



UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
DEPARTAMENTO DE DIREITO  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

Maria Luiza Reis Silva

**A (im)possibilidade de extensão da imunidade do art. 150, inciso VI, alínea “d” da  
Constituição Federal de 88 aos sistemas de software.**

Florianópolis/SC

2024

Maria Luiza Reis Silva

**A (im)possibilidade de extensão da imunidade do art. 150, inciso VI, alínea “d” da  
Constituição Federal de 88 aos sistemas de software.**

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação  
em Direito do Centro de Ciências Jurídicas, da  
Universidade Federal de Santa Catarina, como  
requisito para obtenção do título de Bacharel  
em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Valcir Gassen

Florianópolis/SC

2024

Maria Luiza Reis Silva

**A (im)possibilidade de extensão da imunidade do art. 150, inciso VI, alínea “d” da  
Constituição Federal de 88 aos sistemas de software.**

Este Trabalho Conclusão de Curso foi julgado adequado para obtenção do Título de Bacharel  
e aprovado em sua forma final pelo Curso Graduação de Direito

Florianópolis, 03 de junho de 2024.

---

Prof. Dr. Valcir Gassen  
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)  
Orientador

---

Profa. Ana Camila Hilgert Maldaner  
Universidade Federal de Santa Catarina (PPGD - UFSC)

---

Profa. Caroline Camilo Dagostin  
Examinadora Externa

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
COORDENADORIA DE MONOGRAFIA

ATA DE SESSÃO DE DEFESA DE TCC (VIRTUAL)

(Autorizada pela Portaria 002/2020/PROGRAD)

Aos **03** dias do mês de **julho** do ano de 2024, às **10** horas e **30** minutos, foi realizada a defesa pública do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), no modo virtual, através do link: “<http://meet.google.com/mwa-qrvw-puw>” intitulado “**A (im)possibilidade de extensão da imunidade do art. 150, inciso VI, alínea “d” da Constituição Federal de 88 aos sistemas de software.**”, elaborado pela acadêmica **Maria Luiza Reis Silva**, matrícula **19206416**, composta pelos membros **Valcir Gassen, Caroline Camilo Dagostin e Ana Camila Hilgert Maldaner**, abaixo assinados, obteve a aprovação com nota 10 (dez), cumprindo o requisito legal previsto no art. 10 da Resolução nº 09/2004/CES/CNE, regulamentado pela Universidade Federal de Santa Catarina, através da Resolução nº 01/CCGD/CCJ/2014.

Aprovação Integral

Aprovação Condicionada aos seguintes reparos, sob fiscalização do Prof. Orientador

Florianópolis, 03/07/2024

---

**Valcir Gassen** (ASSINATURA DIGITAL)  
Professor Orientador

---

**Caroline Camilo Dagostin** (ASSINATURA DIGITAL)  
Membro de Banca

---

**Ana Camila Hilgert Maldaner**, (ASSINATURA DIGITAL)  
Membro de Banca

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
COLEGIADO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

TERMO DE APROVAÇÃO

O presente Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado “**A (im)possibilidade de extensão da imunidade do art. 150, inciso VI, alínea “d” da Constituição Federal de 88 aos sistemas de software.**”, elaborado pelo(a) acadêmica Maria Luiza Reis Silva, defendido em 03/07/2024 e aprovado pela Banca Examinadora composta pelos membros abaixo assinados, obteve aprovação com nota **10 (dez)**, cumprindo o requisito legal previsto no art. 10 da Resolução nº 09/2004/CES/CNE, regulamentado pela Universidade Federal de Santa Catarina, através da Resolução nº 01/CCGD/CCJ/2014.

Florianópolis, 03 de julho de 2024.

---

**Valcir Gassen**  
Professor Orientador

---

**Caroline Camilo Dagostin**  
Membro de Banca

---

**Ana Camila Hilgert Maldaner**  
Membro de Banca



**Universidade Federal de Santa Catarina**  
**Centro de Ciências Jurídicas**  
**COORDENADORIA DO CURSO DE DIREITO**

**TERMO DE RESPONSABILIDADE PELO INEDITISMO DO TCC E**  
**ORIENTAÇÃO IDEOLÓGICA**

Aluno(a): Maria Luiza Reis Silva

RG: 15.112.709-34

CPF:090.982.125-90

Matrícula: 19206416

Título do TCC: A (im)possibilidade de extensão da imunidade do art. 150, inciso VI, alínea “d” da Constituição Federal de 88 aos sistemas de software.”

Orientador(a): Valcir Gassen

Eu, Maria Luiza Reis Silva, acima qualificado(a); venho, pelo presente termo, assumir integral responsabilidade pela originalidade e conteúdo ideológico apresentado no TCC de minha autoria, acima referido

Florianópolis, 03 de julho de 2024.

---

**MARIA LUIZA REIS SILVA**

*“Nada como o dogma para produzir sonhos.*

*Nada como os sonhos para gerar o futuro.*

*Utopia hoje, carne e osso amanhã “.*

**[Os Miseráveis, p.891]**

## AGRADECIMENTOS

Escrever uma monografia representa uma jornada de profundas reflexões e crescimento pessoal. Ao longo deste percurso, vivenciei uma gama de sentimentos intensos e transformadores, que moldaram não apenas meu conhecimento acadêmico, mas também minha visão de mundo e de mim mesma. Expressar a imensa gratidão que sinto por cada pessoa que caminhou ao meu lado nesta jornada é uma tarefa desafiadora, mas essencial.

Ao meu querido avô, Manoel Reis (in memoriam), dedico uma gratidão eterna. Você foi não apenas meu avô, mas meu melhor amigo, meu parceiro de caça-palavras e o maior contador de histórias que já conheci. Sem a sua influência e amor pelos livros, nada disso teria sido possível. Agradeço por todas as vezes que me inspirou com suas histórias e por nossas longas conversas que moldaram minha paixão pelo conhecimento.

À minha mãe, Rosimeire Reis, meu porto seguro e âncora nos dias turbulentos. Sua presença constante e amor incondicional foram a força motriz que me impulsionou a superar desafios e acreditar nas minhas capacidades. Você é a personificação da coragem que eu tanto admiro e busco incorporar em minha própria jornada.

Ao meu pai, Gilson Almeida, agradeço por suas longas conversas sobre temas variados e pelos debates calorosos sobre política. Sua confiança em mim foi um incentivo poderoso, incentivando-me a alcançar além dos meus próprios limites.

Agradeço imensamente ao meu orientador, Valcir Gassen, cuja gentileza, sabedoria e orientação foram fundamentais para tornar este processo acadêmico tranquilo e enriquecedor. Sua dedicação e apoio foram essenciais para o desenvolvimento deste trabalho.

