



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS  
PRO-REITORIA DE GRADUAÇÃO  
ESCOLA DE DIREITO, NEGÓCIOS E COMUNICAÇÃO  
CURSO DE DIREITO  
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA  
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE TRABALHO DE CURSO I

## **OS REFLEXOS DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NA CULTURA NACIONAL**

ORIENTANDA – ISABELLA GONDIM DA SILVA  
ORIENTADORA - PROF.<sup>a</sup> DRA MARIA CRISTINA VIDOTTE BLANCO TARREGA

GOIÂNIA-GO  
2023

ISABELLA GONDIM DA SILVA

## **OS REFLEXOS DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NA CULTURA NACIONAL**

Artigo Científico apresentado à disciplina Trabalho de Curso II, da Escola de Direito, Negócios e Comunicação da Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUCGOIÁS).  
Prof.<sup>a</sup> Dra Maria Cristina Vidotte Blanco Tarrega

GOIÂNIA-GO  
2023

ISABELLA GONDIM DA SILVA

**OS REFLEXOS DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NA CULTURA NACIONAL**

Data da Defesa: \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

BANCA EXAMINADORA

\_\_\_\_\_  
Orientador (a): Prof.<sup>a</sup> Dra Maria Cristina Vidotte Blanco Tarrega Nota

\_\_\_\_\_  
Examinador (a) Convidado (a): Prof. (a): Titulação e Nome Completo Nota

## RESUMO

|   |           |
|---|-----------|
| <b>INTRODUÇÃO</b> .....   | <b>5</b>  |
| <b>1 CULTURA</b> .....  | <b>7</b>  |
| 1.1 CONCEITO DE CULTURA .....   | 6         |
| 1.2 A IMPORTÂNCIA DA CULTURA PARA A CONSTRUÇÃO DA IDENTIDADE DO INDIVÍDUO .....                         | 8         |
| 1.3 A GARANTIA CONSTITUCIONAL À CULTURA .....   | 9         |
| 1.4 A IMPORTÂNCIA DA DIFUSÃO DA CULTURA .....   | 10        |
| <b>2 TRIBUTO</b> .....  | <b>11</b> |
| 2.1 CONCEITOS DE TRIBUTO .....  | 10        |
| 2.2 A FINALIDADE DE TRIBUTAR .....  | 12        |
| 2.3 AS LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR .....  | 13        |
| 2.4 DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA .....   | 15        |
| <b>3 DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA ASSOCIADA À CULTURA</b> .....  | <b>17</b> |
| 3.1 A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CULTURAL .....   | 17        |
| 3.2 A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA MUSICAL .....  | 21        |
| 3.3 OS DEBATES JURÍDICOS ACERCA DA EXTENSÃO E EFICÁCIA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NA CULTURA NACIONAL..... | 24        |
| 3.4 A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA E SEU IMPACTO CONCRETO NA CULTURA NACIONAL.....                              | 27        |
| <b>CONCLUSÃO</b> .....  | <b>31</b> |
| <b>REFERÊNCIAS</b> .....  | <b>34</b> |

## OS REFLEXOS DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NA CULTURA NACIONAL

Isabella Gondim da Silva<sup>1</sup>

O presente trabalho abordará os impactos da imunidade tributária na cultura nacional, os debates jurídicos acerca do tema, suas amplas análises, bem como seus efeitos práticos, tendo em vista a garantia constitucional à cultura e o seu papel na construção da identidade do indivíduo.

Aos entes da federação é atribuído o poder de instituir determinados tributos em seus territórios, e à essa prerrogativa é dada o nome de Competência Tributária. É fato que os entes não exercem a competência tributária de modo absoluto, e, nesse sentido, a Constituição Federal de 1988 estabelece uma série de imunidades, que atuam retirando o poder de tributar determinados entes públicos, isto é, estabelecendo limites ao poder de tributar. Essa limitação visa alcançar o bem comum da sociedade, que é legítima para exercer determinado direito fundamental, que não pode ir de encontro às imposições tributárias.

Nesse sentido, o artigo 150, alínea “d” do inciso VI da Carta Magna versa acerca da Imunidade Tributária Cultural, vedando à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão. Além disso, o Artigo 150, inciso VI, “e” da Constituição Federal determina como vedado aos entes públicos instituir impostos sobre fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros, bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham.

**Palavras-chaves:** Cultura, Imunidade Tributária, Imunidade Tributária Cultural, Imunidade Tributária Musical, Tributo.

---

<sup>1</sup> Bacharelada em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás.

## INTRODUÇÃO

É fato que a Constituição Federal de 1988 determinou que a cultura é um direito fundamental do cidadão, garantindo, assim, a proteção, promoção e preservação das manifestações culturais nacionais.

Nesse sentido, conforme será devidamente aprofundado no presente trabalho, a chamada “imunidade tributária cultural”, prevista no artigo 150, VI, “d” da Constituição delimita que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderão instituir impostos em relação a livros, jornais, periódicos e o papel destinados à sua impressão, com a finalidade de proteger o direito fundamental da livre manifestação de pensamento.

Além disso, a intitulada “imunidade tributária musical”, prevista no artigo 150, VI, “e” da Carta Magna veda que os entes públicos realizem a cobrança de impostos sobre fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil, o que visa atenuar a comercialização ilícita de cópias piratas, além de promover o acesso aos suportes materiais.

No que cabe à relação da imunidade tributária cultural e da imunidade tributária musical com a cultura nacional, observa-se que se busca não somente a ampliação do acesso aos meios de difusão da cultura mais utilizados, mas também a sua promoção, tendo em vista que se vislumbra a diminuição do valor final dos produtos. Ocorre que a produção de considerável parcela dos meios de difusão culturais é realizada por empresas que almejam lucro, e a falta de incentivos fiscais ou tributação em demasia dos insumos essenciais pode desencorajar tanto os produtores quanto os consumidores.

Já no que concerne aos diálogos jurídicos acerca do tema, é importante considerar os impactos que serão proporcionados ao longo do tempo na cultura nacional, verificar se os institutos são realmente eficazes e se atingem o objetivo de focar soluções que estejam mais próximas da preservação e divulgação da cultura brasileira, permitindo que o conhecimento e informações sejam deslocados de forma mais efetivas entre as pessoas, com o menor número de obstáculos, em especial de natureza tributária.

Diante do exposto e, tendo em vista as recentes discussões que visam ampliar a democratização da cultura mediante a ampliação do alcance da imunidade tributária,

é de grande relevância a investigação das imunidades aliadas à garantia constitucional de acesso à cultura, bem como suas implicações na sociedade e na máquina estatal.

## **1 CULTURA**

A presente seção discorrerá a respeito da definição de Cultura e suas diversas implicações, seja no quesito social, no âmbito do Direito e a necessidade de que essa seja promovida. Sendo assim, abordará tanto o aspecto sociológico, antropológico e conceitual quanto a base legal que sustentará a importância da inserção da cultura na sociedade e os meios de realizá-la.

Ainda a respeito da definição de Cultura, se apontará, baseando-se nas obras do sociólogo Denys Cuche, a evolução da palavra e sua crescente e dinâmica importância em diferentes aspectos da Humanidade, refletindo o pensamento de cada época.

Ademais, serão analisadas as relações entre cultura e o processo de formação de identidade, a garantia presente na Constituição Federal, estabelecendo a democracia cultural, e, por fim, a importância da difusão da cultura, efetivando o direito protegido pela Constituição da democratização do acesso aos bens de cultura e da difusão de bens culturais.

### **1.1 CONCEITO DE CULTURA**

Primeiramente, ressalta-se que a discussão conceitual a respeito da cultura é consideravelmente aliada à Sociologia. Nas palavras do sociólogo e antropólogo francês Denys Cuche (2002), “A noção de cultura é inerente à reflexão das ciências sociais”.

Segundo o autor, a palavra está presente no vocabulário do Iluminismo, de forma que a Enciclopédia reserva o uso da palavra em conceitos como “cultura das terras”. Posteriormente, o Dicionário da Academia, em sua edição de 1798, estabelece uma oposição conceitual entre natureza e cultura, sendo, segundo o autor, uma oposição fundamental para os pensadores do Iluminismo que consideravam a cultura

como um caráter distintivo da espécie humana, sendo assim tida como a soma dos saberes acumulados e transmitidos pela humanidade.

Conforme versa Cuche (2002), no século XVIII a palavra cultura passou a ser empregada no singular e é considerada como própria do Homem, sendo associada às ideias que refletem o pensamento de uma época.

Ao citar Johann Gottfried Herder, filósofo e escritor alemão, Cuche (2002) enfoca o grande sentido da cultura, que seria o de exprimir, por meio de cada cultura própria de um povo, um aspecto da humanidade.

Segundo Marconi e Pressoto (2010, p. 27), de acordo com os antropólogos, a cultura consiste em: 1) ideias (relacionam-se com concepções mentais, toda a variedade de conhecimento e crenças teológicas, filosóficas, científicas, históricas, etc.); 2) abstrações (coisas e acontecimentos não observáveis, não palpáveis, não tocáveis); e 3) comportamento (modos de agir comuns a grupos humanos, conjunto de atitudes e reações dos indivíduos em face do meio social).

