte: Fórum, 2022, v. 2, p. 277-294.

8 Cf. ASSONI FILHO, Sérgio. *Imposto sobre grandes fortunas: reflexões à luz da ordem jurídica pátria*. In: Revista dos Tribunais, ano 110, v. 1023, p. 189-190, jan. 2021.

cuja cobrança se dá mediante atividade administrativa plenamente vinculada (art. 3º da lei nº 5.172/1966, popularmente conhecida como “Código Tributário Nacional” - CTN).

Pode-se asseverar que o efetivo exercício das competências tributárias decorre da própria racionalidade do sistema jurídico, que estabelece verdadeiros poderes-deveres, a fim de que os entes federativos instituem sempre que possível os respectivos tributos, consoante à rígida repartição constitucional.

Contudo, a Constituição pode romper com a mencionada lógica impositiva, destinada a assegurar a autonomia financeira de cada esfera federativa, pois, de forma aparentemente oposta, pode vir a determinar a não incidência, estabelecendo assim um campo negativo, pois limitador da própria competência tributária<sup>9</sup>.

Assim sendo, em nome de uma função programática e visando à regulação conjuntural<sup>10</sup>, a norma jurídica tributária não cumpre com a sua função fiscal típica de arrecadar recursos, pelo contrário, ela vem a lume para respaldar a implementação de políticas públicas hábeis a conferir plena eficácia aos valores constitucionais<sup>11</sup>, quando tais sejam reputados estruturais, haja vista justificarem a subsistência de um aparato estatal regente das relações sociais.

Recebe o nome técnico de imunidade tributária a vedação constitucional de incidência de tributo(s) em determinada circunstância, portanto, restritiva do exercício da competência impositiva delineada, a princípio, em favor dos entes federativos, a qual terá lugar para promover a efetividade de certos valores primaciais à ordem jurídica vigente.

Dessa maneira, o ente federativo suporta uma excepcional limitação em seu poder-dever de tributar, restando vedado o exercício de sua competência tributária em dada situação concreta, em virtude de haver um dispositivo constitucional impeditivo, cuja existência é legitimada pela consecução de uma precípua finalidade coletiva.

Eis a presença da não incidência constitucionalmente qualificada, que pode tolher a instituição de qualquer espécie de tributo, bastando uma previsão constitucional expressa que restrinja algum ente federativo de exercer a sua competência tributária convencional.

A delimitação constitucional da competência pode ser classificada em três modalidades, conforme a natureza do âmbito restritivo das incidências, quais sejam:

a) imunidade subjetiva: o sujeito (pessoa física ou jurídica) está imune, pois a delimitação da competência impositiva beneficia “alguém”. Exemplo: entidades religiosas são imunes à incidência dos impostos (art. 150, VI, “b” da Constituição de 1988);

b) imunidade objetiva: o objeto (bem) está imune, pois a delimitação da competência impositiva beneficia “algo”. Exemplo: livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão são imunes à incidência dos impostos (art. 150, VI, “d” da Constituição de 1988);

c) imunidade mista: está imune “algo” (objeto) que pertença a “alguém” específico (sujeito), pois a delimitação da competência impositiva decorre da conjugação de

9 Cf. SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 413.

10 Cf. GRAU, Eros Roberto. *O direito posto e o direito pressuposto*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 19-27.

11 Cf. GAMA, Clairton Kubassewski. *A imunidade tributária dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão*: alcance da norma e perspectivas em face da súmula vinculante nº 57. In: *Revista Tributária e de Finanças Públicas (RTrib)*, ano 28, n. 147, p. 27-29, out.-dez. 2020.

ambos. Exemplo: pequena gleba rural, caso explorada por proprietário que não possua outro imóvel, é imune ao imposto sobre a propriedade territorial rural (art. 153, § 4º, II da Constituição de 1988).

A análise ora proposta direciona-se à imunidade objetiva dos livros, pois a delimitação constitucional da competência imuniza tal objeto da incidência dos impostos, na qualidade de espécie tributária que poderia ensejar múltiplas onerações, com ênfase na interpretação do conceito de “livro” que delimite com acerto o referido campo negativo impositivo, conforme o escopo do constituinte originário, que erigiu tal bem à condição de instrumento que viabiliza a plena eficácia de determinados valores constitucionais sensíveis.

## 2. Imunidade tributária como núcleo constitucional intangível

Quando houver drásticas mudanças no meio social, as quais evidenciem um enorme descompasso entre a realidade fática das ruas e a ordem jurídica formalmente vigente, torna-se indicativa ou até mesmo imperativa uma ruptura institucional.

No limite, haverá ensejo para a manifestação do poder constituinte originário, isso é, para o advento de uma repactuação social, em que os representantes do povo serão reunidos em uma Assembleia Nacional Constituinte, com o fito de redigir uma nova constituição que seja consentânea com a regência da hodierna realidade socioeconômica.