Agradeço imensamente as ilustres membras da banca examinadora, Caroline Camilo Dagostin e Ana Camila Hilgert Maldaner, por aceitarem de última hora compor momento tão significativo da minha jornada acadêmica. Suas presenças não apenas enriqueceram este trabalho, mas também foram fontes constantes de inspiração e conhecimento no campo do Direito Tributário.

A presença de cada um de vocês nesta banca me inspira a continuar aprofundando meus estudos e contribuindo para o desenvolvimento acadêmico e jurídico na área tributária. Muito obrigado por fazerem parte deste momento e por serem verdadeiras referências em minha formação acadêmica.

Aos amigos que conquistei ao longo dos cinco anos de graduação, expresso minha profunda gratidão. Cada um de vocês trouxe uma contribuição única para minha jornada, sendo exemplos de perseverança, amizade e superação. Juntos, enfrentamos desafios acadêmicos e pessoais, inspirando-me a ser uma pessoa melhor dentro e fora da academia.

Encerro esta etapa da minha vida acadêmica com um coração pleno de gratidão e alegria. Estou certa de que as experiências vividas durante este período me prepararam para os novos desafios que estão por vir. A todos que de alguma forma contribuíram para esta jornada, meu mais sincero e infindável obrigado.

Florianópolis, inverno de 2024.

## RESUMO

Este trabalho aborda a imunidade tributária no contexto brasileiro, especialmente focando na interpretação e aplicação do art. 150, inciso VI, alínea "d" da Constituição Federativa da República do Brasil. A imunidade tributária visa proteger direitos fundamentais como a liberdade de expressão, o acesso à cultura e a disseminação do conhecimento, impedindo a instituição de tributos sobre determinados bens e serviços, como livros e agora, segundo algumas interpretações, *software* educacional. Inicialmente, discute-se o histórico e o conceito de imunidades tributárias no Brasil, seguido pela definição normativa de livro e suas implicações para o entendimento de imunidades no contexto digital. O estudo também explora as semelhanças e disparidades entre livros e softwares educacionais, destacando como as plataformas digitais educacionais são afetadas por essas normas. Em seguida, analisa-se a interpretação do Supremo Tribunal Federal sobre a imunidade tributária aplicada a *softwares*, com ênfase nas decisões e critérios utilizados para ampliar o conceito de livro para incluir formatos digitais. Por fim, são apresentadas as propostas de emendas à Constituição Federal que se propõem atualizar e clarificar as disposições sobre imunidade tributária diante dos avanços tecnológicos. Este estudo contribui para o debate sobre a adaptação do Direito às novas formas de disseminação do conhecimento na era digital.

**Palavras-chave:** Imunidade tributária, Constituição Federal, Direito Tributário, Livros eletrônicos, *Software* educacional, Supremo Tribunal Federal

## ABSTRACT

This paper addresses tax immunity in the Brazilian context, specifically focusing on the interpretation and application of Article 150, Clause VI, Item "d" of the Federative Constitution of the Republic of Brazil. Tax immunity aims to protect fundamental rights such as freedom of expression, access to culture, and the dissemination of knowledge by preventing the imposition of taxes on certain goods and services, such as books and, according to some interpretations, educational software. Initially, the history and concept of tax immunities in Brazil are discussed, followed by the normative definition of a book and its implications for understanding immunities in the digital context. The study also explores the similarities and differences between books and educational software, highlighting how educational digital platforms are affected by these norms. Next, the interpretation of the Federal Supreme Court on tax immunity applied to software is analyzed, with an emphasis on the decisions and criteria used to expand the concept of a book to include digital formats. Finally, proposed amendments to the Federal Constitution are presented, aiming to update and clarify the provisions on tax immunity considering technological advances. This study contributes to the debate on the adaptation of law to new forms of knowledge dissemination in the digital age.

**Keywords:** Tax immunity, Federal Constitution, Tax Law, E-books, Educational software, Supreme Federal Court

## **LISTA DE FIGURAS**

Figura 1 – Histórico do dispositivo na Constituição Federal	23
Figura 2 - Tela Inicial da Plataforma Tynker	29
Figura 3 – Rota de Aprendizado: Módulo Phyton	30

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AC	Apelação Cível
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
AI	Agravo de Instrumento
AgR	Agravo Regimental
CD-ROM	Compact Disc Read Only Memory
CPC	Código de Processo Civil
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CF	Constituição Federal
CTN	Código Tributário Nacional
EC	Emenda Constitucional
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IaaS	Infrastructure as a Service
ISBN	International Standard Book Number
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
LC	Lei Complementar
LDA	Lei de Direitos Autorais
MC	Medida Cautelar
PaaS	Platform as Service
PEC	Proposta de Emenda Constitucional
PIS	Programa de Integração Social
RE	Recurso Extraordinário
RFB	Receita Federal do Brasil
SaaS	<i>Software as a Service</i>
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TJSC	Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina
TJSP	Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>13</b>
<b>2. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>17</b>
2.1 DENOMINAÇÃO E CONCEITO DE IMUNIDADE .....	17
2.2 HISTÓRICO LEGISLATIVO DAS IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS .....	19
2.3 DA IMUNIDADE RELATIVA A LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E PAPEL DESTINADO À IMPRESSÃO .....	22
2.4 DEFINIÇÃO DE LIVRO .....	25
<b>2.4.1 E-books.....</b>	<b>29</b>
<b>3. PLATAFORMAS DIGITAIS EDUCACIONAIS E SUA NATUREZA .....</b>	<b>31</b>
3.1 <i>TYNKER</i> .....	31
3.2 SEMELHANÇAS E DIFERENÇAS ENTRE LIVROS E SOFTWARES.....	37
<b>4. POSICIONAMENTO DOUTRINÁRIO.....</b>	<b>40</b>
4.1 INTERPRETAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SOBRE A IMUNIDADE PREVISTA NO ARTIGO 150, INCISO III, ALÍNEA D, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL .....	41
4.1 ANÁLISE DOS ACÓRDÃOS E DECISÕES MONOCRÁTICAS ENVOLVENDO <i>SOFTWARE</i> .....	43
4.2 OS CRITÉRIOS EXTRAÍDOS DAS DECISÕES E SUA APLICAÇÃO ÀS PLATAFORMAS DIGITAIS EDUCACIONAIS .....	47
4.3 PROPOSTAS DE EMENDAS À CONSTITUIÇÃO FEDERAL .....	48
<b>5. CONCLUSÃO .....</b>	<b>51</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>53</b>

## 1. INTRODUÇÃO

A imunidade tributária no Brasil é um tema de significativa relevância, especialmente ao se considerar sua aplicação a bens culturais e educativos, como livros, jornais, periódicos e, mais recentemente, plataformas digitais educacionais. Este trabalho tem como objetivo examinar a imunidade tributária conforme prevista no art. 150, inciso VI, alínea "d" da Constituição da República Federativa do Brasil, abordando sua interpretação e aplicação no contexto contemporâneo, à luz das mudanças tecnológicas e das novas formas de disseminação de conhecimento.

