

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DE DIREITOS CULTURAIS

A DESONERAÇÃO FISCAL NAS OPERAÇÕES COM LIVROS NO BRASIL APÓS A REFORMA TRIBUTÁRIA: INCENTIVOS E OBSTÁCULOS DE ACESSO À CULTURA LITERÁRIA

TAX RELIEF FOR BOOKS OPERATIONS IN BRAZIL AFTER TAX REFORM:
INCENTIVES AND OBSTACLES TO ACCESS TO LITERARY CULTURE

Mateus Mendes de Carvalho¹

RESUMO // RESUMEN

O presente trabalho visa debruçar-se sobre a intersecção entre o Direito Tributário e a Promoção dos Direitos Culturais a partir das políticas tributárias de incentivo ao consumo de artigos literários como fomento à difusão da leitura, e por conseguinte, da tradição literária nacional, à luz das alterações trazidas pela Reforma Tributária. Objetiva identificar se a referida alteração legal trouxe contribuições relevantes para fomentar a democratização do saber pela desoneração dos livros físicos e digitais, e os desafios para maior efetividade da defesa do bem jurídico tutelado. Para tanto, utilizou-se do método hipotético-dedutivo, partindo de investigações exploratórias de cunho documental e bibliográfico para produção de uma pesquisa qualitativa. Concluiu ao fim, que a Reforma manteve a imunidade tributária anteriormente prevista no texto constitucional, porém pode sofrer alterações com a regulamentação posterior, sendo necessário ainda, maior engajamento com outras políticas públicas para fortalecer a conjectura de crescimento e incentivo do mercado literário nacional.

PALAVRAS-CHAVE // PALABRAS CLAVE

Cultura. Extrafiscalidade. Fomento. Livros. Tributos.

ABSTRACT

This study seeks to examine the intersection between Tax Law and the Promotion of Cultural Rights through tax incentive policies for the consumption of literary works as a means

¹ Graduado em Direito pela Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA/CE), pós-graduando em Direitos Humanos pelo Circulo de Estudos pela Internet (CEI), Advogado e Assessor Jurídico da Defensoria Pública do Estado do Ceará.

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DE DIREITOS CULTURAIS

to foster reading and, consequently, the national and international literary tradition, considering the changes brought by Labor Reform. It seeks to determine whether this legal change has contributed significantly to democratizing knowledge by exempting physical and digital books from taxes, as well as to identify the challenges to enhancing the effectiveness of protecting the legally safeguarded good. To this end, the hypothetical-deductive method was employed, based on exploratory documentary and bibliographic research to produce a qualitative study. In conclusion, it found that the Reform preserved the tax immunity previously stipulated in the constitutional text; however, future regulatory adjustments may modify this, highlighting the need for greater engagement with other public policies to strengthen the prospects of growth and incentive within the national literary market.

KEYWORDS

Culture. Promotion. Books. Regulatory Taxation. Taxes.

INTRODUÇÃO // INTRODUCCIÓN

A Constituição Federal de 1988 conceitua o termo “patrimônio cultural” postulado se tratar dos bens de natureza material e imaterial, observados em sua singularidade ou em conjunto, acerca dos quais se extrai referência de identidade, ação e memória dos diferentes grupos que compõem a sociedade brasileira (Brasil, 1988).

Entre os diversos itens que se enquadram no conceito indicado, tem-se a expressão de obra e documentos destinados ao registro das tradições e costumes através da tradição escrita, cuja expressão de maior destaque são os livros. Sejam eles referentes à literatura popular ou científica, representam importante instrumento de imortalização dos valores e costumes de diversas épocas da história brasileira e merecem especial proteção.

Ocorre que segundo a ordem constitucional vigente, em que pese os livros, jornais, periódicos possuam a chamada imunidade tributária, é certo que a cadeia de produção do mercado editorial não recebe a mesma proteção constitucional. Em função disso, o acesso a tais materiais é dificultado pelo valor econômico considerável de sua comercialização, que dentre muitos fatores, se deve à carga tributária brasileira.

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DE DIREITOS CULTURAIS

O presente trabalho pretende realizar uma intersecção entre o Direito Tributário e o Direito Cultural, considerando os efeitos positivos ou negativos da tributação de livros a democratização do acesso à essa expressão cultural. Em vistas disso, o texto tem como objetivo geral identificar quais os impactos da Reforma Tributária, aprovada através da Emenda Constitucional nº 132/2023, ao mercado editorial brasileiro, com enfoque nos possíveis incentivos e prejuízos ao mercado editorial brasileiro e disseminação do conhecimento através de livros físicos ou eletrônicos.