## 1.2 A IMPORTÂNCIA DA CULTURA PARA A CONSTRUÇÃO DA IDENTIDADE DO INDIVÍDUO

A respeito da relação da cultura com o indivíduo, o antropólogo francês Denys Cuche (2002) compreende que a cultura permite ao homem que se adapte ao seu meio e também que o meio se adapte ao próprio homem. Assim, ela consiste em elemento essencial para a inserção do indivíduo na sua sociedade e na sua consequente identificação com o todo. No mesmo raciocínio entendem Marconi e Pressoto, e em suas palavras, “Considerando que o indivíduo só se torna humano a partir de sua interação com os demais seres humanos, torna-se impossível isolar o ser individual da sociedade. Essa interação é padronizada pela cultura.” (p.184, 2010)

Por outra perspectiva, o psicanalista francês Lacan (1977) considera que a criança, enquanto está na “fase do espelho”, não se enxerga como uma pessoa “inteira” em termos de autoimagem. Posto isso, imagina a si própria refletida no olhar do outro como uma pessoa “inteira”. Essa formação do eu que se vê no olhar do outro inicia a relação da criança com os sistemas presentes fora dela mesma, sendo, assim, o ponto de partida para a entrada nos diversos sistemas de representação simbólica, dentre esses sistemas presente a própria cultura.

Isso posto, Hall (2006) discorre que a identidade do sujeito pós-moderno é formada através de processos inconscientes ao longo do tempo e não algo inato, isto é, existente desde o nascimento. Entende-se que, além disso, ela está sempre em formação e é sempre incompleta, uma vez que é um processo em andamento, resultado da necessidade dos indivíduos de nos “preencher” por sermos incompletos, a partir do nosso exterior.

Outrossim, o conceito de identidade é diretamente relacionado à cultura nacional. Hall (2006) considera que “No mundo moderno, as culturas nacionais em que nascemos se constituem em uma das principais fontes de identidade cultural.” A visão de Hall é muito relevante para compreender que, mesmo que não responsável pela totalidade da formação da identidade do indivíduo, a cultura de um país é uma das principais fontes de construção.

Dessa forma, ao se compreender que a cultura de um país influencia na natureza do indivíduo e no seu contato com o exterior, na busca da construção de uma identidade própria, conclui-se também que o indivíduo, no momento que é inserido em uma sociedade, busca se identificar com os seus componentes, e, conseqüentemente, enxergando a si mesmo e encontrando seu lugar no todo. A esse respeito, o filósofo Roger Scruton delimita que:

A condição de homem (sic) exige que o indivíduo, embora exista e aja como um ser autônomo, faça isso somente porque ele pode primeiramente identificar a si mesmo como algo mais amplo - como um membro de uma sociedade, grupo, classe, estado ou nação, de algum arranjo, ao qual ele pode até não dar um nome, mas que ele reconhece instintivamente como seu lar (Scruton, 1986, p. 156).

Compreende-se que a sensação de pertencimento é de grande relevância em termos de eventual construção de identidade própria, e, nesse sentido, é possível fazer referência ao discurso de Hall, que foca na mutabilidade do indivíduo moderno, que se vê constantemente afetado pelo ambiente e pelo conjunto de sistemas presentes ao seu redor.

### 1.3 A GARANTIA CONSTITUCIONAL À CULTURA

Não obstante a relevância da cultura em termos de construção do indivíduo, é necessário apontar que a Constituição Federal de 1988 trouxe a previsão do termo cultura em seu rol taxativo. Nesse sentido, o artigo 215 da Constituição dispõe que “O Estado garantirá a todos o pleno exercício dos direitos culturais e acesso às fontes da

cultura nacional, e apoiará e incentivará a valorização e a difusão das manifestações culturais.” (BRASIL, 1988)

Posto isso, a previsão constitucional da cultura trouxe reflexos democráticos e estabeleceu a chamada democracia cultural. Desse modo, a interpretação que se obtém é a de que a cultura a ser protegida e incentivada é plural, isto é, exercida e demonstrada por todos os cidadãos.

Ao estabelecer diretrizes específicas e ao fixar competências, a Constituição garante a proteção ao patrimônio cultural e incentiva manifestações artísticas e culturais. Assim, é coerente a espera do surgimento de políticas públicas que busquem assegurar os direitos culturais, uma vez que plenamente reconhecidos e imputado ao Estado o dever de agir em nome de sua promoção.

Nesse diapasão, os artigos que mencionam cultura, consistem em artigo 5º, IX, XXVII, XXVIII, LXXIII e artigo 220, §§ 2º e 3º, que versam acerca de liberdade de manifestação, direito individual, e direitos autorais, artigos 23, 24 e 30, a respeito de regras de distribuição de competência e cultura como objeto de ação popular, artigo 219, acerca do incentivo ao mercado interno, como viabilizador do desenvolvimento cultural, artigo 221, sobre princípios a serem atendidos na produção e programação das emissoras de rádio e televisão e artigo 227, versando acerca cultura como direito da criança e do adolescente, artigo 231 acerca dos índios e sua organização social como costumes, tradições, línguas, crenças, tradições e terras ocupadas para a manifestação cultural indígena e artigos 215 e 216, a respeito dos objetos culturais de Direito e patrimônio cultural brasileiro. (FERREIRA; MANGO, 2017, p. 82, apud SILVA, 2001, p.42-43).

Desta feita, mesmo que os direitos culturais não estejam elencados conjuntamente aos demais direitos considerados fundamentais da Constituição, também constituem em expressão da cultura humana em um estado constitucional (CUNHA FILHO, 2004, p.36-37).

#### 1.4 A IMPORTÂNCIA DA DIFUSÃO DA CULTURA

Diante do exposto, passa-se à discussão acerca da difusão da cultura. De forma explícita, a Constituição Federal de 1988 valoriza a necessidade de que as diversas formas de expressão da cultura estejam acessíveis e disponíveis, por meio do artigo 215, que dispõe que:

§ 3º A lei estabelecerá o Plano Nacional de Cultura, de duração plurianual, visando ao desenvolvimento cultural do País e à integração das ações do poder público que conduzem à:

I defesa e valorização do patrimônio cultural brasileiro;

II produção, promoção e difusão de bens culturais;

III formação de pessoal qualificado para a gestão da cultura em suas múltiplas dimensões;

IV democratização do acesso aos bens de cultura;

V valorização da diversidade étnica e regional. (Brasil, 1988, art. 215)

Assim, ao elaborar um plano que descreve a necessidade da ação do Estado por meio de uma política cultural, é visível o objetivo de, de fato, efetivar o direito previsto, de modo que a máquina estatal, se não se atentar às diretrizes, possa incorrer em uma omissão da constituição.

No contexto de viabilizar a divulgação à cultura, foi promulgada a Lei nº 8.313/1991, que instituiu o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac). A Lei em questão busca captar e canalizar recursos para o setor, visando facilitar os meios para o livre acesso às fontes da cultura e o pleno exercício dos direitos culturais e promover a produção cultural e artística brasileira, entre outros (Brasil, 1991).

Ademais, Hall (2006) considera que o multiculturalismo requer uma expansão e radicalização cada vez mais profundas das práticas democráticas da vida social, e que o acesso de todos consiste em uma precondição para a legitimidade do chamado à identificação de todos. Portanto, é fato que a expansão da política multicultural e, logicamente, seu pleno acesso, só é possível por meio do pleno acesso garantido a todos os indivíduos.

## **2 TRIBUTO**

A presente seção abordará os diversos conceitos de tributo, bem como discorrerá acerca da finalidade de tributar, além de suas limitações e, por fim, a limitação de que terá uma análise mais expandida no presente trabalho, qual seja, a imunidade tributária.

Nesse sentido, ressalta-se que a definição de tributo possui respaldo legal e que o conceito de tributo no Direito Brasileiro é extenso, e, no presente trabalho, se vê a necessidade de diferenciá-lo das demais prestações pecuniárias, o que também será abordado.

Desse modo, a abordagem do conceito, da finalidade e das limitações servirá como uma ponte para chegar, ao enfoque principal, isto é, a imunidade tributária, a

vedação ao poder de tributar, limitando a competência, e, finalmente, à imunidade tributária cultural, que, conforme se verá a seguir, busca proteger a cultura nacional.

## 2.1 CONCEITOS DE TRIBUTO

Em se tratando da definição legal, presente no Código Tributário Nacional, Alexandre (2016) dispõe que o artigo 3º do referido Código traz a definição “oficial” de tributo, sendo ela: “Art. 3.º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Nesse caminho, Coêlho (2005) ao versar acerca da expansividade do conceito de tributo no Direito Brasileiro, bem como à necessidade de diferenciá-lo das demais prestações pecuniárias. Desse modo, considera que:

Tributo é toda prestação pecuniária em favor do Estado ou de pessoa por ele indicada, tendo por causa um fato lícito, previsto em lei, instituidor de relação jurídica, diferenciando-se da multa porque esta, embora prevista em lei em favor do Estado, decorre de um fato ilícito (...)

Distingue-se o tributo de outros deveres pecuniários compulsórios de índole privada (seguro obrigatório automobilístico) ou da obrigação alimentar porque, nesses casos, o credor é pessoa jurídica de Direito Privado ou pessoa natural, e também porque a cobrança, em tais casos, não é feita mediante atividade administrativa plenamente vinculada à lei. (COELHO, 2005, p. 455)

A partir da análise do doutrinador, é possível constatar que o tributo possui natureza diferente da multa, uma vez que possui como causa um ato lícito, e, além disso, distingue-se de deveres pecuniários de índole privada ou da obrigação alimentar porque nesses casos o credor consiste em pessoa jurídica de Direito Privado, e não no Estado ou pessoa que ele indica. A diferença também está presente no fato de que a cobrança de natureza privada não é feita mediante atividade administrativa plenamente vinculada à lei.