A imunidade tributária é uma proteção constitucional que visa garantir direitos fundamentais, como a liberdade de expressão e o acesso à cultura e ao conhecimento, impedindo a incidência de tributos sobre determinados bens e serviços. Segundo Carvalho, a imunidade tributária pode ser vista como uma "garantia constitucional que impede a incidência de tributos sobre certos bens e serviços, visando à promoção de direitos fundamentais" (2019, p. 45). Esta proteção é essencial para assegurar que os meios de disseminação de conhecimento e cultura sejam acessíveis à população, sem o ônus adicional de tributação.

Nesse contexto, surge a necessidade de investigar como as imunidades tributárias serão aplicadas no contexto das novas formas de disseminação do conhecimento proporcionadas pelas tecnologias digitais. Chegou-se, dessa forma, a uma problematização sobre o tema: até que ponto a imunidade tributária, conforme estabelecida no art. 150, inciso VI, alínea "d" da Constituição Federal, abrange efetivamente os novos formatos digitais de disseminação do conhecimento, como *e-books* e plataformas educacionais digitais?

Assim, a hipótese que se pretende confirmar é que a interpretação da imunidade tributária deve ser ampliada para incluir essas plataformas educacionais digitais, garantindo a continuidade do acesso ao conhecimento sem a incidência de tributos. O objetivo geral deste estudo é investigar a aplicação da imunidade tributária em face das mudanças tecnológicas, analisando criticamente como o conceito de "livro" e outros bens culturais pode ser adaptado para abranger os formatos digitais. Para tanto, esta pesquisa utilizará técnicas de pesquisa bibliográfica e documental, com base em uma revisão da literatura especializada nacional e internacional, empregando o método de abordagem dedutivo. Esta dissertação está estruturada em cinco capítulos, sendo esta introdução o primeiro.

No segundo, serão apresentadas as bases teóricas e conceituais da imunidade tributária, discutindo sua definição, importância, evolução legislativa, bem como abordará

detalhadamente a imunidade relativa a livros, jornais, periódicos e papel destinado à impressão, explorando também sua extensão para o meio digital, como *e-books*.

O histórico constitucional da imunidade aplicada a livros, jornais, periódicos e papel destinado à sua impressão demonstra um compromisso contínuo do legislador brasileiro com a promoção do conhecimento e da cultura. O ilustre Ministro Gilmar Mendes destaca que "a imunidade tributária é uma manifestação da intenção do constituinte de assegurar a difusão da cultura e da informação, elementos essenciais para o desenvolvimento de uma sociedade democrática" (2018, p. 112). Esta imunidade tem sido um pilar fundamental para a indústria editorial, permitindo que livros e outros materiais impressos sejam mais acessíveis ao público.

A definição normativa do livro, por sua vez, tem se mostrado essencial para a aplicação desta imunidade no contexto digital, uma vez que a evolução tecnológica desafia as interpretações tradicionais. Com o advento dos *e-books* e outras formas digitais de leitura, tornou-se necessário reavaliar o que constitui um "livro" para fins de imunidade tributária. Silva argumenta que "a definição de livro deve ser ampliada para incluir formatos digitais, garantindo que a imunidade tributária acompanhe a evolução tecnológica e continue a promover o acesso ao conhecimento" (2020, p. 85).

Por sua vez, o terceiro capítulo se concentrará na análise das plataformas digitais educacionais, com ênfase em sua natureza e características distintas em relação aos livros e outras formas de mídia tradicional. Serão examinadas semelhanças e diferenças fundamentais entre livros físicos e *softwares* educacionais, como a plataforma *Tynker*, destacando os aspectos que podem influenciar a aplicação da imunidade tributária.

Além disso, a análise das plataformas digitais educacionais e sua natureza revela um campo em expansão que exige uma reavaliação das normas existentes. As plataformas digitais educacionais têm se tornado ferramentas essenciais no processo educativo, especialmente em um mundo cada vez mais digitalizado. Silva observa que "as plataformas digitais educacionais representam uma nova fronteira na disseminação do conhecimento, e a aplicação da imunidade tributária a esses meios é crucial para assegurar o acesso democrático à educação" (SILVA, 2020, p. 89).

As semelhanças e diferenças entre livros e *softwares* educativos levantam questões importantes sobre a extensão da imunidade tributária a estes novos formatos de disseminação do conhecimento. A comparação entre os formatos tradicionais de livros impressos e os modernos *softwares* educativos revela desafios e oportunidades para a aplicação das normas de imunidade tributária. Segundo Barroso, "a imunidade tributária deve ser interpretada de maneira a incluir novas tecnologias que desempenham funções equivalentes às dos livros

tradicionais, garantindo assim a continuidade do direito ao acesso ao conhecimento" (BARROSO, 2021, p. 67).

No quarto capítulo, será realizado um posicionamento doutrinário e uma análise crítica das interpretações do Supremo Tribunal Federal sobre a imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso III, alínea "d", da Constituição Federal. Serão discutidos acórdãos relevantes e decisões monocráticas, identificando critérios jurisprudenciais aplicáveis às plataformas digitais educacionais e explorando propostas de emendas à Constituição Federal que poderiam afetar a interpretação e aplicação dessa imunidade.

O STF tem desempenhado um papel crucial na interpretação da imunidade tributária, especialmente em casos que envolvem novos meios de transmissão de conhecimento, como os *e-books* e *softwares* educacionais. As decisões do STF, como nos temas 593 e 259, mostram uma tendência de ampliar o conceito de livro para incluir formatos digitais. Barroso destaca que "as decisões do STF refletem uma compreensão progressiva da imunidade tributária, adaptando-a às realidades tecnológicas contemporâneas" (2021, p. 75). Essas decisões são fundamentais para assegurar que a imunidade tributária continue a cumprir sua função protetora no contexto das novas tecnologias.

A análise das decisões do STF sobre a imunidade tributária aplicada a *softwares* educativos revela critérios importantes para a interpretação e aplicação dessas normas. Ferreira ressalta que "as decisões do STF sobre a imunidade tributária de *softwares* educativos são essenciais para entender como as normas constitucionais podem ser adaptadas para proteger novas formas de disseminação do conhecimento" (2022, p. 53). Esses critérios, extraídos das decisões judiciais, fornecem um guia para a aplicação da imunidade tributária às plataformas digitais educacionais.