O poder constituinte originário, expresso na dicção de um novel texto constitucional é juridicamente ilimitado e incondicionado, no sentido de que a sua elaboração e aplicação não se prendem às ordens constitucionais anteriores. Contudo, advirta-se, ele não pode ser exercido de forma absoluta, pois é imprescindível respeitar o estágio evolutivo alcançado pelas sociedades humanas, congruente com a paulatina aquisição de uma consciência jurídica geral que não admite retrocessos, haja vista ser moldada por padrões de conduta culturais, éticos e sociais a serem observados continuamente<sup>12</sup>.

Manifesto tal poder “originário” na constituição que passa a vigorar e tendo sido fixado nela um núcleo temático imodificável, visto que insusceptível a supressões ou restrições por meio de posteriores emendas constitucionais de revisão ou alteração, é dizer, colocado a salvo de eventuais mudanças, tanto por parte do poder constituinte revisor quanto do poder constituinte reformador, tem lugar o fenômeno das chamadas “cláusulas pétreas”.

O referido núcleo de matérias constitucionais intangíveis vem expresso no § 4º do art. 60 da Constituição de 1988, que sequer admite deliberação a respeito de seu elenco<sup>13</sup>, ao menos quando haja algum ímpeto supressivo ou restritivo de seu alcance e aplicação, pois as iniciativas ampliativas, extensivas, por fortalecerem os seus escopos, poderão ser acolhidas, seja pela via das emendas ou ainda pela profícua interpretação constitucional.

12 Cf. CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003, p. 81.

13 O § 4º do art. 60 da Constituição de 1988, assim preceitua: “não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I - a forma federativa de Estado; II - o voto direto, secreto, universal e periódico; III - a separação dos Poderes; IV - os direitos e garantias individuais”.

Destaque para a preservação dos direitos e garantias individuais (inciso IV, do § 4º do art. 60 da Constituição de 1988), que estão contidos nessas cláusulas de eficácia paralisante em face dos legisladores positivos (constitucional e ordinário), sendo então “inaboliáveis”, conforme a dicção do supracitado dispositivo.

A inobservância desse régio balizamento sujeita as eventuais emendas editadas ao controle de constitucionalidade, a cargo do Supremo Tribunal Federal (STF), as quais serão extirpadas do nosso convívio jurídico tão logo sejam declaradas inconstitucionais<sup>14</sup>.

Ademais, a proteção patrimonial dos contribuintes, diante da sanha arrecadatória estatal, seguramente permite alegar violações aos “direitos e garantias individuais”, pois tal intuito se materializa nas limitações ao poder de tributar (arts. 150 a 152 da Constituição de 1988).

Caso contrário, a própria função social dos tributos seria amesquinhada, em particular, quando violadas as imunidades tributárias em nome do incremento da arrecadação, uma vez que elas são limitações constitucionais ao poder de tributar e, nessa medida, foram alçadas à condição de cláusulas pétreas, precisamente para ficarem resguardadas sob o manto da intangibilidade dos “direitos e garantias individuais”, de modo a conferirem efetividade aos valores constitucionais que albergam<sup>15</sup>.

Nessa direção, constata-se que as imunidades vão além do âmbito estritamente fiscal, na medida em que asseguram tais valores fundamentais, os quais não podem ser ameaçados de nenhuma maneira, nem mesmo pelo peso econômico-financeiro das incidências tributárias, razão pela qual esses dispositivos constitucionais são reputados intangíveis<sup>16</sup>.

As imunidades tributárias não só visam à desoneração dos agentes econômicos em certas circunstâncias, mas também objetivam tutelar diversos valores estruturais do Estado<sup>17</sup>, os quais encontram na preservação e promoção da dignidade humana o seu vetor supremo, sendo indisponíveis os direitos que lhe são inerentes, tanto por assegurarem o mínimo material vital quanto por permitirem a autodeterminação essencial à existência plena<sup>18</sup>.

Final, a Constituição de 1988 elegeu a cidadania, a dignidade humana e o pluralismo político fundamentos da República (art. 1º, II, III e V), além de ter avocado, entre os seus objetivos fundamentais, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária e a promoção do bem de todos, sem preconceitos nem discriminações (art. 3º, I e IV).

Esse é o sentido da vedação à incidência de impostos sobre os livros, tal qual preceitua o art. 150, VI, “d” da Constituição de 1988, que assegura, por meio desse vetor, a liberdade de expressão e de pensamento em toda a sua pluralidade, bem como o acesso à informação e ao patrimônio cultural em geral, imprescindíveis ao pleno desenvolvimento dos indivíduos e até mesmo das instituições de índole democrática. Portanto,

14 Cf. BULOS, Uadi Lammêgo. *Cláusulas pétreas na constituição de 1988*. In: Revista Themis, v. 2, n. 2, p. 107-114, 1999.

15 Cf. MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Imunidades tributárias são cláusulas pétreas*. In: Revista de Direito Tributário Contemporâneo (RDTCT), v. 2, n. 7, p. 17-37, jul.-ago. 2017.