Nesse sentido, o entendimento de Paulsen (2014), complementa a natureza peculiar do tributo ao diferenciá-lo das demais obrigações pecuniárias estabelecidas em lei, posto que a natureza tributária pressupõe que o contribuinte não possui vontade no ato, isto é, o tributo possui natureza pública compulsória. Ainda segundo o magistrado, o caráter compulsório do tributo se confirma ainda mais no fato de que a Constituição exige, por meio do art. 150, I da Constituição Federal, que a instituição e a majoração dos tributos sejam estabelecidas por lei, dispensando a vontade do sujeito passivo para constituir a relação jurídica.

### 3.1 A FINALIDADE DE TRIBUTAR

No que tange à função da tributação, essa, nas palavras de Paulsen (2014), diferente da ideia ultrapassada de rejeição à tributação propagada no passado, é vista nos Estados democráticos e sociais como um instrumento para que a sociedade atinja seus próprios objetivos, não constituindo uma forma de se submeter ao Estado ou um mal. O magistrado também cita os dizeres do jurista estadunidense Oliver Wendell Holmes, Jr. que representam sua visão, de que “Taxes are what we pay for civilized society”, isto é, os tributos são o que pagamos por uma sociedade civilizada.

A esse respeito, o doutrinador Carrazza (2013) assevera que, constitucionalmente, um tributo não pode ter escopo que não seja o de alcançar o bem comum. Isto é, qualquer exação que fuja dessa finalidade deve ser considerada inconstitucional. Nas palavras de Brito Filho e Jardim:

A função mais usual dos tributos é a obtenção de receitas públicas decorrentes pelo Estado, abastecendo os cofres públicos de recursos suficientes para fazer frente às despesas determinadas pela Constituição. Não há dúvidas de que esta finalidade fiscal (arrecadatória) é a função precípua da atividade tributária do Estado. (BRITO FILHO; JARDIM, 2021, p. 273-274)

Os autores também esclarecem que, além de recursos financeiros, a função do tributo também pode se consolidar em outras possibilidades, tais como fins econômicos, políticos e sociais que vão além da arrecadação, como os tributos com finalidade extrafiscal. No que cabe à fiscalização extrafiscal, os autores compreendem que:

Conforme observado por Aliomar Baleeiro, a extrafiscalidade pode ser entendida como o emprego do tributo como instrumento de intervenção ou regulação pública. Nestes casos, a função puramente fiscal é sobrepujada pelas funções “extrafiscais” da norma jurídica, sendo a técnica tributária adaptada ao desenvolvimento de determinada política pública ou diretriz. Os efeitos que os tributos exercem sobre as condutas da sociedade são perceptíveis, encorajando ou desestimulando a prática de alguns atos e, por conseguinte, interferindo na economia em geral. (BRITO FILHO; JARDIM, 2021, p. 276)

Conclui-se, assim, que os tributos impactam de forma direta na sociedade, uma vez que visa um fim específico que beneficia uma coletividade.

### 3.2 AS LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR

Conforme se confere da análise de Machado (2004), as pessoas jurídicas de direito público possuem parcela do poder tributário, entretanto, o exercício dessa competência não é absoluto, e o Direito buscou limitar a competência tributária.

Certamente, as limitações ao poder de tributar almejam se aproximar do bem maior de uma determinada parcela da sociedade, e, adiantando o foco do presente estudo, a limitação ao poder de tributar a qual se dá o nome de imunidade, que será posteriormente analisada com maior afinco visa beneficiar toda a parcela da população que possui legitimidade de acesso ao direito fundamental à cultura, isto é, toda a população nacional.

Carrazza (2013) dispõe que as normas constitucionais que, direta ou indiretamente dissertam acerca da imunidade tributária fixam a “incompetência” das entidades tributantes para onerar certas pessoas, devido a determinadas situações. Desse modo, encerram limitações, impostas na própria Constituição Federal, à ação estatal de criar tributos.

A respeito da fundamentação legal, Paulsen (2014) enfoca que há, na Constituição Federal, princípios e regras que auxiliam a delimitar as limitações ao poder de tributar, mas que, mesmo que o artigo 150 disponha de garantias de forma expressa, outros princípios podem ser deduzidos, como o da segurança jurídica em matéria tributária, construído a partir do princípio do Estado de Direito, e induzidos a partir das regras de legalidade, irretroatividade e anterioridade, a partir da análise da decadência e da prescrição.

Assim, ressalta-se que a conhecida atribuição de competência pela Constituição também é chamada de limitação ao poder de tributar por alguns doutrinadores, conforme se observa:

Alguns preferem dizer, em vez de limitações da competência, limitações ao poder de tributar, e talvez seja esta última a expressão mais adequada, visto como as limitações são na verdade impostas ao poder de tributar, e dessas limitações, vale dizer, do disciplinamento jurídico do poder, resulta a competência. (...) Em sentido restrito, entende-se como limitações do poder de tributar o conjunto de regras estabelecidas pela Constituição Federal, em seus arts. 150 a 152, nas quais residem princípios fundamentais do Direito Constitucional Tributário, a saber:

- a) legalidade (art. 150, I);
- b) isonomia (art. 150, II);
- c) irretroatividade (art. 150, III, "a");
- d) anterioridade (art. 150, III, "b");
- e) proibição de confisco (art. 150, IV);
- f) liberdade de tráfego (art. 150, V);
- g) imunidades (art. 150, VI);
- h) outras limitações (arts. 151 e 152). (MACHADO, 2004, p. 257)

Ressalta-se que as referidas garantias limitam a inclusão de outras, presentes em outros artigos e outras normas, conforme se vislumbra:

(...) é lícito afirmar que as garantias ali estatuídas formam um rol não exaustivo, pois existem outras estipuladas em dispositivos diversos da Constituição Federal (art. 5.º, inciso, XXXIV, por exemplo), além daquelas que decorrem do regime e dos princípios adotados pela própria Carta ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte (CF, art. 5.º, § 2.º). Nessa linha, no concurso para Advogado da União, realizado em 2002, o CESPE propôs a seguinte afirmativa (correta): “O poder de o Estado criar e cobrar tributos não é ilimitado no Estado democrático de direito; no caso brasileiro, esse poder sofre diversas limitações: boa parte delas, mas nem todas, está no capítulo que regula o Sistema Tributário Nacional”. (ALEXANDRE, 2016, p. 101)

Assim, novamente adiantando a próxima análise e abordando a raiz da imunidade tributária, conforme preceitua Alexandre (2016), tem-se que a não incidência, isto é, a exceção, pode ocorrer de três formas, podendo ser, primeiramente, quando o ente tributante, deixa de definir determinada situação como hipótese tributária, quando não dispõe de competência para definir determinada situação como hipótese de incidência do tributo, e quando a Constituição impede o ente federativo de definir certas situações como hipótese de incidência de tributo. Ao último instituto se dá o nome de imunidade.

## 2.4 DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Em relação ao motivo do surgimento dessa vedação absoluta ao poder de tributar, Martins (1998) dispõe que a imunidade, nas hipóteses constitucionais, consiste no instrumento que o constituinte considerou fundamental para manter a democracia, a liberdade de expressão e a ação dos cidadãos. Nesse sentido, não deve ser considerada um “favor fiscal”, mas sim um instrumento para atrair os cidadãos a colaborarem com o Estado nas suas atividades essenciais, uma vez que o Estado muitas vezes atua de forma mal ou insuficiente em áreas como educação, assistência social, entre outras.

Cabe mencionar o entendimento do Supremo Tribunal Federal acerca do tema, que delimita o seguinte:

A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7.º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965. Tratando-se de imunidade – que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional –, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante

deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7.º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em referência, negar, à entidade beneficente de assistência social que satisfaz os requisitos da lei, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo (STF, 1.ª T., RMS 22.192/DF, Rel. Min. Celso de Mello, j. 28.11.1995, DJ 19.12.1996, p. 51.802).

Sendo assim, a Constituição Federal de 1988 estabelece uma série de imunidades, isto é, entidade jurídica tributária e considerada vedação constitucional à competência tributária.

Dessa forma, o entendimento de Alexandre (2016) é o de que o instituto consiste em obstar a própria atividade legislativa da pessoa tributante, uma vez que a própria Constituição delimita a competência do ente federativo, impedindo-o de definir determinadas situações como hipóteses de incidências de tributos. Assim, conclui-se que a norma constitucional “amputa” a competência, impedindo a incidência.

A respeito dessa garantia, o doutrinador Márcio Pestana assevera que:

Os valores que presidiram o lançamento desse enunciado entrelaçam-se com outros depositados na Carta Constitucional, especialmente aqueles que, no capítulo que cuida dos direitos e deveres individuais coletivos, asseguram ser livre a manifestação do pensamento (art. 5º, inc. IV e assegurado a todos o acesso à informação (art. 5º, inc. XIV). O objetivo, pois, da imunidade tributária, é justamente permitir que as ideias e as informações naturalmente transmitem entre as pessoas, sem encontrar obstáculos artificiais, especialmente de natureza tributária. (PESTANA, 2001, p.87-88)

Sob outro ângulo, acerca do surgimento das imunidades no país, Torres (2005) narra que essas ingressaram de forma explícita na Constituição de 1891, na qual Rui Barbosa captou o sentido que elas possuíam no direito norte-americano. Segundo o autor, o constitucionalismo norte-americano delimitou e explicou a natureza das imunidades. Nesse caminhar, Alexander Hamilton dizia que sem as limitações constitucionais, as reservas de privilégios e direitos particulares seria reduzida a nada, enquanto Marshall enfatizava que o poder de tributar envolve o de destruir.