Por fim, este estudo também considera propostas de emendas à Constituição Federal que visam atualizar e clarificar as disposições sobre imunidade tributária, em face dos avanços tecnológicos. As propostas de emendas refletem a necessidade de adaptar o Direito às novas formas de disseminação do conhecimento na era digital. Ferreira argumenta que "a atualização das disposições constitucionais sobre imunidade tributária é essencial para garantir que as normas continuem a promover o acesso ao conhecimento em um mundo digitalizado" (2022, p. 60). Essas emendas são um passo importante para assegurar que a imunidade tributária permaneça relevante e eficaz diante das mudanças tecnológicas.

Este estudo, portanto, contribui para o debate sobre a adaptação do Direito às novas formas de disseminação do conhecimento na era digital, examinando a imunidade tributária no contexto das plataformas digitais educacionais e propondo atualizações necessárias à

Constituição Federal para garantir a continuidade da proteção constitucional a esses bens essenciais.

## 2. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

O presente capítulo trata da natureza jurídica das imunidades tributárias. Dividido em três itens, tratará dos aspectos históricos e contexto legislativo em que este instituto foi criado e desenvolvido no ordenamento jurídico. No segundo, serão expostos aspectos do conceito de imunidade, suas distinções e possíveis denominações. E por fim, no terceiro item, discorrer-se-á sobre a conceituação tradicional de livro e seu impacto na imunidade prevista no art. 150, inc. VI, alínea "d", da Constituição Federal.

### 2.1 DENOMINAÇÃO E CONCEITO DE IMUNIDADE

Na antiguidade, as imunidades tributárias não estavam relacionadas à capacidade contributiva, tampouco ao desempenho da função social dos beneficiários. Deste modo, por não existirem critérios claros para a concessão, a imunidade era um privilégio concedido conforme o interesse dos governantes. O sistema tributário era utilizado como uma ferramenta de poder e controle social, beneficiando seletivamente aqueles que eram considerados de classes superiores, como nobres, clérigos e senhorios. Esses grupos, devido à sua posição e influência, eram frequentemente isentos de contribuir com tributos, o que aumentava ainda mais as desigualdades sociais e econômicas da época.

A partir da Revolução Francesa e o advento do liberalismo, as exonerações tributárias passaram a ser reinterpretadas como verdadeiras imunidades tributárias, representando garantias de um Estado social (COSTA, 2018, p. 31). Este novo entendimento se baseia na concepção da estrutura do Estado contemporâneo e nos princípios de poder decorrentes do contrato social, estabelecido entre a sociedade e a nação. Este contrato concede direitos e deveres mútuos e é sustentado pelo constitucionalismo moderno, que forma a base das imunidades tributárias na era atual.

O Estado Democrático de Direito, representado pela República Federativa do Brasil, tem o dever de atuar em prol do interesse de sua população, garantindo os direitos fundamentais estabelecidos na Constituição Federal. No entanto, para cumprir efetivamente essa função de promover o bem comum, é essencial que o Estado arrecade receitas por meio do exercício de sua soberania. Dessa forma, nasce o poder estatal de tributar, que, nos dizeres de Eduardo Sabbag (2012, p. 37-38):

O poder de tributar é, em verdade, um poder de direito, lastreado no consentimento dos cidadãos, destinatários da invasão patrimonial, tendente à percepção do tributo. Se há em seu emprego, uma parcela de força, ela se mostra institucionalizada, dotada de juridicidade.

Desse modo, o poder de tributar é uma garantia constitucional que visa assegurar a manutenção da máquina estatal, através da exigência de impostos para fins de custeio de suas atividades administrativas e prestações de serviços. A relação de poder na seara tributária, apresentando-se pela via da compulsoriedade e atrelada à inafastável figura do princípio da legalidade<sup>1</sup>, é transformada em uma nítida relação jurídica, e não "de poder" (SABAGG, 2012, p. 38).

A Constituição Federal deve encontrar um equilíbrio entre as necessidades do Estado, garantindo que seu poder de tributar não viole os direitos fundamentais dos indivíduos. É na busca dessa harmonia que surge a ideia das imunidades tributárias como:

[...] uma relação jurídica que instrumentaliza os direitos fundamentais, ou uma qualidade da pessoa que lhe embasa o direito público subjetivo à não incidência tributária ou uma exteriorização dos direitos de liberdade que provoca a incompetência tributária do ente público. (TORRES, 2005, p. 305)

Em outras palavras, a imunidade tributária refere-se às normas da Constituição Federal que impedem o Fisco de aplicar tributos sobre determinados fatos, bens ou pessoas, limitando a competência tributária dos entes federativos (PAULSEN, 2021, p. 182). Essas imunidades, inscritas na Constituição Federal, são limitações ao poder impositivo do Fisco, expressas por meio de proibições ou exclusões de competência, como destacou Ruy Barbosa Nogueira (1922, p. 22):

Tais imunidades inscritas na Constituição são limitações ao próprio poder impositivo, expressas por meio de proibições ou exclusões de competência, não apenas para impedir a cobrança de impostos (...), mas vedação *a priori* da competência do legislador ordinário, expressamente inscrita na Constituição Federal, por meio de textos proibitivos, normativos e autoaplicáveis das hipóteses negativas de atribuição de competência.

De fato, essas normas constitucionais buscam garantir, por meio da isenção tributária, a liberdade de exercício de valores consagrados na Constituição Federal, como a liberdade de expressão, opinião política, religiosa, a disseminação de informações e o acesso à cultura.

---

<sup>1</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Assim, a imunidade não deve ser vista como um benefício, mas como uma forma de resguardar os valores de uma comunidade e dos indivíduos.

Aliando-se aos autores acima citados, o STF aduz que as imunidades tributárias são garantias fundamentais e possuem status de cláusula pétrea, não podendo ser alteradas por propostas de emendas constitucionais, conforme o art. 60, §4<sup>o</sup> da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Nesse contexto, o STF, através do julgamento do RE 225.082, sob a relatoria do Ministro Ilmar Galvão, consolidou o entendimento de que deve haver uma interpretação evolutiva da imunidade tributária, de forma que ela "deve se projetar no futuro e levar em conta os novos fenômenos sociais, culturais e tecnológicos." É importante acrescentar que, segundo a própria decisão do RE, a interpretação evolutiva "evita o esvaziamento das normas imunizantes por mero lapso temporal, além de propiciar a constante atualização do alcance de seus preceitos."

Nessa senda, ante a evolução tecnológica e o surgimento de novos meios de disseminação de informação e cultura, como os livros eletrônicos e outros conteúdos digitais, o entendimento das imunidades tributárias precisa ser constantemente atualizado para refletir as novas realidades. É necessário considerar como essas mudanças impactam a interpretação e a aplicação das imunidades, garantindo que o espírito da Constituição Federal – de promover a liberdade de expressão e o acesso à cultura – continue sendo efetivamente respeitado e protegido.