16 Cf. BORTOLAI, Luís Henrique; PEREIRA, Juliane Cavalcanti. *A imunidade tributária e os livros eletrônicos: uma análise diferenciada sobre o tema*. In: Revista Constituição, Economia e Desenvolvimento - Revista Eletrônica da Academia Brasileira de Direito Constitucional (ABDConst), v. 4, n. 7, p. 522-524, jul.-dez. 2012.

17 Cf. MELLO, Rogério Luís Marques de. *Imunidades tributárias como cláusulas pétreas*. In: Revista Tributária e de Finanças Públicas (RTrib), ano 28, n. 146, p. 226-229, jul.-set. 2020.

18 Cf. MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO; Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 133-136.

a sua razão de ser vai muito além do comezinho intento de baratear a comercialização da “mercadoria livro”.

A existência das cláusulas pétreas vem ao encontro do ideal de normatividade reforçada<sup>19</sup> concernente à concepção de que a ordem jurídica deve conferir proteção especial aos direitos fundamentais, de forma a coibir anseios reformistas desconectados da essência de uma constituição, particularmente em um Estado Social e Democrático de Direito.

A imposição de rígidos limites formais e materiais ao emendamento constitucional e a fixação de um núcleo temático intangível, pois voltado à preservação de valores sensíveis, precisam ser encaradas com naturalidade no constitucionalismo contemporâneo.

Frise-se que não se quer preconizar a cabal imposição da vontade das gerações passadas às gerações presentes e futuras, em vez disso, a defesa do que seja perene pela sua própria natureza, pois pautado na consecução da dignidade humana, emergindo como uma genuína expressão do instinto de autoconservação da ordem jurídica.

Nem se diga que a proteção dos direitos fundamentais deve ceder diante de alegações de ingovernabilidade e de casuísmos do Poder Executivo, ou ainda de iniciativas parlamentares dedicadas ao atendimento de demandas efêmeras e/ou obscurantistas, as quais apresentam potencial para minar a coesão de todo o sistema normativo.

Assim sendo, a atuação dos poderes instituídos, por si só, não pode legitimar o intento de violar cláusulas pétreas, ou seja, de atentar contra os direitos constitucionais fundamentais, pois os ditos “representantes do povo”, por vezes, valem-se do argumento falacioso de que o ordenamento não pode permanecer impermeável à evolução social, quando, na verdade, pretendem justamente subverter a própria identidade constitucional, conferindo uma roupagem de aparente adaptabilidade aos novos tempos.

A vigorosa proteção aos “direitos e garantias individuais” está inserida em tal contexto, em particular, pela via das imunidades tributárias<sup>20</sup>, imprescindíveis à preservação de alguns valores constitucionais imutáveis, os quais, apesar da dicção do texto magno, são garantias dotadas de expressão coletiva, mesmo que a sua titularidade possa ser individualizada<sup>21</sup>.

### 3. Livros e imunidade tributária objetiva

Na forma do art. 150, caput e inciso VI, “d” da Constituição de 1988, os entes federativos não poderão instituir impostos incidentes sobre livros, jornais e periódicos, bem como sobre o papel que esteja destinado às suas respectivas impressões<sup>22</sup>.

A escolha desses objetos para fins de imunização tributária não se deu ao acaso,

19 A respeito deste fenômeno, vide a seguinte obra: ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. Trad. Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.

20 O STF reconheceu que as limitações ao poder de tributar (arts. 150 a 152 da Constituição de 1988) são garantias individuais, embora localizadas fora do art. 5º constitucional. A tal respeito, vide o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 939-7/DF, Relator Min. Sydney Sanches, data: 15/12/1993.

21 Cf. SARLET, Ingo Wolfgang. *Os direitos fundamentais sociais como cláusulas pétreas*. In: Cadernos de Direito - Unimep, v. 3, n. 5, p. 78-97, jul.- dez. 2003.

22 A Constituição de 1988 estabelece: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) VI - instituir impostos sobre: (...) d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão”.

em vez disso, a manifestação originária do poder constituinte tinha claros propósitos, concernentes à interpretação sistemática do supracitado dispositivo, que está inserido em um contexto normativo mais abrangente, a partir do que preceitua a Constituição vigente.

Nessa direção, merecem destaque outros dispositivos da Constituição de 1988 que se conectam àquele de modo finalístico, pois, dentre outros, são escopos do texto magno assegurar a livre manifestação do pensamento (art. 5º, IV), a liberdade de expressão das atividades intelectual, artística, científica e de comunicação (art. 5º, IX), o acesso de todos à informação (art. 5º, XIV), assim como garantir o direito social à educação, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, o seu preparo para o exercício da cidadania e a sua qualificação para o trabalho, sendo observados alguns princípios, como a liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar o pensamento, a arte e o saber, em um ambiente que favoreça o pluralismo de ideias e de concepções pedagógicas (art. 6º, art. 205 e art. 206, II e III).