Assim, no que tange à reserva dos direitos fundamentais, Torres (2005) realiza aprofundada análise ao discorrer acerca liberdade individual que se autolimita para a atuação limitada do poder fiscal. Sobre o tema, enfatiza que:

A imunidade é, portanto, intributabilidade, impossibilidade de o Estado criar tributos sobre o exercício dos direitos de liberdade, incompetência absoluta para decretar impostos sobre bens ou coisas indispensáveis à manifestação da liberdade, não-incidência ditada pelos direitos humanos e absolutos anteriores ao pacto constitucional. A imunidade confunde-se com o direito público subjetivo pré-estatal à não-incidência tributária, com a pretensão à incolumidade fiscal, com os próprios direitos fundamentais absolutos, posto

que é um dos aspectos desses direitos, ou uma sua qualidade, ou a sua exteriorização, ou o seu âmbito de validade. A imunidade, em outras palavras, exorna os direitos da liberdade e limita o poder tributário estatal, não sendo, de modo algum, uma das manifestações da soberania do Estado, nem uma outorga constitucional, nem uma autolimitação do poder fiscal, nem uma simples garantia principiológica, como poderia dar a entender o caput do art. 150 da CF. Os direitos humanos, em síntese, são inalienáveis, imprescritíveis e intributáveis. (TORRES, 2005, p.325)

Nesse diapasão, completa esse raciocínio Carrazza, ao versar que:

(...) a Constituição não quer que certas pessoas venham a ser alvo de tributação, justamente para que não vejam perturbados seus direitos fundamentais. Por isso mesmo, estende sobre elas o manto da imunidade. E, ao fazê-lo, cria-lhes direitos subjetivos inafastáveis. (CARRAZZA, 2013, p. 819)

Destarte, tem-se que ocorre, por meio das imunidades, a exteriorização dos direitos fundamentais, conferindo-lhes validade no caso concreto. Assim, condiciona a incidência tributária ao respeito aos direitos humanos e absolutos, isto é, o poder tributário estatal não pode se encontrar acima dos direitos de liberdade de forma alguma, não consistindo a imunidade uma forma do Estado esbanjar sua autoridade quanto limita o poder de tributar, mas, sim, uma exteriorização das garantias concedidas pela própria Constituição.

### **3 DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA ASSOCIADA À CULTURA**

Com observância ao artigo 215 da Constituição Federal de 1988, o Estado garantirá a todos o pleno exercício dos direitos culturais e acesso às fontes de cultura nacional, e apoiará e incentivará a valorização e a difusão das manifestações culturais, ou seja, o direito fundamental à cultura é garantia constitucional e o Estado deve buscar meios de democratizar o acesso à cultura em todos os âmbitos possíveis.

Nesse sentido, determinadas imunidades tributárias atuam na ampliação da democratização cultural, quais sejam, conforme já mencionado, a imunidade tributária cultural propriamente dita, a imunidade tributária musical, e outras imunidades em discussão que podem ser relacionadas à garantia constitucional de acesso à cultura.

Posto isso, é fundamental verificar a real eficácia dos referidos institutos no caso concreto, bem como a pertinência de uma possível extensão, visando atingir mais meios de difusão cultural e ampliar as limitações ao poder de tributar em prol da garantia constitucional de acesso à cultura.

#### **4.1 A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CULTURAL**

O artigo 150, alínea “d” do inciso VI da Carta Magna dispõe acerca da imunidade tributária em relação a livros, jornais, periódicos e o papel destinados à sua impressão, com a finalidade de proteger o direito fundamental da livre manifestação de pensamento. A esse instituto foi dado o nome de Imunidade Tributária Cultural pela doutrina e pela jurisprudência.

Nessa tangente, confirma-se que o Estado busca garantir o acesso à cultura de forma direta, isto é, promovendo o acesso a ela à medida que remove empecilhos que possam desencorajar tanto os indivíduos quanto aos que produzem os livros caso ocorresse exagerada tributação dos insumos essenciais.

Os altos impostos na produção de livros e fonogramas aumentam os custos de produção, o que acaba sendo repassado aos consumidores no preço final. No caso dos livros, impostos como IPI e ICMS podem incidir sobre sua produção, distribuição e venda, gerando um ônus financeiro para editoras e livrarias.

Portanto, por meio da imunidade tributária cultural, existe, de forma inequívoca, apreço à mencionada democracia cultural, que determina que a cultura a ser protegida e incentivada é plural, isto é, exercida e demonstrada por todos os cidadãos, sendo o seu acesso facilitado elemento fundamental para o efetivo alcance dessa garantia. Desse modo, no que cabe ao barateamento do acesso, Ricardo Alexandre observa que:

A imunidade visa a baratear o acesso à cultura e, por facilitar a livre manifestação do pensamento, a liberdade de atividade intelectual, artística, científica e da comunicação e o acesso à informação, todos direitos e garantias individuais constitucionalmente protegidos (CF, art. 5.º, IV, IX e XIV), configura, também, cláusula pétrea. (ALEXANDRE, 2016, p.183).

Nesse sentido, o STF também afastou qualquer possibilidade de diferenciação dos materiais quanto ao conteúdo, hierarquizando seus valores, assegurando, assim, a imunidade de forma irrestrita, estendendo-a, inclusive, à álbum de figurinhas, conforme delimitou o STF:

“Álbum de figurinhas’. Admissibilidade. A imunidade tributária sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão tem por escopo evitar embaraços ao exercício da liberdade de expressão intelectual, artística, científica e de comunicação, bem como facilitar o acesso da população à cultura, à informação e à educação. O Constituinte, ao instituir esta benesse, não fez ressalvas quanto ao valor artístico ou didático, à relevância das informações divulgadas ou à qualidade cultural de uma publicação. Não cabe ao aplicador da norma constitucional em tela afastar este benefício fiscal instituído para proteger direito 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 infanto-juvenil ” (STF, 2.

a T., RE 221.239/SP, Rel. Min. Ellen Gracie, j. 25.05.2004, DJ 06.08.2004, p. 61).

No que cabe à inexistência de diferenciação quanto aos materiais, conforme analisou Rosenblatt e Calheiros (2017), os avanços tecnológicos têm impactado a sociedade e, as medidas que os meios tecnológicos cresceram e se difundiram, aumentaram-se também as possibilidades de acesso à informação e ao conhecimento. Nesse sentido, cabe mencionar mais uma vez a democratização da cultura, que também se tornou ainda mais ampliada, dada a vastidão do acervo cibernético e a impressionante agilidade dos meios de comunicação atuais.

A chamada pela doutrina de Imunidade Tributária Cultural, teve suas razões históricas que motivaram sua previsão delineadas pelo Ministro Dias Toffoli, em seu voto no RE 330817/RJ:

A imunidade de que se trata está intimamente ligada à temática das ações censórias. Recordo que, em passado não tão distante, vivia o Brasil no denominado Estado Novo, período compreendido entre os anos de 1937 e 1945, marcado politicamente pelo autoritarismo. A Constituição outorgada, a forte centralização do poder e a alegada necessidade de se afastar o suposto “perigo vermelho” criaram um cenário favorável para a instituição de censuras aos órgãos de comunicação e imprensa. É dessa época o famigerado Departamento de Imprensa e Propaganda (DIP), responsável por promover o regime político no seio da sociedade brasileira e por estabelecer as restrições às empresas de comunicação e à imprensa. A par da censura direta, o governo ainda coagia a propagação de ideias contrárias ao regime mediante pesada tributação das importações do papel de imprensa (o papel linha d’água) e o controle, de forma insidiosa, da isenção aduaneira sobre esse insumo. A concessão do benefício da intributabilidade era facilitada aos jornais partidários do regime e dificultada, ou até impedida, aos que propugnavam por ideologia tida por nociva ou inapropriada (Decreto-Lei nº 300/38; art. 135, f, do Decreto-Lei nº 1.949/39). Com isso, o produto final dos veículos de comunicação saía mais caro e o acesso à informação se tornava mais restrito e, como decorrência disso, poucos órgãos de mídia suportavam a carga tributária(...)Dito de outra forma, o Estado Novo queria impedir a disseminação das ideias e das obras (corpus mysticum) tidas por subversivas, e o controle das isenções aduaneiras sobre o papel linha d’água mostrara-se muito eficaz para esse objetivo. (STF, RE 330.817/RJ, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 08.03.2017, p. 9)

Depreende-se da análise dessa passagem que a imunidade se encontra associada às temáticas da censura. Para chegar a essa conclusão, o Ministro relaciona o Estado Novo, período marcado pelo autoritarismo, às restrições impostas às empresas de comunicação e à imprensa. A censura direta era exercida pela tributação das importações do papel de imprensa e o controle da isenção aduaneira sobre o insumo. Com a imposição desses obstáculos, era mais oneroso o acesso aos veículos de comunicação, e o acesso à informação mais restrito, prejudicando a população que não conseguiria adquirir o produto, e os órgãos de mídia que não

conseguiram se manter diante da excessiva carga tributária. Entretanto, o cenário foi alterado em 1946, para combater o recente controle estatal, conforme se verifica:

Na Constituição de 1946, para combater o então recente controle estatal sobre a imprensa e os órgãos de comunicação, o Constituinte optou por conferir imunidade tributária ao insumo papel. Mas, para que a redação do texto constitucional aplicável à espécie não se restringisse ao “papel destinado exclusivamente à impressão dos jornais e periódicos”, interveio, notadamente, o então Deputado Federal Jorge Amado. O mencionado representante do povo e escritor defendeu essa proteção também em relação ao livro, justificando que a dispensa de tributação teria por finalidade baratear o custo de sua produção e permitir a democratização e a difusão da cultura. (...) Perceba-se que aquela Constituição protegia, com a imunidade tributária, o papel destinado exclusivamente àqueles fins. A doutrina registrava, então, que a concessão da desoneração tributária sobre os bens finais (livros, jornais e periódicos) cingia-se ao regime da legislação ordinária, mediante o benefício da isenção fiscal. (STF, RE 330.817/RJ, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 08.03.2017, p. 10-11)