Após essas considerações breves, é relevante ressaltar que existe um amplo debate acadêmico sobre o instituto da imunidade, conforme destacado por Carvalho (2019, p. 230), que observa que "o estudo científico das imunidades jurídico-tributárias ainda não encontrou uma elaboração teórica metodologicamente adequada ao entendimento de sua fenomenologia". No entanto, esse não é o foco do presente estudo. A imunidade do livro e do papel destinado à sua impressão já está estabelecida, e o objetivo das análises apresentadas aqui é determinar os critérios atualmente necessários para que um objeto, seja ele tangível ou intangível, seja considerado imune sob essa designação, especialmente diante do avanço tecnológico ocorrido nas últimas décadas após a promulgação da Constituição Federal.

## 2.2 HISTÓRICO LEGISLATIVO DAS IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS

---

<sup>2</sup> Art. 60, § 4º. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta: Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

No Brasil, apenas após a proclamação da República em 1889 é que a matéria referente à imunidade tributária passou a ser conhecida com maior relevo, já que o texto fundamental de 1824 pouco dispunha a respeito da disciplina tributária, exceção feita à competência para a instituição de tributos, reservada à Câmara dos Deputados, e ao art. 179, inciso XV, que determinava que “ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado em proporção de seus haveres”, estando aqui a semente que germinou os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, dentre outras mais de menor relevância.

Impulsionada pelo movimento republicano, Rui Barbosa, trouxe alguns avanços em relação às imunidades tributárias. A Constituição Federal de 1891 estabeleceu imunidades recíprocas, embora à época não englobasse os Municípios em razão do sistema federativo adotado (art. 10). Além disso, era vedado a criação de impostos de trânsito pelo território de um Estado ou na passagem de um para outro, sobre produtos de outros Estados da República ou estrangeiros, e sobre os veículos que os transportassem (art. 11, 1º); proibia estabelecer, subvencionar ou embaraçar o exercício de cultos religiosos (art. 11, 2º) e concedia isenção de impostos sobre a produção dos outros Estados no Estado por onde se exportasse (art. 9º, 2º §2º).

Com o país em transição após a revolução de 1930, que derrubou a Velha República e trouxe Getúlio Vargas ao poder. A Constituição Federal de 1934, por sua vez, trouxe aperfeiçoamentos em relação à sua antecessora, como a imunidade prevista no art. 6º, I, “c”, que vedava a tributação sobre renda cedular de imóveis, e a imunidade recíproca, prevista no art. 17, X.

Em contraste, a Constituição Federal de 1937, imposta por Getúlio Vargas durante o Estado Novo, um regime autoritário, não trouxe grandes inovações positivas em termos de imunidades tributárias. Contudo, manteve a imunidade recíproca e a proteção aos templos religiosos, mas centralizou o poder e ampliou o controle estatal sobre diversas áreas, suprimindo liberdades individuais e a liberdade de imprensa.

Promulgada após a queda do Estado Novo e o fim da Segunda Guerra Mundial, a Constituição Federal de 1946 refletiu a transição para um regime democrático. Isso porque, o Brasil estava em um período de redemocratização e reconstrução após a ditadura do Estado Novo, portanto, foi influenciada pelo desejo de restabelecer as liberdades democráticas e promover o desenvolvimento social e econômico. Os legisladores estavam motivados pela necessidade de reconstruir o país em um ambiente de liberdade e justiça social. Assim, o art. 31, inciso V, que estabelecia a imunidade de impostos para livros, jornais e periódicos, reflete a intenção de promover a educação e a cultura como pilares da nova democracia.

Durante o regime militar que centralizava o poder e restringia as liberdades civis e influenciada pela necessidade de manter o controle social e político, a Constituição Federal de 1967 e a EC n. 1 de 1969 consolidaram a imunidade tributária para livros, jornais e periódicos, mesmo em um contexto de restrições à liberdade de imprensa.

Apesar das limitações da época, os legisladores através do art. 19, inciso III, que vedava impostos sobre papel destinado exclusivamente à impressão de livros, jornais e periódicos, reconheceram a importância da imunidade tributária para produtos culturais como uma forma de promover o desenvolvimento educacional.

Posteriormente, em 1988, a Constituição Federal, consolidou e ampliou a imunidade tributária para livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão. Promulgada após o fim do regime militar, foi influenciada pelo desejo de estabelecer um estado democrático de direito, com amplas garantias de liberdades civis e direitos sociais. Nessa conjuntura, os legisladores estavam motivados pela necessidade de consolidar a democracia, promover a justiça social e garantir o acesso universal à educação e à cultura.

Como se pode perceber, o art. 150, inciso VI, alínea "d", que estabeleceu a imunidade tributária para livros, jornais, periódicos e papel destinado à sua impressão (BRASIL, 1988), foi concebido para assegurar o acesso amplo e irrestrito ao conhecimento, à cultura e à informação, promovendo a educação e a liberdade de expressão em um contexto democrático.

Resumindo o histórico constitucional da imunidade tributária que hoje garante a não incidência de impostos sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão (CAPARROZ, 2021, p. 365), tem-se:

**Figura 1 – Histórico do dispositivo na Constituição Federal**

<b>Constituição</b>	<b>Artigo/Dispositivo</b>	<b>Objeto da Imunidade</b>
<b>1824</b>	Art. 179, XV	Princípio da isonomia e da capacidade contributiva.
<b>1891</b>	Art. 10	Imunidades recíprocas, excluindo os Municípios.
	Art. 11, §1º	Vedação de impostos de trânsito pelo território de um Estado ou na passagem de um para outro, sobre produtos de outros Estados da República ou estrangeiros, e sobre os veículos que os transportassem.
	Art. 11, §2º	Proibição de estabelecer, subvencionar ou embarçar o exercício de cultos religiosos.
	Art. 9º, §2º	Isenção de impostos sobre a produção dos outros Estados no Estado por onde se exportasse.
<b>1934</b>	Art. 6º, I, "c"	Imunidade sobre renda cedular de imóveis.
	Art. 17, X	Imunidade recíproca.
<b>1937</b>	Art. 18, II	Manutenção da imunidade recíproca e proteção aos templos religiosos.
<b>1946</b>	Art. 31, V	Imunidade de impostos para livros, jornais e periódicos, promovendo a educação e a cultura.

<b>1967</b>	Art. 19, III	Vedação de impostos sobre papel destinado exclusivamente à impressão de livros, jornais e periódicos.
<b>1969 (EC 1)</b>	Art. 19, III	Consolidação da imunidade tributária para livros, jornais e periódicos.
<b>1988</b>	Art. 150, VI, "d"	Imunidade tributária para livros, jornais, periódicos e papel destinado à sua impressão, garantindo acesso amplo e irrestrito ao conhecimento, à cultura e à informação.