São objetivos específicos da presente pesquisa, verificar a legislação tributária acerca da imunidade e taxação de livros, os reflexos da Emenda Constitucional nº 132/2023 para o acesso a esses materiais e a examinar a influência da tributação para o consumo desses elementos.

Para tanto, a presente pesquisa levantou dados acerca do atual sistema tributário, indicando quais as principais espécies tributárias incidem sobre a cadeia de produção literária no país, bem como eventuais isenções à que fazem jus, por meio de consultas à doutrina e legislações relacionadas ao Direito Tributário. Em sequência, a houve breve discussão acerca das mudanças trazidas pela Reforma Tributária em relação aos tributos incidentes sobre o objeto supramencionado, e por fim, a discussão acerca do carácter simbólico da tributação de livros e a eficácia das políticas públicas adotadas para incentivar (ou obstar) o acesso à cultura através da aquisição de livros.

O presente trabalho foi produzido a partir da análise dos textos legais, sobretudo a Constituição Federal de 1988, o Código Tributário Nacional e o conteúdo da Emenda à Constituição nº 132/2023 (Reforma Tributária), além de referências doutrinárias na área, como Hugo de Brito Machado Segundo e Ricardo Lobo Torres.

Acrescenta-se também as obras relacionadas ao direito cultural, tais como “Do Material ao Imaterial: Patrimônios Culturais do Brasil” da autora Maria Amélia Jundarian Corá, a obra “Direitos Culturais com Direitos fundamentais no ordenamento jurídico brasileiro” de autoria do professor Franciso Humberto Cunha Filho, além de artigos científicos publicados em revistas e periódicos e dissertações de mestrado e/ou doutorado sobre o assunto.

METODOLOGIA // METODOLOGÍA

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DE DIREITOS CULTURAIS

Para tanto, o presente resumo trata-se de uma pesquisa básica, na proporção em que objetiva gerar conhecimentos novos úteis para o avanço da ciência sem aplicação prática prevista. Acerca de seus objetivos, houve a elaboração de uma pesquisa exploratória, cuja finalidade foi proporcionar mais informações sobre o assunto tratado, possibilitando sua definição e seu delineamento.

Quanto ao planejamento técnico, isto é, o procedimento adotado para coleta de dados, a pesquisa foi bibliográfica e documental, visto que elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de: livros, revistas, publicações em periódicos e artigos científicos, monografias, dissertações, jurisprudência e a legislação extravagante.

Ressalta-se por último, que a abordagem pautou-se em uma pesquisa qualitativa, na qual considerou-se uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito dentro do estudo das relações existenciais, com enfoque no método hipotético-dedutivo, considerando as premissas genéricas da interferência da tributação no acesso à cultura literária para verificar se há fomento ou prejuízos causados pela atual sistemática de encargos ao mercado editorial.

RESULTADOS E DISCUSSÃO // RESULTADOS Y DISCUSIÓN

A Constituição Federal estabeleceu como dever precípua do Estado, assegurar a todos o pleno exercício de seus direitos culturais, conforme texto insculpido no art. 215 da Carta de 1988. Em sequência, o legislador apresenta um breve conceito de patrimônio cultural, já abordado, e categoriza suas expressões materiais e imateriais, traduzidas no agir, fazer e criar, além das obras naturais e humanas que constituem a identidade do povo brasileiro (Cunha Filho, 2018).

De tal forma, entre patrimônio material ou imaterial não há hierarquia, posto que ambos estão sob o mesmo manto protetivo da norma constitucional, cabendo ao Estado o fomento à todas as formas de manifestação cultural (Corá, 2014).

Igualmente, uma das expressões de disseminação cultural é a produção literária, que no Brasil foi marcada por diversos momentos de profunda ligação com o regionalismo e a exposição das paisagens, costumes sociais e outros elementos de construção da identidade nacional. Em um conceito mais amplo, os livros representam uma ferramenta essencial para a

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DE DIREITOS CULTURAIS

divulgação do conhecimento popular e da ciência produzida no país, o que levou o legislador a conferir especial proteção à sua produção e comercialização (Machado, 2018).