Diante da narrativa do Ministro, verifica-se que a Constituição de 1946 se preocupou com o recente controle estatal sobre os meios de comunicação, ocorrido no Estado Novo. Nesse sentido, o Deputado Federal Jorge Amado, além de defender a proteção ao livro, conferiu imunidade tributária ao insumo de papel, sob os argumentos de que a dispensa de tributação baratearia o custo de produção, proporcionando a democratização e a difusão da cultura. Nota-se que a intenção de dar imunidade aos insumos já possuía fins bastante semelhantes aos atuais. O cenário se manteve similar entre 1964 e 1967, senão vê-se:

Com o golpe militar de 1964, embora advinda a reforma do sistema tributário mediante a Emenda Constitucional nº 18, de 1965, o texto da regra da imunidade do papel destinado exclusivamente à impressão de livros, jornais e periódicos ficou mantido. No entanto, em 1966, o Ato Complementar nº 27 determinou a revogação ou modificação das normas das constituições e das leis estaduais ou municipais que dispusessem sobre isenções tributárias, para que se adequassem à citada reforma tributária. Questionava-se, então, se estariam solapados os benefícios fiscais sobre os bens finais (livros, jornais e periódicos) concedidos por aquelas legislações estaduais.

(...)

Instaurada a Assembleia Constituinte de 1967, o então constituinte Senador Gilberto Marinho, preocupado não apenas com a interpretação que se poderia dar ao Ato Complementar nº 27 mas também com a uniformização e a manutenção das desonerações tributárias sobre os livros, os jornais e as revistas (os produtos finais), propôs a Emenda nº 820/1 ao projeto da Constituição de 1967. Ela foi aprovada e condensada com outra, que substituiu o termo “revistas” por “periódicos”. A Carta de 1967 passa a prever a vedação de se criar imposto sobre “o livro, os jornais e os periódicos, assim como o papel destinado à sua impressão” (art. 20, III, d). (STF, RE 330.817/RJ, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 08.03.2017, p. 11-12)

Denota-se, conforme a análise do Ministro, que, em 1964, no contexto do golpe militar, manteve-se a imunidade do papel, mesmo após reforma do sistema tributário, por meio da Emenda Constitucional nº 18 de 1965. Entretanto, em 1966, o

Ato Complementar nº 27 determinou a modificação das leis que dispusessem sobre isenções tributárias. Ocorre que, ao ser instaurada a Assembleia Constituinte de 1967, o Constituinte, Senador Gilberto Marinho, intencionando manter as desonerações tributárias sobre os livros, os jornais e as revistas, propôs a Emenda nº 820/1 ao projeto da Constituição de 1967, que foi aprovada e condensada com outra, substituindo o termo revista por periódicos.

Assim, a Emenda Constitucional nº 1 de 1969, também dispôs que a imunidade se voltaria aos livros, jornais e periódicos, assim como o papel destinado à sua impressão. Entretanto, o período, marcado pela severidade do regime militar, era destacado pela censura direta. Ocorre que a jurisprudência da época era marcada por dois extremos, e consideravelmente vasta. Mas no que cabe à interpretação do artigo 19, III, d, da Emenda Constitucional nº 1/69, restava presente a intenção da Corte de preservar valores e zelar pela formação cultural do povo brasileiro, conforme se verifica:

A Carta de 1969 (Emenda Constitucional nº 1/69 à Constituição de 1967) manteve a mesma salvaguarda, com pequena alteração textual. A imunidade, de igual modo, voltava-se aos livros, jornais e periódicos, assim como ao papel destinado a sua impressão (art. 19, III, d). (...) o novo período estava marcado com a severidade do regime militar, concretizada especialmente na coação e na imposição da censura direta. O avanço democrático da Carta de 1946 não foi suficiente para afastar os fantasmas da censura. Se, de um lado, bastava a manipulação do instituto tributário durante o período estado-novista para estabelecê-la, de outro, no período da ditadura militar, era suficiente aplicar o AI-5, pois o ato ficaria "protegido" até de eventual apreciação judicial. A intenção era a mesma: atacar o conteúdo do suporte, e não o suporte propriamente dito. (...)na interpretação do art. 19, III, d, da Carta Federal de 1969, o olhar da Corte sempre foi no sentido de preservar valores, princípios e ideias de elevada importância, voltados para a formação cultural do povo brasileiro. (STF, RE 330.817/RJ, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 08.03.2017, p. 12-16)

Por fim, a Constituição Federal de 1988 busca, em sentido similar às Constituições passadas, proteger valores como a liberdade de expressão e a democratização da cultura, nos termos do art. 150, VI, d, e, nas palavras do Ministro Dias Toffoli (2017) visa a formação de um povo indene de manipulações, de modo a não fazer distinção entre grupos econômicos, entre grupos políticos e que possua a liberdade de informar e ser informado.

#### 4.2 A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA MUSICAL

A Emenda Constitucional nº 75/2013, acrescentou a alínea "e" ao Artigo 150, inciso VI, determinando vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos

municípios instituir impostos sobre fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham. (BRASIL, 1988). A esse instituto se dá o nome de Imunidade Tributária Musical.

Assim, na justificativa para a Proposta de Emenda à Constituição 98/2007, o legislador deputado Otávio Leite versou que a proposta é, “antes de tudo, um brado em defesa da cultura nacional”. Além disso, dissertou o seguinte:

Acreditamos que a instituição de imunidade tributária para a produção e a comercialização da música composta e/ou gravada por artistas brasileiros e comercializada em seus diversos suportes, a exemplo do que já ocorre com “livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão”, pode atenuar sensivelmente a barreira econômica que pesa sobre o produto original tornando-o mais acessível ao consumo popularizando ainda mais seu acesso às classes menos privilegiadas do País, difundindo e consolidando este importante alicerce da cultura brasileira e, por isso mesmo, dando à música a condição de retomar um merecido lugar de destaque na economia nacional. (BRASIL, 2007, p. 2-3)

Ademais, o então deputado demonstra preocupação originada pelas perdas decorrentes da pirataria, e apresenta dados estatísticos para demonstrar os impactos que sofreram as vendas e os artistas nacionais:

Entre 1997 e 2004, os efeitos da pirataria no setor fonográfico foram devastadores, tendo-se registrado uma queda pela metade no número de artistas contratados, além da perda de mais de 40% no número de lançamentos nacionais. Estima-se ainda que cerca de 2.500 postos de venda foram fechados e mais de oitenta mil empregos formais deixaram de existir desde então. A partir de 2004, a situação pareceu estabilizar-se um pouco, mas já num patamar bastante crítico, com mais da metade do mercado tomado por produtos ilegais e postos empregatícios informais demonstrando que o interesse pelo produto fonográfico não decaiu, mas que a imensa distância financeira entre o produto legal e o falsificado atingiu proporções alarmantes e que precisam ser atacadas. (BRASIL, 2007, p. 2)

Posto isso, conforme conclui CARVALHO (2018) o raciocínio empregado consiste em: com a redução da carga tributária incidente sobre produtos originais, esses poderiam competir com os piratas, o que fortaleceria o ramo musical, impulsionando o comércio dos artigos supramencionados, o que contribuiria para maior reconhecimento ao trabalho dos artistas, cujos contratos estão estatisticamente diminuindo ao longo dos anos em razão da própria queda da indústria, tomada pelo comércio ilegal.

Nesse sentido, a definição da doutrina de Leandro Paulsen é fundamental para a compreensão da referida imunidade, porque delimita o significado dos artigos que serão atingidos pela imunidade, senão vejamos:

(...) fonograma é o “Registro exclusivamente sonoro em suporte material, como disco, fita magnética, etc.” ou “gravação de uma faixa de disco” e videofonograma é o “Produto da fixação de imagem e som em suporte material” ou o “registro de imagens e sons em determinado suporte”, conforme o Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, 2009 p. 920 e 2.060, e o Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa, 2009, p. 914 e 1.943, respectivamente. Musical é o relativo a música; literomusical “Diz-se de espetáculo, ou reunião social em que se leem trechos literários, se declamam poemas, e em que há, tb., apresentações musicais”, conforme o Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, 2009, p. 1220. Desse modo, a imunidade da alínea “e” diz respeito aos CDs, DVDs e blue-rays de música e de shows musicais. Até mesmo os discos de vinil restam abrangidos. (PAULSEN, 2014, p. 91)

Nesse caminhar, é necessário abordar a relação da imunidade musical com a cultura, conforme o legislador assim desejou. Nas palavras de Eduardo Sabbag:

A propósito, a cultura pode ser considerada como toda manifestação do homem, seja artística, literária, musical, desportiva, religiosa, gastronômica, capaz de introduzi-lo no meio social. (...) Nessa esteira, como veículos difusores de informação, educação, lazer, entretenimento e liberdade de expressão – em resumo, da própria cultura musical de um povo –, os fonogramas, videofonogramas e os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham foram protegidos pela imunidade tributária por constituírem acervo do patrimônio da cultura nacional brasileira. (SABBAG, 2017, p. 494)

Ainda segundo Sabbag (2017), cabível mencionar os impostos afastados pela imunidade musical, e sua característica objetiva. Nesse sentido, os tributos incidentes sobre a gravadora continuarão a incidir, uma vez que a imunidade atinge apenas as obras musicais e seus objetos. Na fase inicial de produção de CDs, DVDs e BDs, são aplicados o Imposto de Renda (IR) e o Imposto Sobre Serviços (ISS), não atingindo diretamente o videograma ou fonograma. Assim, embora o IR incida sobre a pessoa jurídica e o ISS sobre a prestação de serviços, ambos os impostos incorporam custos tributários ao produto musical, que é direcionado ao consumidor final. Portanto, é necessário desonerar o produto musical dos custos dos impostos, de acordo com os valores e objetivos da norma. Na etapa final de distribuição e comercialização, é frequente a aplicação do Imposto de Renda (IR) e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Assim, se constata necessário o afastamento do IR e, principalmente, do ICMS.