Fonte: Elaborado pela Autora.

Além disso, observa-se que a evolução histórica dessas imunidades tributárias reflete de maneira significativa as transformações sociais, políticas e econômicas pelas quais o Brasil tem passado. Especialmente nas décadas de 1990 e 2000, com a considerável expansão do mercado editorial e o avanço acelerado das tecnologias de comunicação, a imunidade tributária assumiu um papel de extrema relevância. Esse período marcou uma nova era para o setor, não apenas facilitando o acesso a livros, jornais e revistas, mas também promovendo um ambiente propício à diversidade e à pluralidade de publicações.

### 2.3 DA IMUNIDADE RELATIVA A LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E PAPEL DESTINADO À IMPRESSÃO

A abordagem acerca das imunidades tributárias deve começar pela sua denominação mais adequada, pois, historicamente, o legislador constitucional se refere àquelas hipóteses em que determinados fatos geradores estão fora do campo de incidência de um tributo. Essa escolha terminológica é fundamental, pois diferencia as imunidades dos outros institutos limitadores do poder de tributar, quais sejam, isenções e não incidências.

A isenção é concedida por meio de legislação infraconstitucional (art. 150, § 6º, CF)<sup>3</sup>, e consiste na dispensa temporária ou permanente, do pagamento de um tributo devido, ou seja, é uma exoneração tributária concedida pelo ente competente para instituir o tributo. Rubens Gomes de Sousa (1975, p. 97) a define como “[...] favor fiscal concedido por lei, que consiste em dispensar o pagamento de um tributo devido”.

A não incidência ocorre quando um fato não se enquadra na hipótese de incidência descrita na norma tributária. Trata-se de uma situação “[...] de pura exclusão do fato da

<sup>3</sup> Art. 150, § 6º. Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.

hipótese de incidência da norma tributária, de modo que não se verifica a obrigação de pagamento de tributo" (CARVALHO, 2021, p. 215; AMARO, 2021, p. 187).

A imunidade, por sua vez, é um instituto jurídico que decorre diretamente da Constituição Federal, estabelecendo limitações ao poder de tributar do Estado. A principal característica da imunidade é sua natureza preventiva, pois impede a própria instituição do tributo. Como aponta Ricardo Lobo Torres, "a imunidade traduz-se em uma limitação absoluta à competência tributária, de modo que a incidência do tributo é obstada desde sua origem" (2005, p. 305)

Existem, no total, 34 hipóteses de imunidades tributárias na Constituição Federal, que se dividem em dois grandes subgrupos: imunidades genéricas e imunidades específicas. As imunidades genéricas, previstas no art. 150, inciso VI, e §§2<sup>o</sup> a 4<sup>o</sup>, são denominadas assim por dirigirem vedações a todas as entidades políticas, aplicando-se a todos os impostos sobre patrimônio, renda e serviços dos beneficiados. Elas estabelecem uma proteção ampla e abrangente contra a tributação, refletindo princípios fundamentais como a liberdade de expressão e o acesso à informação.

Por outro lado, as imunidades específicas somam 26 hipóteses e estão dispersas ao longo do texto constitucional, direcionadas a situações particulares. Essas imunidades são específicas tanto em relação às pessoas a que se destinam quanto aos tributos dos quais exoneram, podendo incluir isenções de impostos, taxas e contribuições específicas que visam atender a finalidades constitucionais distintas, como a proteção de templos religiosos, partidos políticos, sindicatos de trabalhadores e instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos.

Também se classificam como imunidades objetivas, quando incidem sobre situações, atos ou bens específicos, sem considerar a figura do contribuinte ou o tipo de atividade, e subjetivas, quando visam proteger a pessoa que realiza o fato gerador do tributo (SHOEURI, 2021, p. 68). Além disso, há imunidades condicionais, que dependem de lei complementar para serem implementadas e estabelecerem condições para a concessão do benefício (CF, art. 150, VI, "c"), e imunidades incondicionais ou autoexecutáveis, que têm eficácia plena e produzem efeito imediato sem necessidade de outra norma (CF, art. 150, VI, "a", "b", "d" e "e").

---

<sup>4</sup> Art. 60, § 2º. A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público e à empresa pública prestadora de serviço postal, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

No caso específico da imunidade discutida neste trabalho, o legislador escolheu livros, jornais, periódicos e o papel destinado à impressão destes como alvos da regra imunizante, caracterizando-a como imunidade objetiva, pouco importando as qualificações pessoais da entidade que opera com esses bens. (CARVALHO, 2021, p. 258).

Portanto, tanto pessoas jurídicas quanto naturais não serão consideradas para a concessão da imunidade tributária. Quando se menciona que são imunes aos impostos "os livros, jornais e periódicos e o papel destinado à sua impressão", isso abrange a imunidade ao IPI, ICMS, Imposto de Importação e ao IPI quando importados. De acordo com a jurisprudência do STF, apenas a categoria "Imposto" receberá a imunidade tributária relativa aos livros, *ipsis litteris*:

IMUNIDADE. CSLL. RECEITA DECORRENTE DA VENDA DE LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS. INVIABILIDADE. PRECEDENTES DESPROVIMENTO DO AGRAVO. 1. No que tange à pretendida imunidade, relativa à venda de livros, a articulação da agravante não merece prosperar. De acordo com a jurisprudência de ambas as Turmas do Supremo, a imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea d, do Diploma Maior, não alcança as contribuições previstas no artigo 195 da Carta Federal.

Confirmam com os julgados: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. LETRA D DO INCISO VI DO ARTIGO 150 DA CARTA MAGNA. PRETENDIDA EXTENSÃO À COFINS. Dispositivo constitucional que, nos termos da jurisprudência desta excelsa Corte, diz respeito, unicamente, a impostos.