Na forma da Constituição de 1988, o Estado também deve garantir a todos o pleno exercício dos direitos culturais e o acesso às fontes culturais, apoiando e incentivando a difusão das manifestações culturais (art. 215, caput). Para tanto, inclusive, determina a instituição de um Sistema Nacional de Cultura, voltado à gestão e promoção de políticas públicas culturais, objetivando promover o desenvolvimento humano, social e econômico, com o pleno exercício dos direitos culturais (art. 216-A).

Além disso, a manifestação do pensamento, a criação, a expressão e a informação, sob qualquer forma, processo ou veículo não sofrerão restrições (art. 220, caput), bem como nenhum dispositivo legal poderá embaraçar a plena liberdade de informação jornalística, por qualquer veículo de comunicação social, sendo vedada toda e qualquer censura de natureza política, ideológica e artística (art. 220, §§ 1º e 2º).

A imunidade tributária dos livros deve ser analisada em meio a esse arsenal normativo, todo ele conectado ao intuito de preservar a liberdade de expressão e pensamento, bem como de viabilizar o acesso irrestrito à informação, à educação e ao patrimônio cultural, erigidos expressamente na Constituição como direitos fundamentais, uma vez que integra o arcabouço jurídico que enseja a dignidade humana, isto é, uma vida plena, em que o exercício da cidadania é uma constante.

Até porque, desde sua gênese, no art. 31, caput e inciso V, “c” da Constituição de 1946<sup>23</sup>, tal imunidade objetiva visava à proteção dos veículos de comunicação, cuja atividade pode ser obstaculizada pela via da tributação. Portanto, ela surgiu como uma reação constituinte, no intuito de proteger os críticos da ditadura de Getúlio Vargas, então perseguidos pelo Departamento de Imprensa e Propaganda (DIP), órgão governamental criado para “filtrar” as informações divulgadas na imprensa, sendo publicadas apenas as previamente autorizadas, no período conhecido como “Estado Novo”, compreendido entre os anos de 1937 e 1945.

Desse modo, uma rápida incursão histórica permite inferir que essa “imunização” se deu para que a liberdade de expressão e pensamento não pudesse ser tolhida por meio de implacáveis incidências tributárias sobre tais objetos, haja vista o seu caráter instrumental a serviço da difusão informativa.

23 A Constituição brasileira de 1946 assim estabelecia: “Art. 31. À União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado: (...). V - lançar impostos sobre: (...). c) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros”.

O “livro”, como objeto contemplado pela imunidade tributária, requer a compreensão de sua destinação ou dimensão finalística, com o fito de superar a indeterminação conceitual<sup>24</sup>. Assim, para além de sua identificação com um bem móvel contemplado pela concessão de favores fiscais pontuais, ele deve ser vislumbrado como um veículo à consecução de um escopo estrutural, pois a disseminação do conhecimento no meio social é um vigoroso ingrediente evolutivo e, nessa exata medida, tal objeto foi colocado a salvo da incidência dos impostos pelo legislador constituinte originário.

As imunidades tributárias são instrumentos de efetivação de direitos fundamentais, tanto por prestigiarem as liberdades públicas, ao coibirem impróprias intervenções estatais no domínio socioeconômico, quanto pelo caráter promocional das políticas públicas inclusivas, as quais estimulam a difusão informacional, cultural e educacional<sup>25</sup>.

Desse modo, essa desoneração fiscal objetiva está a serviço da formação da consciência cidadã, portanto, os livros não são meros objetos, mas verdadeiros vetores de valores constitucionais intangíveis, sendo ínsitos à preservação da dignidade humana.

A abstenção estatal pode ser uma grande aliada das finalidades constitucionais precípuas, pois deixar de tributar, ainda que parcialmente, um dos principais meios de divulgação do conhecimento produzido pela humanidade é, em sentido oposto, promover a sua propagação em toda a sua gama de expressões.

Dito de outro modo, o Estado se posiciona por meio de um não fazer proativo, haja vista a adoção de uma estratégia extrafiscal, pois opta por não tributar os livros e, ao relegar o intuito estritamente arrecadatário, indiretamente propicia o barateamento de seu preço, mas seu principal intento sempre foi o de remover um obstáculo econômico que pudesse impedir o acesso dos cidadãos-contribuintes aos conteúdos informativos neles disponíveis.

A sistemática constitucional elevou os livros à condição de imprescindíveis suportes para a difusão informacional e cultural, entendida como um valor social fundamental a perseguir. Saliente-se o que dispõe o art. 5º do Decreto-Lei nº 4.657/1942 (conhecido como “Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro” - LINDB), que conclama o aplicador da lei a atender aos fins sociais a que ela se destina, bem como às exigências do bem comum<sup>26</sup>.

O livro é instrumental à finalidade constitucional de emancipação popular, pois o contato com o patrimônio cultural permite o desenvolvimento pessoal, além da percepção da própria identidade social<sup>27</sup>, ficando a cargo da cidadania, em pleno exercício, atentar-se para os riscos da massificação, ou seja, da padronização acrítica dos conteúdos difundidos<sup>28</sup>.