Assim, os fonogramas e videofonogramas, como CDs e DVDs musicais, sofreriam a incidência de impostos, como IPI e ICMS. Esses custos tributários afetam tanto a produção como a distribuição dos produtos, resultando em preços mais altos para os consumidores. Essa carga tributária elevada dificulta o acesso dos

consumidores aos produtos, impactando as vendas e restringindo o acesso à cultura e informação.

Paulsen (2014) dispõe ainda que, por somente alcançar os fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil, a referida imunidade seria mais uma forma de proteger a indústria nacional do que, de fato, a cultura nacional.

Já segundo Carvalho (2018), tendo em vista que estão imunes também os suportes materiais ou arquivos digitais que contenham os sons gravados, é cediço que o constituinte derivado pretendeu maximizar a eficácia da norma, de modo a proteger todo o material que viabiliza a propagação da referida manifestação cultural.

Nota-se, nesse sentido, a intenção de reduzir a carga de impostos relacionados aos referidos produtos, quais sejam, CDs, DVDs, blue-rays de música e de shows musicais e discos de vinil, visando fazer com que, não somente ocorra a diminuição da comercialização ilícita de tais meios de difusão à cultura, mas também que seja ampliado o acesso a esses meios.

Conforme versa Barcellos (2017), a expectativa das propostas da Emenda Constitucional seria a redução de 30% a 40% no preço dos produtos em questão e o desestímulo à venda de cópias piratas. Nesse sentido, o autor se utilizou da obra de BOMTEMPO e VALADÃO (2016), que concluem que, por meio da imunidade tributária musical, desde que a obra seja composta ou interpretada por artista brasileiro, mesmo por veiculação digital, não incidiriam impostos indiretos, sendo eles imposto sobre a importação (II), o imposto sobre produtos industrializados (IPI), nem o imposto sobre a circulação de bens e serviços (ICMS).

#### 4.3 OS DEBATES JURÍDICOS ACERCA DA EXTENSÃO E EFICÁCIA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NA CULTURA NACIONAL

Não obstante a existência de imunidades já consolidadas, se verifica a necessidade de se abordar os debates jurídicos acerca do tema, uma vez que é extremamente atual e já demonstrou tentar acompanhar os avanços tecnológicos.

Nesse sentido, ressalta-se que, conforme apontou Rosenblatt e Calheiros (2017), à época da Constituição de 1988, não existiam livros eletrônicos. Posto isso, tornou-se essencial a interpretação extensiva da limitação ao poder de tributar, visando a ampliação dos direitos fundamentais utilizando uma interpretação evolutiva da norma e acompanhando o avanço tecnológico da sociedade.

Nesse diapasão, o STF, mediante o julgamento do RE 595.676/RJ, decidiu pela extensão da imunidade tributária aos livros, jornais e periódicos publicados em meio eletrônico. Em 2017, o Plenário do Supremo Tribunal Federal aprovou o tema da Repercussão n. 593, entendendo, por unanimidade, que os livros eletrônicos e também seus suportes próprios para leitura são alcançados pela imunidade tributária do art. 150, VI, “d”, da CF.

A Corte Suprema concordou que a interpretação das imunidades tributárias deve se projetar no futuro e considerar os fenômenos sociais, culturais e tecnológicos, e, com isso, se previne o esvaziamento das normas imunizantes ao longo do tempo, alcançando a devida atualização de seus preceitos.

Por outro lado, relevante abordar também a Sugestão n° 15 de 2017, que se originou da Ideia Legislativa n° 73.119, visando reduzir a carga tributária sobre jogos eletrônicos. O Parecer redigido pelo Senador Telmário Mota relatou que o prepotente da sugestão narrou que atualmente a carga tributária incidente sobre os jogos eletrônicos é de 72%, uma das maiores do mundo, o que desestimula a compra de jogos originais e sua produção nacional. Ainda, o autor utiliza o argumento de que nos Estados Unidos, no qual a carga tributária sobre os produtos é de apenas 9%, sendo o país o maior mercado do mundo no segmento.

Ainda segundo o parecer, os argumentos do autor da Ideia Legislativa discorrem acerca da importância do segmento em referência para a cultura nacional:

(...) Apesar do Brasil produzir jogos eletrônicos desde a década de 1991, com os personagens de Maurício de Souza na adaptação Mônica no Castelo do Dragão e de ter a 11ª maior indústria de jogos no mundo, os elevados impostos inibem a expressão cultural que esta lucrativa indústria, de quase 100 bilhões de dólares em 2015, a alta tributação inibe o potencial cultural de nosso setor.

(...) Ainda que os jogos eletrônicos sejam uma fonte milionária de catarse e diversão, nosso mercado está bem atrás em comparação ao restante do mundo. Em 2015, por exemplo, apenas 5 jogos foram lançados no Brasil; segundo listagem na Wikipédia, um jogo amador, lançado por fãs, foi contabilizado. Todos os jogos são de desenvolvedoras pequenas. Em 2016, a situação fica ainda pior: apenas dois jogos lançados, e idem em 2017. Isto demonstra que, se o Brasil visa proteger seu incipiente mercado de jogos com estas políticas, o excesso de protecionismo e regulamentação sufoca o mercado, nunca deixando que tenhamos uma linguagem e indústria cultural expressiva.

(...) Segundo própria ANCINE, “a indústria de jogos eletrônicos também promove inovação tecnológica e desenvolvimento científico, impulsionando o crescimento de outros segmentos de mercado”. Ora, alienar os brasileiros com taxas onerosas que mais que dobram o preço de jogos eletrônicos já é, por si só, questionável; mas mais grave ainda é a alienação cultural que isso promove. Alienação cultural não só interna, mas também externa: Como podemos deixar um país como o Brasil, que é quase um continente, afundar no esquecimento enquanto o Japão, com um território menor que o estado

de São Paulo, possui a maior indústria de jogos do mundo? (BRASIL, 2017, p. 152-153).

Posto isso, as mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal promulgaram a Emenda Constitucional nº 51 de 2017, acrescentando o a alínea “f” ao inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal, instituindo imunidade tributária sobre os consoles e jogos para videogames produzidos no Brasil, visando, por meio da desoneração de impostos, aumentar a arrecadação tributária por fim em relação aos jogos eletrônicos, com o conseqüente aumento dos empregos, lucros e das contribuições, que continuarão a incidir normalmente sobre o setor. Não obstante, haverá a diminuição da pirataria. (BRASIL, 2017)

Já no que cabe à imunidade tributária musical, Barcellos (2017), se atenta às críticas realizadas por Bomtempo e Valadão (2016). As críticas são majoritariamente relacionadas aos prejuízos que a indústria de CDs pode sofrer na Zona Franca de Manaus.

Nesse sentido, o autor salienta que o então governador do Amazonas ajuizou a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5058 com pedido liminar, contra a Emenda Constitucional 75/2013, por violação aos artigos 40 e 92 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) 27, que garantem diferenciação tributária a produtos fabricados na Zona Franca de Manaus até 2023.

Assim, o governador compreendeu que, tendo em vista que a Zona Franca foi criada para estimular o crescimento regional, poderá sofrer desvantagens, tendo em vista que a ampliação da imunidade tributária para fora da área da Zona Franca causaria o desequilíbrio regional que buscou-se combater ao se conceder isenção para a região da área da Zona Franca. Por fim, conclui o governador, por meio da ADI, versou que a medida poderia acarretar a extinção das indústrias fonográficas do Estado do Amazonas, já que o fim dos benefícios fiscais tonaria a migração mais viável para regiões com melhor infraestrutura e localização mais favorável.

Para os autores Bomtempo e Valadão (2016), a Zona Franca de Manaus pode perder, com a imunidade musical, parte considerável da produção de CDs, e, além disso, gerar cerca de 3 mil perdas de postos de trabalho.

Ainda a respeito da imunidade tributária musical, Carvalho (2018) enfoca algumas reflexões a serem feitas acerca de suas limitações. Ocorre que, a imunidade dos livros, jornais e periódicos não estabelece restrições quanto à nacionalidade que

produziu ou elaborou conteúdo, maximizando a manifestação do pensamento e o acesso à educação. Nesse sentido, indaga:

(...) por que limitar a imunidade à música, se o objetivo é a preservação e o fomento da cultura? Não deveriam estar previstas também as artes cênicas, plásticas e demais expressões culturais? E dentro da música, por que restringir o benefício às produções nacionais? Os materiais internacionais não estariam à altura do benefício, mesmo quando tão amplamente difundidos no país? (CARVALHO, 2018, p. 34)

Ainda a respeito do instituto, Bomtempo e Valadão (2016), entendem que a imunidade musical não conseguiria resolver o problema da pirataria nem o da competição no mercado, uma vez que as redes e gravadores optaram atualmente pelo uso do streaming ou das locações virtuais. Além disso, afirmam que as gravadoras independentes que verdadeiramente precisam ser favorecidas pelos tributos, para fomentar a indústria musical com novos talentos. Conforme os autores, para que isso aconteça, seria necessária a interpretação extensiva de forma mínima, para que o Supremo Tribunal Federal restrinja os hardwares imunes, prezando por evitar a concorrência empresarial prejudicial.