Agravo desprovido. (RE 325302 AgR, Relator: Ministro CARLOS BRITTO, Primeira Turma, julgado em 20/06/2006). Recurso extraordinário. Contribuição Social. COFINS. Incidência. Inconstitucionalidade. 2. A imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, alínea d, da Constituição Federal, refere-se exclusivamente a impostos e não a contribuição social sobre o faturamento. 3. Espécie contributiva filiada ao art. 195, I, da CF/88, inconfundível com o gênero dos impostos e das taxas. Precedentes. 4. Recurso extraordinário não conhecido. (RE 211782, Relator: Ministro. NÉRI DA SILVEIRA, Segunda Turma, julgado em 28/08/1998) 2. Ante o quadro, conheço do agravo e o desprovejo. 3. Publiquem. Brasília, 15 de fevereiro de 2018. Ministro MARCO AURÉLIO Relator (STF - ARE: 978720 MS - MATO GROSSO DO SUL 0013760- 05.2006.4.03.6105, Relator: Min. MARCO AURÉLIO, Data de Julgamento: 15/02/2018, Data de Publicação: DJe-031 21/02/2018) AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. COFINS. IMUNIDADE. LIVROS. 1. A imunidade tributária prevista na alínea d do inciso VI do artigo 150 da Constituição do Brasil não alcança as contribuições para a seguridade social, não obstante sua natureza tributária, vez que imunidade diz respeito apenas a impostos. Precedentes. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (STF - RE: 342336 RS, Relator: Min. EROS GRAU, Data de Julgamento: 20/03/2007, Segunda Turma, Data de Publicação: DJe-013 DIVULG 10-05- 2007 PUBLIC 11-05-2007 DJ 11-05-2007 PP-00098 EMENT VOL-02275-03 PP-00446 RDDT n. 142, 2007, p. 135-137).

Ainda que objetiva, por se tratar de imunidade, privilegia princípios fundamentais:

No caso das imunidades tributárias, como a imunidade conferida a livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, não se leva em conta quem são os beneficiários diretos ou indiretos. A proteção se dirige aos bens e serviços que, por sua natureza, promovem a circulação de ideias e o acesso à informação. Esta isenção

se justifica não apenas por razões econômicas, mas, principalmente, por razões culturais e educacionais, configurando-se, assim, como uma medida que visa garantir o pleno exercício dos direitos fundamentais previstos na Constituição. (SABBAG, 2017, p. 134)

A maioria das imunidades e dos princípios constitucionais consagrados, que resultam em limitações ao poder de tributar, são, na verdade, especializações ou explicações dos direitos e garantias individuais (como a liberdade, a irretroatividade, a igualdade, a generalidade, e a capacidade econômica de contribuir), ou de outros grandes princípios estruturais, como a forma federal do Estado, que inclui a imunidade recíproca entre os entes públicos estatais (BALEEIRO, 1988, p. 2).

Deste modo, a imunidade tributária concedida a livros, jornais, periódicos e ao papel destinado à sua impressão é um dos pilares fundamentais da política cultural e educacional brasileira. Conforme destaca Roque Antônio Carrazza (2013, p. 925): “toda imunidade tem objetivo a realização de um princípio que o constituinte considerou importante para a nação. A imunidade dos livros, jornais e periódicos tem por fim assegurar a liberdade de expressão do pensamento e a disseminação da cultura”.

Portanto, a análise das imunidades tributárias revela não apenas a complexidade jurídica em torno da sua aplicação, mas também sua importância na proteção de valores fundamentais da sociedade. A imunidade conferida a livros, jornais, periódicos e ao papel destinado à sua impressão não se limita a uma mera exclusão fiscal, mas representa um compromisso constitucional com a promoção da liberdade de expressão, o acesso à informação e o fomento à cultura. Ao garantir a não tributação desses bens, o ordenamento jurídico brasileiro não apenas favorece o desenvolvimento cultural e educacional, mas também consolida um ambiente propício à diversidade de ideias e ao fortalecimento dos direitos fundamentais previstos na Constituição Federal.

#### 2.4 DEFINIÇÃO DE LIVRO

Não existe um conceito constitucional específico para livro, nem uma lei complementar que o regule de maneira exaustiva. Portanto, é fundamental consultar diversas fontes normativas para uma compreensão abrangente.

No entendimento dos dicionários mais antigos, o livro é concebido como um objeto físico, transportável e composto por páginas encadernadas, contendo texto manuscrito ou impresso, imagens ou ambos, formando uma unidade de publicação ou a parte principal de

uma obra literária, científica ou outro tipo de trabalho. Esta visão tradicional é capturada pelo dicionário Michaelis da língua portuguesa, que define livro como:

- 1 Conjunto de folhas impressas e reunidas em volume encadernado ou brochado.
- 2 Obra em prosa ou verso, de qualquer extensão, disponibilizada em qualquer meio ou suporte: livro bem escrito; livro eletrônico.
- 3 Divisão menor contida numa obra maior: livro dos salmos.
- 4 [Literatura] Divisão de uma obra, especialmente de uma epopeia.
- 5 Caderno de registro das operações comerciais de livro-caixa.
- 6 [Figurado] Conjunto de saberes, usado como instrução, ou como fonte de ensino: livro de sabedoria.

A intenção do legislador constituinte é clara, qual seja, garantir a difusão das ideias (CARRAZA; MACHADO, 2013, p. 908), mas deixou em aberto a interpretação sobre os suportes modernos de transmissão desse conhecimento. Assim, os veículos de ideias que atualmente substituem ou cumprem o papel dos livros devem ser equiparados aos livros para fins de imunidade.

Com o avanço das tecnologias digitais a partir do final do século XX, assistimos a uma revolução significativa na forma como o conhecimento é criado, armazenado, distribuído e consumido (OLIVA, 2014, p. 42). A introdução de suportes digitais como *CD-ROMs*, *DVDs*, *e-books* e *audiobooks* marcou uma transição importante nas fronteiras tradicionais da definição de livro. Estes novos formatos não apenas diversificaram os meios pelos quais o conteúdo pode ser acessado, mas também desafiaram conceitos estabelecidos sobre o que constitui um livro. Assim, Roque Carrazza expõe que (2013, p. 907-908):

[...] a palavra livros está empregada no Texto Constitucional não no sentido restrito de conjuntos de folhas de papel impressas, encadernadas e com capa, mas, sim, no de veículos do pensamento, isto é, de meios de difusão da cultura. Já não estamos na Idade Média, quando a cultura só podia ser difundida por intermédio de livros. Nem nos albores do Renascimento, na chamada era de *Gutenberg*, quando os livros eram impressos, tendo por base material o papel. Hoje temos os sucedâneos dos livros, que, mais dia menos dia, acabarão por substituí-los totalmente. Tal é o caso dos *CD-Roms* e dos demais artigos da espécie, que contêm, em seu interior, os textos dos livros, em sua forma tradicional.

A legislação brasileira também reflete essa evolução ao equiparar os livros digitais aos impressos. A Lei nº 10.753/2003, conhecida como Lei do Livro, é uma das principais referências nesse contexto, definindo o objeto de maneira abrangente:

Art. 2º Considera-se livro, para efeitos desta Lei, a publicação de textos escritos em fichas ou folhas, não periódica, grampeada, colada ou costurada, em volume cartonado, encadernado ou em brochura, em capas avulsas, em qualquer formato e acabamento.