A imunidade tributária dos livros pressupõe um olhar teleológico<sup>29</sup>, que trans-

24 Cf. CAVALLI, Cássio. *Apostamentos sobre a imunidade tributária dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado à sua impressão*. In: Revista de Direito Administrativo (RDA), v. 255, p. 81-114, set.- dez. 2010.

25 Cf. ADAMY, Pedro Augustin. *As imunidades tributárias e o direito fundamental à educação*. In: Revista Tributária e de Finanças Públicas (RTrib), ano 19, n. 96, p. 101-132, jan.- fev. 2011.

26 Cf. BORTOLAI, Luís Henrique; PEREIRA, Juliane Cavalcanti. *A imunidade tributária e os livros eletrônicos: uma análise diferenciada sobre o tema*. In: Revista Constituição, Economia e Desenvolvimento - Revista Eletrônica da Academia Brasileira de Direito Constitucional (ABDConst), v. 4, n. 7, p. 511-515, jul.- dez. 2012.

27 Cf. TOMASEVICIUS FILHO, Eduardo. *A proteção do patrimônio cultural brasileiro pelo direito civil*. São Paulo: Almedina, 2020, p. 35.

28 A respeito desta advertência, vide: ADORNO, Theodor. *A indústria cultural*. In: COHN, Gabriel (org.). *Comunicação e indústria cultural*. São Paulo: EDUSP, 1971, p. 287-295.

29 Cf. MORAES, Bernardo Ribeiro de. *A imunidade tributária e seus novos aspectos*. In: Revista Dialética de Direito Tributário,

cede o mero aspecto formal, seja em nome da máxima efetividade da Constituição<sup>30</sup> ou ainda de sua força normativa, com superioridade hierárquica em face das demais produções legislativas que integram o ordenamento jurídico<sup>31</sup>.

Nessa senda, totalmente incabível tentar equiparar a magnitude da referida imunidade a de uma reles isenção, que é a expressão legal de um corriqueiro fenômeno de política fiscal, materializado na dispensa infraconstitucional de pagamento de um tributo em uma dada situação, pois somente a isenção terá a interpretação de sua legislação de referência pautada na literalidade estrita, conforme o comando do art. 111 do CTN que lhe concerne<sup>32</sup>.

Assim sendo, como será ressaltado a seguir, não é cabível uma interpretação meramente literal da alínea “d”, do inciso VI, do art. 150 da Constituição de 1988, a qual restaria notoriamente empobrecida diante desse cenário normativo que visa à proteção dos valores constitucionais sensíveis, pois estruturais de nossa ordem jurídica e, nesta esteira, imutáveis, além de querelantes da maior eficácia possível.

#### 4. Interpretação constitucional em prol dos direitos fundamentais

Como referido, o intuito do dispositivo imunizante não é simplesmente o de baratear o custo do “objeto-livro”, mas sim proteger valores constitucionais sensíveis das arbitrárias investidas dos próprios poderes instituídos.

Em nome da cidadania ativa, urge promover uma desmaterialização instrumental<sup>33</sup>, pois o conceito de livro não pode ficar adstrito aos termos do art. 2º, caput e § único, da Lei nº 10.753/2003<sup>34</sup>, que institui e regula a Política Nacional do Livro. Afinal, conforme o art. 1º, II deste diploma legal, o livro é meio principal e insubstituível de difusão cultural, transmissão de conhecimento, fomento à pesquisa científica, conservação do patrimônio nacional, transformação e aperfeiçoamento social e de melhoria da qualidade de vida da população.

Na esteira da estratégia de vitalizar a cidadania mediante a desoneração fiscal, visando à generalização do acesso informacional e cultural, necessário se faz interpretar a alínea “d”, do inciso VI, do art. 150 da Constituição de 1988 de forma extensiva, reconhecendo o caráter meramente exemplificativo do seu rol de objetos imunes à inci-

---

n. 34, p. 19-40, jul. 1998, p. 20-21.

30 Vide a obra: CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

31 Vide a obra: HESSE, Konrad. *A força normativa da constituição*. Trad. Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Ed. Fabris, 1991.

32 Dispõe o art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN): “Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; II - outorga de isenção; III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias”.

33 Cf. SCAFF, Fenando Facury. Cidadania e imunidade tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Imunidades Tributárias*. São Paulo: Ed. RT, 1998, p. 487-505.

34 Dispõe a Lei nº 10.753/2003: “Art. 2º. Considera-se livro, para efeitos desta Lei, a publicação de textos escritos em fichas ou folhas, não periódica, grampeada, colada ou costurada, em volume cartonado, encadernado ou em brochura, em capas avulsas, em qualquer formato e acabamento. Parágrafo único. São equiparados a livro: I - fascículos, publicações de qualquer natureza que representem parte de livro; II - materiais avulsos relacionados com o livro, impressos em papel ou em material similar; III - roteiros de leitura para controle e estudo de literatura ou de obras didáticas; IV - álbuns para colorir, pintar, recortar ou armar; V - atlas geográficos, históricos, anatômicos, mapas e cartogramas; VI - textos derivados de livro ou originais, produzidos por editores, mediante contrato de edição celebrado com o autor, com a utilização de qualquer suporte; VII - livros em meio digital, magnético e ótico, para uso exclusivo de pessoas com deficiência visual; VIII - livros impressos no Sistema Braille”.

dência dos impostos<sup>35</sup>.