Nesse sentido, a Constituição Federal estabeleceu no art. 150, inciso VI, alínea “d” a proibição expressa quanto a instituição de impostos incidentes sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão (Brasil, 1988). A referida previsão é replicada nos textos constitucionais desde 1946 e tem como objetivo a defesa da liberdade de imprensa, agredida de forma veemente durante o período ditatorial de Getúlio Vargas, porém que se sustenta sobre outros valores, como a liberdade de expressão, o acesso à informação, à cultura, à leitura, à educação, etc. (Machado, 2018).

Elucida-se ainda que se trata de uma imunidade tributária de natureza objetiva, isto é, aplica-se apenas sobre o produto final da produção literária, o livro. Por tal motivo, não abrange o lucro dos autores, vendedores, distribuidores e outros que pertencem à cadeia editorial. Por outro lado, merece apontar que a interpretação é ampla ao abranger todos os meios de disseminação de informação escrita e não apenas os impressos (Torres, 2022).

A exemplo disso, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 57, para dar interpretação conforme à Constituição à norma questionada (art. 150, VI, “d”) quando à sua incidência sobre a importação e comercialização do livro eletrônico (*e-book*) e dos suportes exclusivamente utilizados para fixá-los, como os leitores de fascículos dessa natureza (*e-readers*), ainda que possuam funcionalidades acessórias (Brasil, 2017), desde que estas funções sejam correlatas à leitura, como buscadores de sinônimos, dicionários eletrônicos, marcadores, escoa do tipo e tamanho da fonte, dentre outras.

Assim, o raciocínio adotado pela Suprema Corte exclui a isenção sobre aparelhos multifuncionais como tablets, smartphone e laptops, cujo vai além dos meros equipamentos usados para leitura de livros digitais. Desse modo, embora o material para fabricação e a confecção em si do livro, seja ele digital ou físico, não seja fato gerador de imposto por expressa imunidade constitucional, não é o caso dos demais atos necessários para sua disseminação, tais como o transporte e a venda dos referidos itens.

A Constituição Federal Estabeleceu a possibilidade de criação, por parte dos Estados da federação, do chamado “Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação”, ICMS, nos termos do art. 146 da CFRB/1988, cabendo à Lei Complementar Federal trazer sua regulamentação geral (Brasil, 1988).

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DE DIREITOS CULTURAIS

Assim, houve a publicação da “Lei Kandir” (Lei Complementar nº 87/1996), que dentre as diversas concepções de hipóteses dos fatos geradores, destaca-se a incidência pelas operações onerosas que transfiram a titularidade de bens classificados como mercadorias. Portanto, para os fins objetivos da presente pesquisa, tem-se que o ICMS incide sobre a compra de livros, sejam eles virtuais ou físicos, haja vista a transferência operacional da mercadoria (Brasil, 1996).

Não obstante, se a transferência é o fato gerador do ICMS, o serviço de confecção dos impressos personalizados representa, por sua vez, serviço que gera a incidência do ISS (Imposto sobre Serviços), posto que expressamente indicados na Lei Complementar 116/2003 que regula o mandamento constitucional do art. 156 da CFRB/1988 (Torres, 2022). Isto porque, conforme reconheceu o Superior Tribunal de Justiça na Súmula 156, a prestação e serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva o fornecimento da mercadoria, se sujeita apenas o ISS pela prestação em si do serviço.

Diante das ponderações já destacadas, é cediço que o mercado editorial recebe tão somente a isenção quanto a parte ínfima da matéria prima que será utilizada para a edição dos livros. Exceto os *e-books*, os materiais como tinta, impressoras e demais equipamentos não estão albergados pela imunidade constitucional, de modo que todos esses fatores onera consideravelmente a produção desses produtos.

No entanto, é importante destacar que a imunidade a que se referimos, decorre de um princípio inerente ao direito tributário, a extrafiscalidade. Conforme Hugo de Brito Machado (2018), é a prerrogativa conferida ao Estado de se valer de normas tributárias com o intuito de estimular ou desestimular comportamentos. No caso em tela, incentivar o consumo de livros é o escopo principal para auxílio na disseminação cultural.