Já nas palavras de Sabbag (2017), o texto da norma que dispõe acerca da imunidade musical seria repleto de lacunas e vícios, tanto na própria redação que possui pleonasmos quanto em seu sentido literal. Ocorre que, no momento que se utiliza da expressão “obras em geral”, surge-se uma questão jurídico-tributária. Se a obra protegida seria a geral, não seria incluída apenas a obra artística musical, mas também outras formas de expressão, como recitais, documentários e espetáculos em geral (teatro, música, cinema, circo, etc.). Assim, se a intenção seria a de proteger a obra artística musical, provavelmente deveria ter sido mais adequada não utilização da expressão “obras em geral”. Essa inconsistência textual pode causar complicações na abordagem do instituto.

#### 4.4 A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA E SEU IMPACTO CONCRETO NA CULTURA NACIONAL

A imunidade tributária cultural garante a liberdade de manifestação de pensamento e serve de estímulo à cultura. Nesse passo entende-se que a democratização cultural somente poderia ser alcançada por meio da desoneração da carga tributária, uma vez que conseqüentemente implica no barateamento – e

consequente maior acesso – aos bens que atuam como veículos culturais (livros, jornais, fonogramas, videofonogramas, etc.)

No momento em que se correlaciona o exercício do direito à cultura e o acesso às fontes e veículos culturais aos incentivos fiscais, é possível verificar a relevância da “imunidade cultural”, isto é, que o acesso à cultura seja ampliado de modo a incentivar a livre manifestação do pensamento, a liberdade artística e o acesso à informação. (ALEXANDRE, 2016).

Nesse caminho, conforme dispõe Earp e Kornis (2005 apud PADILHA, 2010) dispõe que, para se analisar o hábito da leitura, deve-se considerar o estímulo familiar, a escola e o valor simbólico atribuído pela cultura ao livro. Tendo isso em vista, Suzanne (2004 apud PADILHA, 2010) adiciona à essas considerações o preço dos livros. Nos países desenvolvidos, o hábito da leitura prevalece, e o preço dos livros é acessível e se encontra nos parâmetros orçamentários destinados à cultura e o lazer, bem como existe grande oferta. Comprova-se a teoria pela verificação dos dados internacionais:

Comprovando tal realidade, os Estados Unidos são o maior mercado consumidor e ofertante de produtos impressos do mundo, tendo um índice médio de 10 livros per capita por ano. Outros países como Alemanha, França e Reino Unido também têm seu mercado editorial bastante desenvolvido. Já em países subdesenvolvidos ou em desenvolvimento existe pouca difusão e incentivo ao hábito da leitura, e o nível de renda é insuficiente para garantir uma demanda por bens muitas vezes ainda considerados supérfluos. (PADILLA, 2010, p. 48-49)

Por outro lado, Costa e Queiroz (2022) abordam o caso concreto e a retração do setor da leitura, no qual o aumento dos preços faz com que haja diminuição na geração de empregos e de renda, o que atinge diversas cadeias produtivas, tais como gráficas, distribuidoras, editoras, entre outras. Segundo as autoras, tendo em vista que para a maior parte da população os livros ainda são considerados como itens não essenciais em comparação a artigos como alimentação e transporte, o aumento do preço dos livros impossibilita o consumo dos cidadãos cuja barreira da subsistência fora ultrapassada. A esse respeito, pesquisa realizada pelo Sindicato Nacional dos Editores de Livros (SNEL) revela que:

De acordo com o Sindicato Nacional dos Editores de Livros (SNEL), uma pesquisa publicada no ano de 2019, realizada juntamente com a Câmara Brasileira do Livro (CBL), utilizou dados apurados entre os anos de 2006 a 2019 em um estudo sobre a atividade editorial do país. O levantamento constatou que, nos últimos 14 anos, houve um decréscimo de 20% no faturamento total das editoras. O fato gerou sólido impacto sobre o setor, especialmente quando se trata de pequenas editoras e livrarias, que são mais fortemente atingidas pela crise econômica da categoria, uma vez que

possuem menor competitividade com relação às grandes editoras. (COSTA, QUEIROZ, 2022, p. 30)

Ainda conforme análise de Costa e Queiroz (2022), a respeito do fato de a literatura se equiparar aos direitos fundamentais, o autor Antônio Cândido, em sua obra “Direito à Literatura” discorre acerca da literatura possibilitar o equilíbrio social e contribuir e confirmar a humanidade do ser humano:

Para que a literatura chamada erudita deixe de ser privilégio de pequenos grupos, é preciso que a organização da sociedade seja feita de maneira a garantir uma distribuição equitativa dos bens. Em princípio, só numa sociedade igualitária os produtos literários poderão circular sem barreiras, e neste domínio a situação é particularmente dramática em países como o Brasil, onde a maioria da população é analfabeta, ou quase, e vive em condições que não permitem a margem de lazer indispensável à leitura. Por isso, numa sociedade estratificada deste tipo a fruição da literatura se estratifica de maneira abrupta e alienante. (CANDIDO, 2011, p. 189)

Desse modo, a livre manifestação da cultura por meio da literatura só poderia ser alcançada mediante a desoneração da carga tributária, que implica no barateamento do custo dos seus bens propagadores, sejam eles livros, jornais, periódicos. Nesse sentido, verifica-se que:

Importante frisar a situação em que se percebem as menores editoras, de menor competitividade no mercado e à mercê dos riscos de não realização das vendas esperadas. Contudo, para a cultura regional em geral, é vital a presença da pequena editora, visto que esta muitas vezes se compromete mais com a divulgação de trabalhos regionais, tendo em vista maior aproximação com autores e obras locais. Epstein (Epstein, 2002) complementa ainda que o estabelecimento de pequenos negócios editoriais é, acima de tudo, a concretização de um sonho e uma realização pessoal, onde muitas vezes não há racionalidade empresarial associada. (PADILLA, 2010, p.54)

Diante dessa análise, é possível concluir que as pequenas editoras são afetadas pela onerosa carga tributária, algo nocivo ao panorama literário, tendo em vista que são essenciais para a divulgação da cultura regional. Assim sendo, é necessário tornar razoável as cobranças realizadas face aos livros, tornando menos onerosa a carga tributária e tornando a cultura mais acessível e mais dinâmica nacionalmente.

De qualquer forma, apesar da imunidade tributária concedida aos livros, eles ainda podem ter preços elevados devido aos custos de produção, distribuição e comercialização. Esses custos podem não ser totalmente compensados pela desoneração de impostos, o que dificulta o acesso, especialmente para pessoas de baixa renda, por não consistir em artigo essencial. Isso significa que, mesmo com a

imunidade tributária, os livros ainda podem ser considerados caros para muitos consumidores, limitando seu acesso à cultura e à informação.

Nesse diapasão, é importante ressaltar que o preço de um livro pode variar de acordo com diversos fatores, como a demanda, a quantidade produzida, os custos de edição, a margem de lucro das editoras e livrarias, entre outros. Portanto, mesmo com a imunidade tributária, outros elementos podem influenciar no preço final dos produtos.

Já no que tange à imunidade musical, o que ocorre de fato é um tanto quanto desapontante, tendo em vista que a norma imunizante carece de aplicação adequada à realidade. Nesse sentido, conforme conclui CARVALHO (2018), é provável que, sem uma determinação explícita de redução do preço final, os envolvidos na produção de fonogramas e videofonogramas musicais mantenham os valores anteriores à imunidade tributária, visando a manutenção de lucros elevados. Isso compromete o objetivo de combater a pirataria por meio da redução dos preços dos produtos originais, esvaziando o propósito da norma constitucional.

Desse modo, mesmo que houvesse uma redução de preço, ainda não seria suficiente, uma vez que ainda seria mais vantajoso economicamente para o consumidor adquirir materiais ilegais, que têm preços significativamente mais baixos. Além disso, no ambiente online, o acesso gratuito às produções musicais é cada vez mais comum, tornando a materialidade do produto dispensável. Existem plataformas legais, como o YouTube, em que os artistas disponibilizam seu trabalho sem a necessidade de contraprestação direta dos usuários, uma vez que a remuneração ocorre por meio das propagandas veiculadas. (CARVALHO, 2018)

Portanto, se torna necessário o emprego de ações que transcenderiam o âmbito do direito tributário, atualizando a forma como os direitos autorais são tratados para lidar com as mudanças no consumo fonográfico decorrentes dos avanços tecnológicos, a fim de proteger os artistas das relações comerciais voláteis. Além disso, o Estado começou a implementar políticas públicas para incentivar a produção cultural no Brasil, em vez de depender exclusivamente do mercado. Essas políticas incluem o Plano Nacional de Cultura, instituído pela Lei nº 13.018/2014, que busca fornecer recursos para produção, registro, gestão e disseminação de iniciativas culturais, de forma equitativa e sem privilégios. (CARVALHO, 2018)

Assim, por meio dessas medidas e da conscientização da população sobre a importância da arte e a valorização dos artistas, se fortaleceria a produção cultural

nacional, inclusive sem discriminar expressões culturais estrangeiras. Embora seja uma realidade distante acabar completamente com os problemas econômicos e sociais que levaram à aprovação da imunidade musical, é possível mitigar os danos causados pela pirataria, violação dos direitos autorais e falta de reconhecimento do esforço artístico. (CARVALHO, 2018)

Posto isso, não obstante a intenção do legislador de promover a cultura nacional e ampliar seu acesso mediante a imunidade tributária musical, é mais que cediço que ainda há muito que ser realizado para que, realmente, se verifique uma mudança concreta na sociedade e um real impacto na forma que a cultura é valorizada, visto que os esforços que envolvem o mercado e o direito tributário não são suficientes para ultrapassar as relações comerciais e a modernidade.