Isso se deve ao fato de que a interpretação ampla, analógica, das expressões contidas no referido preceito está mais afinada à garantia dos direitos fundamentais nele implicitamente acolhidos, pois destinadas ao integral desenvolvimento das capacidades pessoais, inerente à dignidade humana como valor constitucional sensível, o que pode ser promovido por uma infinidade de instrumentos, não necessariamente esgotados em sua dicção formal.

Deve prevalecer o argumento sistemático, em detrimento do argumento semântico, haja vista a teleologia constitucional não estar contida na expressão literal do referido dispositivo imunizante. Até porque, a sua aplicação literal negaria o próprio contexto normativo em que ele está inserido.

Em vez disso, tal dispositivo preconiza a observância aos valores constitucionais imanentes a um Estado Democrático de Direito<sup>36</sup>. Desse modo, ele precisa estar munido de uma carga normativa com superioridade hierárquica, a qual seja capaz de conferir efetividade ao que determina o § único do art. 1º da Constituição de 1988<sup>37</sup>.

Tal entendimento vem acolhido em julgados paradigmáticos do Supremo Tribunal Federal (STF), como na decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 202.149/RS, que reconhece ser ampla, extensiva, a imunidade constante da mencionada alínea “d”, pois, para além de sua literalidade, não só o papel destinado à impressão dos livros, mas também os insumos para a sua produção são alcançados pela imunização, ou seja, na visão da Corte constitucional o preceito faz referência ao “papel” de forma exemplificativa e não exaustiva<sup>38</sup>.

O mesmo com relação aos livros eletrônicos, que não estão abrangidos pela literalidade do dispositivo imunizante, mas foram abarcados por extensão, conforme a interpretação de índole teleológica realizada pelo STF, nos precisos termos da decisão prolatada nos autos do Recurso Extraordinário (RE) nº 330.817/RJ<sup>39</sup>, cujo entendimento foi cristalizado na posterior edição do enunciado da Súmula Vinculante nº 57<sup>40</sup>.

Em nosso sentir, o maior mérito do STF nos mencionados julgados se deve ao acolhimento da perspectiva sistemática e teleológica, que vislumbra em cada comando legal apenas uma parte de toda a ordem institucional concreta, possibilitando assim superar as corriqueiras falhas decorrentes das simplificações dogmáticas (adoção de fórmulas redutoras da realidade), uma vez que os textos normativos, ainda que sejam considerados tecnicamente “perfeitos”, jamais conseguirão captar na estrita literalidade de seus termos um ilimitado universo de possibilidades fáticas<sup>41</sup>.

35 Cf. SCHIRMER, Candisse; BOFF, Salete Oro. A imunidade tributária de livros e periódicos: ação pública para o acesso cultural e para a concretização das bases educacionais. In: REIS, Jorge Renato dos; LEAL, Rogério Gesta; COSTA, Marli Marlene Moraes da. (orgs.). As políticas públicas no constitucionalismo contemporâneo. Santa Cruz do Sul: Ed. EDUNISC, 2010, t. 2, p. 296-308.

36 Cf. ÁVILA, Humberto. *Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico*. In: Revista da Faculdade de Direito da UFRGS, v. 19, p. 157-180, mar. 2001.

37 A Constituição de 1988 estabelece, no parágrafo único de seu art. 1º: “Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição”.

38 Vide o julgamento do Supremo Tribunal Federal na íntegra: Recurso Extraordinário (RE) nº 202.149/RS, Relator Min. Menezes Direito, data do julgamento: 26/04/2011.

39 Vide o julgamento do Supremo Tribunal Federal na íntegra: Recurso Extraordinário (RE) nº 330.817/RJ, Relator Min. Dias Toffoli, data do julgamento: 08/03/2017.

40 Segue o enunciado da Súmula Vinculante nº 57, da lavra do Supremo Tribunal Federal, publicado em 24/04/2020: “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”.

41 Cf. ASSONI FILHO, Sérgio. *O direito como ordem concreta*. In: Repertório de Jurisprudência IOB, v. 15, n. III, p. 480-486,

O exercício hermenêutico, a partir daqueles métodos, permite interpretar normas jurídicas cotejando-as entre si, bem como sopesando os valores das quais elas derivaram. Até porque, integram um sistema regido por princípios jurídicos gerais dos quais é factível extrair critérios capazes de lhe proporcionar unidade interna e, por conseguinte, gerar previsibilidade e segurança aos atores sociais que são os seus destinatários<sup>42</sup>.