Um terceiro incentivo refere-se às contribuições do PIS (Programa de Integração Social) e CONFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social), os quais receberam a desoneração (exclusão de incidência) por meio da Lei nº 10.856/2004 (art. 8º, §12, XII, e art. 28, VI), e posteriormente, com a decisão do Supremo Tribunal Federal estendeu-a aos livros digitais por interpretação analógica (Brasil, 2011).

Ocorre que em 2020, com um emergente projeto de reforma do sistema tributário nacional, surge a discussão de substituir ambas as contribuições por uma nova espécie tributária denominada Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), no qual o texto do Projeto de Lei nº 3.887/20 nada cita quanto ao tratamento diferenciado aos livretos. Infere-se que caso aprovada

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DE DIREITOS CULTURAIS

naqueles moldes, os livros poderiam se submeter à alíquota de 12% a título de CBS, e onerar sua produção (Pimenta, 2020).

O referido projeto foi descartado, no entanto, em dezembro de 2023 o esforço legislativo do Congresso Nacional deu origem a uma nova reforma, pela qual dois tributos federais (PIS/Confins), um imposto estadual (ICMS) e um municipal (ISS), serão substituídos pelo chamado CBS e pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), respectivamente (Brasil, 2023).

Embora a substituição seja progressiva, isto é, ocorrerá paulatinamente ao longo dos próximos anos, é certo que a reforma não alterou a imunidade contida no art. 150 da Constituição, portanto fica mantido o incentivo à sua produção, acrescendo que a desoneração do novo imposto, a CBS, também deverá obedecer a referida imunidade, que não poderá ser suprimida por lei complementar posterior (Leão, 2015).

No entanto, permanece o desafio quanto à tributação referente aos meios de produção, transporte e venda dos livros, cuja carga tributária permanecerá numericamente igual. Conforme já destaca Queiroz (2021), mesmo a união dos impostos ICMS e ISS e posterior conversão em um único incidente não garantirá melhores condições, se a alíquota efetivada continuar semelhante a anterior.

A regulamentação dos novos instrumentos criados pela reforma ainda estão em processo legislativo, durante os debates na Câmara dos Deputados e Senado Federal. O texto provisório do Projeto de Lei Complementar 68/2024 prevê imunidade especial quanto a incidência do IBS e CBS aos livros, jornais, periódicos e do papel destinado a sua impressão, realizando simetria com o texto constitucional (Brasil, 2024), que se praticada, representará avanço incomensurável no fomento ao mercado editorial brasileiro.

Por óbvio, deve-se considerar na equação, a função simbólica dada desoneração de livros do ponto de vista da população. Segundo Rita La Ferria e Michael Walpole (2020), as reformas tributárias europeia e australiana realizaram o aumento de alíquotas de tributos incidentes sobre o material indicado, o que resultou em considerável insatisfação popular, cujo resultado foi negativo. Por outro lado, Ávila (2013) aponta que a aprovação do incentivo fiscal corresponde à afirmação pública de apoio estatal a uma determinada modalidade de consumo, o que direciona instituições sociais a sua proteção.

Logo, no caso particular em apreço, o Estado brasileiro tem apresentado de forma tímida, incentivos à importação e compra de livros, exercendo tal papel simbólico de apoio que deve gerar cautela em eventuais debates quanto a revogação desses benefícios. Assim, além da

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DE DIREITOS CULTURAIS

eficácia puramente aritmética da arrecadação tributária, deve-se observar a eficiência da política pública com viés extrafiscal para garantir seu objetivo, e não analisada isoladamente.

CONCLUSÃO // CONCLUSIÓN

O presente trabalho buscou demonstrar os efeitos da reforma tributária no mercado literário como fomento ou obstáculo à cultura de difusão da leitura através de livros físicos ou digitais. Diante da exposição, verifica-se que o direito tributário possui importante papel na promoção de incentivo à cultura, particularmente analisado nas iniciativas estatais de fomento ao consumo de livros. Tal política se consubstancia nas inovações constitucionais e legais que efetivaram a criação de imunidades aos livros e seus consectários diretos, bem como aos produtos virtuais semelhantes.

No entanto, a reforma tributária aprovada através da Emenda a Constituição nº 132/2023 ainda representa riscos às prerrogativas já adquiridas pelo mercado editorial, quanto a isenção da incidência de alguns impostos e contribuições. A substituição das espécies tributárias ocorrerá de forma paulatina, o que contribui para manutenção do cenário atual por determinado período. No entanto, as novas legislações que regulamentarão as alterações realizadas poderão revogar certas prerrogativas como a desoneração do PIS/Confins através da instituição do CBS, bem como do aumento das alíquotas do ICMS e ISS através do IBS.