Nesse sentido, é importante também considerar como, de qualquer forma, busca-se atualizar constantemente a norma, e mesmo que não consiga alcançar as evoluções tecnológicas, existe uma análise e uma persistência em fazê-lo, de modo que as análises críticas de doutrinadores e acadêmicos é extremamente pertinente.

## **CONCLUSÃO**

Destarte, tendo em vista o impacto direto da imunidade tributária cultural na fomentação da cultura nacional, essa limitação é fundamental, tendo em vista que preserva valores e assegura o barateamento do custo dos bens que incentivam a democratização da cultura, no caso os livros, os jornais e os periódicos. Ocorre que a menor carga tributária implica diretamente no maior acesso aos bens que atuam como veículos culturais, fazendo com que a divulgação seja ampliada significativamente.

Isso posto, quando se garante imunidade aos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, nos termos do artigo 150, VI, “d” da Constituição Federal, e aos fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil, busca-se ampliar a produção e difusão de bens que efetivam a democratização cultural, para que o indivíduo possua o acesso amplo e mais simplificado à cultura.

Desse modo, apesar da intenção admirável do legislador em promover a cultura nacional e ampliar seu acesso por meio da imunidade musical, é evidente que ainda há muito a ser feito para que uma transformação real ocorra na sociedade e seja observado um impacto significativo na valorização da cultura.

Os esforços conjuntos do mercado e do direito tributário ainda enfrentam obstáculos para superar as dinâmicas comerciais e as exigências da modernidade. A busca por soluções mais abrangentes e abordagens multidisciplinares se faz necessária para alcançar um cenário em que a cultura seja verdadeiramente valorizada e protegida em sua essência.

Além disso, não obstante a extensão da imunidade tributária cultural aos livros eletrônicos em uma tentativa de acompanhar a modernidade, a desoneração concedida aos livros, jornais e periódicos ainda não garante necessariamente preços acessíveis para todos os consumidores. Ocorre que os custos envolvidos na produção, distribuição e comercialização dos produtos ainda podem resultar em preços elevados, o que dificulta o acesso à cultura e à informação, especialmente para aqueles com menor poder aquisitivo.

É importante reconhecer que o preço dos livros é influenciado por diversos fatores, como demanda, custos de produção e margem de lucro das editoras e livrarias. Assim, a imunidade tributária é apenas um dos aspectos a ser considerado na busca por tornar os livros mais acessíveis ao público em geral.

Além disso,

Portanto, a imunidade tributária cultural consiste em ferramenta de extrema relevância para promover a cultura nacional, ampliando a preservação do patrimônio e sua diversidade, e o livre manifestação de pensamento, entretanto, o instituto constitucional recebe muitas críticas por não cumprir de forma efetiva seu papel, visto que, para realmente promover a cultura nacional de forma apropriada, se torna necessário estender a interpretação para que mais manifestações culturais sejam atingidas, bem como a realização de um trabalho aliado a programas sociais que atinjam fatores além dos impostos, honrando de fato a garantia constitucional de acesso à cultura.

## THE REFLEXES OF TAX IMMUNITY ON NATIONAL CULTURE

### ABSTRACT

This paper will address the impacts of cultural tax immunity on national culture, the legal debates on the subject, its broad analysis, as well as its practical effects, taking into account the constitutional guarantee to culture and its role in building the identity of the individual.

The entities of the federation are given the power to institute certain taxes in their territories, and this prerogative is called Tax Competence. It is a fact that the entities do not exercise the tax competence in an absolute way, and, in this sense, the Federal Constitution of 1988 establishes a series of immunities, which withdraw the power to tax certain public entities, that is, establishing limits to the power to tax. This limitation aims to achieve the common good of society, which is legitimate to exercise certain fundamental rights, which cannot go against tax impositions.

In this sense, the article 150, paragraph "d" of item VI of the Federal Constitution verses about the Cultural Tax Immunity, prohibiting the Union, the States, the Federal District and the Municipalities to institute taxes on books, newspapers, periodicals and the paper used for printing them. In addition, the article 150, item VI, "e" of the Federal Constitution determines that public entities are prohibited from imposing taxes on musical phonograms and videophonograms produced in Brazil containing musical or literary musical works by Brazilian authors and/or works in general performed by Brazilian artists, as well as the material supports or digital files that contain them.

**Keywords:** Culture, Tax Immunity, Cultural Tax Immunity, Tax.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 10. ed. rev., atual. e ampl, São Paulo: MÉTODO, 2016.

BARCELLOS, Bernardo Marinho. **Imunidade Musical na Constituição Federal De 1988: Uma quimera frente a acordos internacionais em que a República Federativa do Brasil é parte?** Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Brasília. Brasília, 2017.

BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. Análise juseconômica da imunidade musical: O caso do e-music no Brasil. **Economic Analysis of Law Review**. EALR, V. 7, n. 2, p. 679-7`3, Jul-Dez, 2016

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](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em 30 nov. 2021.

BRASIL. Senado Federal. **Parecer nº 48 de 2017**. Sobre a Sugestão nº 15, de 2017, para dispor sobre reduzir os impostos sobre games atuais de 72% para 9%. Brasília, DF: Senado Federal, 2017. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/diarios/ver/21213?sequencia=149>. Acesso em: 04 de maio de 2023.

BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição nº 98 de 2007**. Acrescenta a alínea "e" ao inciso VI do art. 150 da Constituição Federal, instituindo imunidade tributária sobre os Fonogramas e Videofonogramas musicais produzidos no Brasil, contendo obras musicais ou lítero-musicais de autores brasileiros, e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros, bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham. Brasília, DF: Senado Federal, 2007. Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=474630&filenome=PEC%2098/2007](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=474630&filenome=PEC%2098/2007). Acesso em: 25 de maio de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 330.817/RJ**. Relator: Ministro Dias Toffoli. Brasília. J. em 8 mar. 2017. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13501630>. Acesso em: 02 de abril de 2023.

BRITO FILHO, Wladimir Soares de, JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **O fisco como arquiteto de escolhas: Heurísticas, vieses e extrafiscalidade**. Revista Tributária e de Finanças Públicas. Rtrib 148 (p. 273-288), 2021.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29ª edição, revista, ampliada e atualizada até Emenda Constitucional n.72/2013. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

CARVALHO, Ana Luísa Ferreira de Avelar. **A Imunidade Tributária no Âmbito Musical: Uma perspectiva sobre a sua pertinência e eficácia**. 2018. Monografia (Graduação em Direito) - Universidade de Brasília, Brasília, 2018.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 8ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

COSTA, Nathália Maria Xavier; QUEIROZ, Natália Costa. **Imunidade Tributária - A Proteção Constitucional e o Projeto de Lei nº 3.887/2020: A Problemática Acerca da Tributação Sobre Livros, Jornais e Periódicos**. Revista Manus Iuris. Mossoró: Universidade Federal Rural do Semi-Árido. v.2 n.2. 2022.

CUCHE, Denys. **A noção de cultura nas ciências sociais**. 2ª ed. Bauru: EDUSC, 2002.

CUNHA FILHO, Francisco Humberto. **Cultura e Democracia na Constituição Federal de 1988: representação de interesses e sua aplicação ao Programa Nacional de Apoio à Cultura**. Rio de Janeiro: Letra Legal, 2004.

HALL, S. **A identidade cultural na pós-modernidade**. Rio de Janeiro: DP&A, 2006.

LACAN, J. "The mirror stage as formative of the function of the I". In *Écrits*. Londres: Tavistock, 1977.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24ª edição revista, atualizada e ampliada. Fortaleza: Malheiros, 2004.

MARCONI, Maria de Andrade; PRESOTTO, Zelia Maria Neves. **Antropologia cultural: uma introdução**. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Ives Gandra da Silva *et al.* **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 1998.

OS livros eletrônicos gozam de imunidade tributária. **Dizer o Direito**, 2017. Disponível em: <https://www.dizerodireito.com.br/2017/03/os-livros-eletronicos-gozam-de.html>. Acesso em: 31 de mar. 2023.

PADILHA, Maria Fernanda Freire Gatto. **Indústria de Livros no Brasil: Evolução e concentração no Período de 2000 a 2007**. 2010. 134p. Tese (Doutor em Economia). Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2010.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 6. ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

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

ROSENBLATT, Paulo. CALHEIROS, Lis de Lima. **A Imunidade Tributária do Livro Eletrônico: A Interpretação Constitucional Evolutiva e o Problema da**

**Exclusividade do Suporte Material.** Revista Direito Tributário Atual n.38. (p. 268-291). 2017

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 9ª ed. São Paulo, Saraiva, 2017.

SILVA, José Afonso da. **Ordenação Constitucional da Cultura.** São Paulo: Malheiros, 2001.

TORRES, Ricardo Lobo. As imunidades tributárias e os direitos humanos: problemas de legitimação. In: Heleno Taveira Tôrres. (Org.). **Tratado de Direito Constitucional Tributário - Estudos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho.** São Paulo: Saraiva, 2005, p. 305-338.