Assim sendo, o viés sistemático e/ou teleológico de interpretação jurídica é importante aliado tanto para suprir aparentes lacunas quanto para fornecer respostas normativas mais adequadas às mudanças socioeconômicas em um dado momento histórico, em particular, quando estiver em pauta a intangibilidade dos direitos fundamentais, os quais estão calcados em valores constitucionais perpétuos, portanto, insusceptíveis de emendamento constitucional que possa excluir ou restringir o seu exercício por parte da cidadania.

Merece atenção ímpar o fenômeno da mutação constitucional, quando a máxima eficácia é promovida pela mudança interpretativa, sendo aplicada a Constituição com fulcro em seus valores imanentes, embora o seu texto em si não tenha sofrido alterações formais<sup>43</sup>.

Ademais, frise-se que está na ordem do dia o fortalecimento dos direitos fundamentais por meio da imunidade tributária ora analisada, pois atualmente tramita no Senado Federal o Projeto de Emenda Constitucional (PEC) nº 31/2020, que busca estender tal modalidade de não incidência constitucional (hoje restrita aos impostos) para as cinco espécies tributárias existentes no país, segundo a referida classificação “pentapartida” adotada pelo STF.

## Conclusão

A lógica impositiva fiscal pauta-se na consecução da autonomia financeira de cada esfera federativa mediante a instituição de tributos, entretanto, a Constituição pode estabelecer campos negativos, isto é, limitadores do exercício das respectivas competências tributárias, excepcionalmente determinando não incidências estratégicas, como partes integrantes das políticas públicas que visem à efetivação dos valores constitucionais estruturais.

Esses fenômenos, denominados tecnicamente de imunidades tributárias, inclusive, compõem o núcleo intangível de uma constituição, quando o poder constituinte originário fixar tais campos negativos de incidência fiscal para preservar direitos e garantias individuais, sendo assim insusceptíveis de supressões ou restrições, até por emendas constitucionais, razão pela qual usufruem do status de “cláusulas pétreas”.

Nessa senda, emerge a vedação de incidência de impostos sobre os livros, na forma do art. 150, VI, “d” da Constituição de 1988, considerados genuínos vetores da liberdade de expressão e de pensamento, assim como de acesso à informação e ao patrimônio cultural, que são imprescindíveis ao pleno desenvolvimento pessoal e das instituições democráticas.

---

1. quinz. ago. 2006.

42 Cf. CANARIS, Claus-Wilhelm. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito*. Trad. Antônio Manuel da Rocha e Menezes Cordeiro. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989, p. 279-280.

43 A esse respeito vide a seguinte obra: FERRAZ, Anna Candida da Cunha. *Processos informais de mudança da constituição: mutações constitucionais e mutações inconstitucionais*. 2. ed. Osasco: EDIFIEO, 2015.

Assim, embora tenha natureza objetiva (imunização fiscal de um objeto), tal imunidade não encontra lastro apenas no intuito de baratear as transações atinentes ao “objeto livro”, mas também, e principalmente, na tutela dos supramencionados direitos fundamentais, os quais encontram nesse suporte um valoroso coadjuvante na preservação e promoção da dignidade humana, na qualidade de valor basilar da sociedade e do próprio Estado.

A desoneração fiscal dos livros é fruto de uma espécie de “não fazer afirmativo”, uma vez que o aparato estatal reconhece nesses veículos de difusão informativa e cultural um notável instrumental à consecução da emancipação cidadã.

Os livros precisam ser vislumbrados em sua dimensão finalística, como meios hábeis a conferir plena eficácia aos valores constitucionais sensíveis, portanto, para além de seu aspecto tão somente físico, material, ou mesmo de sua conceituação legal formal.

Desse modo, toda a alínea “d”, do inciso VI, do art. 150 da Constituição de 1988 deve ser interpretada de forma ampla, extensiva, não só para reconhecer o caráter exemplificativo de seu rol de objetos imunes à incidência dos impostos, mas também para levar em conta os fins a que se destinam cada um deles.

Dito de outro modo, a aplicação literal, restrita, do supracitado dispositivo imunizante não se coaduna com o contexto normativo em que ele está inserido, ou seja, a sua expressão semântica não abrange todas as possíveis manifestações fenomênicas requeridas tanto pela observância sistemática quanto pela teleologia constitucionais.

Aliás, os textos legais nunca conseguem reger, na literalidade de seus termos técnicos, toda a multiplicidade fática relativa à satisfatória garantia dos direitos fundamentais, conforme bem reconheceu o STF em relevantes julgados atinentes à temática ora abordada.

Conferir a máxima efetividade aos valores sociais estruturais e, nessa direção, perenes, passa pela consideração sistemática e teleológica a cargo do intérprete constitucional, que deve reconhecer na imunidade tributária dos livros, entendidos em sua acepção mais ampla, um precioso meio à preservação dos direitos fundamentais, em nome da dignidade humana, subjacente à contínua difusão informativa que nutre a cidadania.

### Referências bibliográficas

ADAMY, Pedro Augustin. *As imunidades tributárias e o direito fundamental à educação*. In: Revista Tributária e de Finanças Públicas (RTrib), ano 19, n. 96, p. 101-132, jan.- fev. 2011.