Em que pese o texto legal que aguarda aprovação legislativa preveja uma isenção maior, ainda padece de outros interesses para que seja efetivado. É fato que enquanto política de proteção e incentivo, a isenção total é bem vinda e representará verdadeira democratização de acesso ao saber, sobretudo se houver abrangência dos *e-books* e *e-readers*.

Contudo, é necessário ponderar que o mercado editorial ainda enfrentará dificuldades com a incidência de outras espécies tributárias sobre os produtos primitivos utilizados na produção do livro, visto que apenas o papel em si foi contemplado pelo texto constitucional.

De todo modo, é cediço que a política pública que tem subjacente o efeito simbólico de apoiar o consumo de livros, e portanto a difusão da leitura, deve continuar sendo desenvolvida por outros meios, especialmente pela despesa pública direta, de sorte que a política tributária deve ser integrada com as diretrizes educacionais e culturais que amplifiquem sua eficácia e efetividade para tutelar o bem jurídico em debate.

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DE DIREITOS CULTURAIS

REFERÊNCIAS // REFERENCIAS

ÁVILA, Humberto. **Função da ciência do Direito Tributário: do formalismo epistemológico ao estruturalismo argumentativo.** Revista de Direito Tributário Atual, n; 29, São Paulo, 2013.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 57, Imunidade Tributária para e-books,** Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=26&sumula=5966>. Acesso em 31 de out. 2024.

_____. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: [s. n.], 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 31 out. 2024.

_____. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar 68/2024.** Disponível em <[http://Portal da Câmara dos Deputados \(camara.leg.br\).](http://Portal da Câmara dos Deputados (camara.leg.br).)> Acesso em 03 de out. 2024.

_____. Congresso Nacional. **Lei Complementar n. 87,** de 13/09/1996. Brasília: Diário Oficial da União, de 16 set. 1996. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 31 de out. 2024.

_____. **Lei nº 10.856, de 5 de abril de 2004.** Extingue o Conselho Diretor do Fundo de Garantia à Exportação - CFGE, altera dispositivos da Lei nº 9.818, de 23 de agosto de 1999, e dá outras providências. [S. l.], 5 abr. 2004. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Lei/L10.856.htm. Acesso em: 31 out. 2024.

BRASIL. **Emenda à Constituição nº 132, de 20 de dezembro de 2023.** Altera o Sistema Tributário Nacional. [S. l.], 20 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc132.htm. Acesso em: 31 out. 2024.

CORÁ, Maria Amelia Jundurian. **Políticas públicas culturais no Brasil: dos patrimônios materiais aos imateriais.** Revista de Administração Pública, v. 48, p. 1093-1112, 2014.

CUNHA FILHO, Francisco Humberto. **Direitos culturais como direitos fundamentais no ordenamento jurídico brasileiro.** Brasília Jurídica, 14 Ed. 2018.

FERRIA, Rita de la; WALPOLE, Michael. **The Impact of Public Perceptions on General Consumption Taxes.** British Tax Review, n. 67/5, Londres, 2020, p. 637-669.

LEÃO, Martha Toribio. **Contributo para o estudo da extrafiscalidade: a importância da finalidade na identificação das normas tributárias extrafiscais.** Revista Direito Tributário Atual, n. 34, p. 303-325, 2015.

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DE DIREITOS CULTURAIS

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, v. 1, p. 407, 2018.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **A tributação sobre os livros e as inconstitucionalidades do Projeto de Lei nº 3.887/2020.** Genjurídico, 2020. Disponível em: <http://genjuridico.com.br/2020/09/17/tributacao-sobre-os-livros/>. Acesso em: 28 out. 2024.

QUEIROZ, Jules Michelet Pereira et al. **A Desoneração Fiscal nas Operações com Livros na Reforma Tributária Brasileira:** entre a Efetividade e a Função Simbólica do Direito Tributário. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 48, p. 202-222, 2021.

TORRES, Ricardo Lobo. **O poder de Tributar no Estado Democrático de Direito.** Direito e poder: nas instituições e nos valores do público e do privado contemporâneos. TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). Barueri: Manole, p. 460-504, 2022.