ADORNO, Theodor. A indústria cultural. In: COHN, Gabriel (org.). *Comunicação e indústria cultural*. São Paulo: EDUSP, 1971, p. 287-295.

ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. Trad. Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.

ASSONI FILHO, Sérgio. *Direito tributário - Coleção Direto e Reto 1ª Fase OAB*. São Paulo: Rideel, 2022.

ASSONI FILHO, Sérgio. *Imposto sobre grandes fortunas: reflexões à luz da ordem jurídica*

pátria. In: Revista dos Tribunais, ano 110, v. 1023, p. 189-190, jan. 2021.

ASSONI FILHO, Sérgio. *O direito como ordem concreta*. In: Repertório de Jurisprudência IOB, v. 15, n. III, p. 480-486, 1. quinz. ago. 2006.

ASSONI FILHO, Sérgio. Omissão impositiva fiscal e ineficiência administrativa: uma perspectiva de responsabilização na gestão pública. In: CONTI, José Mauricio; MARRARA, Thiago; IOCKEN, Sabrina Nunes; CARVALHO, André Castro (coord.). *Responsabilidade do gestor na administração pública: aspectos fiscais, financeiros, políticos e penais*. Belo Horizonte: Fórum, 2022, v. 2, p. 277-294.

ÁVILA, Humberto. *Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico*. In: Revista da Faculdade de Direito da UFRGS, v. 19, p. 157-180, mar. 2001.

BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BORTOLAI, Luís Henrique; PEREIRA, Juliane Cavalcanti. *A imunidade tributária e os livros eletrônicos: uma análise diferenciada sobre o tema*. In: Revista Constituição, Economia e Desenvolvimento - Revista Eletrônica da Academia Brasileira de Direito Constitucional (ABDConst), v. 4, n. 7, p. 507-527, jul.- dez. 2012.

BULOS, Uadi Lammêgo. *Cláusulas pétreas na constituição de 1988*. In: Revista Themis, v. 2, n. 2, p. 107-114, 1999.

CANARIS, Claus-Whilhelm. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito*. Trad. Antônio Manuel da Rocha e Menezes Cordeiro. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CAVALLI, Cássio. *Apontamentos sobre a imunidade tributária dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado à sua impressão*. In: Revista de Direito Administrativo (RDA), v. 255, p. 81-114, set.- dez. 2010.

COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *Discriminação de rendas tributárias*. São Paulo: José Bushatsky Ed., 1972.

FERRAZ, Anna Candida da Cunha. *Processos informais de mudança da constituição: mutações constitucionais e mutações inconstitucionais*. 2. ed. Osasco: EDIFIEO, 2015.

GAMA, Clairton Kubassewski. *A imunidade tributária dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão: alcance da norma e perspectivas em face da súmula vinculante nº 57*. In: Revista Tributária e de Finanças Públicas (RTrib), ano 28, n. 147, p. 23-48, out.- dez. 2020.

GRAU, Eros Roberto. *O direito posto e o direito pressuposto*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

HESSE, Konrad. *A força normativa da constituição*. Trad. Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Ed. Fabris, 1991.

MACHADO, Hugo de Brito (coord.). *Imunidade tributária do livro eletrônico*. 2. ed. São

Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Imunidades tributárias são cláusulas pétreas*. In: Revista de Direito Tributário Contemporâneo (RDTC), v. 2, n. 7, p. 17-37, jul.- ago. 2017.

MELLO, Rogério Luís Marques de. *Imunidades tributárias como cláusulas pétreas*. In: Revista Tributária e de Finanças Públicas (RTrib), ano 28, n. 146, p. 225-242, jul.- set. 2020.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. *A imunidade tributária e seus novos aspectos*. In: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 34, p. 19-40, jul. 1998.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2009.

SARLET, Ingo Wolfgang. *Os direitos fundamentais sociais como cláusulas pétreas*. In: Cadernos de Direito - Unimep, v. 3, n. 5, p. 78-97, jul.- dez. 2003.

SCAFF, Fenando Facury. *Cidadania e imunidade tributária*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Imunidades Tributárias*. São Paulo: Ed. RT, 1998, p. 487-505.

SCHIRMER, Candisse; BOFF, Salete Oro. *A imunidade tributária de livros e periódicos: ação pública para o acesso cultural e para a concretização das bases educacionais*. In: REIS, Jorge Renato dos; LEAL, Rogério Gesta; COSTA, Marli Marlene Moraes da. (orgs.). *As políticas públicas no constitucionalismo contemporâneo*. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 2010, t. 2, p. 296-308.

SCHMITT, Carl. *Teoría de la constitución*. Trad. Francisco Ayala. 6. ed. Madrid: Alianza Editorial, 2009.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

TOMASEVICIUS FILHO, Eduardo. *A proteção do patrimônio cultural brasileiro pelo direito civil*. São Paulo: Almedina, 2020.