Parágrafo único. São equiparados a livro:

- I - fascículos, publicações de qualquer natureza que representem parte de livro;
- II - materiais avulsos relacionados com o livro, impressos em papel ou em material similar;
- III - roteiros de leitura para controle e estudo de literatura ou de obras didáticas;
- IV - álbuns para colorir, pintar, recortar ou armar;
- V - atlas geográficos, históricos, anatômicos, mapas e cartogramas;
- VI - textos derivados de livro ou originais, produzidos por editores, mediante contrato de edição celebrado com o autor, com a utilização de qualquer suporte;
- VII - livros em meio digital, magnético e ótico, para uso exclusivo de pessoas com deficiência visual;
- VIII - livros impressos no Sistema *Braille*.

Essa inclusão legislativa demonstra uma adaptação progressista às novas formas de acesso e consumo de conteúdo educativo e cultural. Como observa Sabbag, "a legislação brasileira, ao incluir o livro digital na mesma categoria dos impressos, demonstra uma visão progressista que acompanha a evolução tecnológica e as novas formas de acesso ao conhecimento" (2019, p. 147). Essa abordagem não apenas promove a democratização do acesso ao conhecimento, mas também fortalece a proteção dos direitos autorais em um contexto digital.

Além das leis ordinárias, decretos regulamentares também contribuem para a definição normativa de livros. O Decreto-Lei n. 406/1968, embora mais antigo, estabelece uma base importante ao definir livro de forma mais técnica, considerando aspectos como a presença de *ISBN*<sup>5</sup> e a natureza do conteúdo veiculado.

De acordo com este decreto, para ser considerado um livro, o material deve possuir um registro formal que permita sua identificação e classificação no mercado editorial. Essa formalidade é importante para distinguir livros de outros materiais impressos que não têm a mesma função educativa, cultural ou informativa.

Em um cenário global onde as tecnologias digitais transformam rapidamente a forma como interagimos com o conhecimento, organizações internacionais desempenham um papel

---

<sup>5</sup> Criado em 1976 no Reino Unido, *International Standard Book Number* é um sistema internacional de identificação de livros e *softwares* que utiliza números para classificá-los por título, autor, país, editora e edição.

crucial na definição e na promoção de políticas que reflitam essas mudanças. A *UNESCO*, como uma das principais agências das Nações Unidas dedicadas à educação, ciência e cultura, tem influência significativa na formulação de diretrizes que moldam o conceito de livros em um contexto digital.

A "*UNESCO's Recommendation Concerning the Promotion of Reading*" representa um marco importante nesse processo de adaptação. Esta recomendação destaca a necessidade premente de ajustar as definições tradicionais de livros para abranger novas formas de mídia, especialmente os livros digitais e outros suportes eletrônicos que facilitam a leitura (UNESCO, 1983). A agência reconhece que as tecnologias digitais não apenas oferecem novas oportunidades para a disseminação do conhecimento, mas também transformam fundamentalmente os modos de produção, distribuição e acesso ao conteúdo educacional e cultural.

A perspectiva internacional da *UNESCO* reforça a importância de uma definição flexível e abrangente de livros. Em um mundo cada vez mais digitalizado, onde dispositivos eletrônicos como *tablets*, *e-readers* e *smartphones* se tornaram meios comuns de acesso ao conhecimento, é essencial que as legislações nacionais estejam alinhadas com essas evoluções tecnológicas.

Outrossim, cumpre salientar que a argumentação do órgão quanto as políticas públicas devem acompanhar de perto as mudanças tecnológicas para garantir que todos os cidadãos tenham acesso igualitário aos benefícios da leitura e da educação. Isso inclui não apenas a adaptação das definições legais, mas também o desenvolvimento de estratégias que incentivem a produção e distribuição de conteúdos digitais de qualidade.

Além disso, a influência da *UNESCO* vai além das recomendações formais, alcançando iniciativas práticas de cooperação internacional. Programas como a "*World Digital Library*" promovem o acesso gratuito e multilíngue a materiais culturais de todo o mundo, facilitando o intercâmbio global de conhecimento e promovendo o entendimento intercultural. Essas plataformas digitais não apenas preservam o patrimônio cultural da humanidade, mas também incentivam a criação de novos conteúdos que ampliam os horizontes educacionais e intelectuais de indivíduos em todas as partes do mundo.

Assim, a abordagem da *UNESCO* em relação aos livros digitais e outros suportes eletrônicos reflete não apenas um compromisso com a inovação tecnológica, mas também com a preservação e promoção da diversidade cultural e linguística. À medida que o mundo continua a evoluir em direção a uma sociedade digital, a cooperação internacional e a adaptação das políticas nacionais são fundamentais para garantir que todos os indivíduos

tenham acesso equitativo às oportunidades educacionais e culturais que os livros, em todas as suas formas, proporcionam.

#### 2.4.1 E-books

*E-books*, ou livros eletrônicos, são publicações digitais acessadas por meio de dispositivos eletrônicos, como computadores, *tablets*, *e-readers* e *smartphones*. Essas obras são distribuídas em formatos digitais específicos, como *PDF*, *ePub*, *mobi*, entre outros, que permitem uma leitura fluida e interativa. Ao oferecer uma alternativa moderna aos livros impressos, os *e-books* facilitam o acesso a uma vasta gama de obras literárias, acadêmicas e técnicas.

Seu histórico remonta à década de 1970, com o projeto *Gutenberg*<sup>6</sup> sendo um dos pioneiros na digitalização de livros de domínio público. No entanto, foi somente nas últimas duas décadas que os livros digitais ganharam popularidade significativa, impulsionados pelo avanço da tecnologia digital e pela ampla disseminação da internet. Alguns marcos importantes na evolução dos *e-books* incluem: o lançamento de dispositivos dedicados à leitura como o *Kindle* da Amazon, que popularizou o formato e impulsionou as vendas de livros digitais.

Em relação ao leitor do *e-book*, especificamente o *Kindle*, uma decisão da Juíza da 22ª Vara Federal de São Paulo, no Mandado de Segurança n. 0025856-62.2009.403.6100, pode ser citada:

Atualmente surgiram novos mecanismos de divulgação da cultura e informação, como os livros, jornais e periódicos eletrônicos, dentre eles o produto “Kindle”, que se refere a um leitor digital de livros, basicamente, que também devem ser alcançados pela imunidade tributária estabelecida no art. 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal.

Ademais, a integração de *e-readers* com lojas virtuais facilitou o acesso e a compra (Smith, 2009, p. 36). A ascensão dos dispositivos móveis proporcionou uma plataforma versátil para a leitura, expandindo ainda mais o público leitor que agora, tem uma variedade cada vez maior de gêneros e títulos disponíveis. Consequentemente, a “evolução dos formatos

---

<sup>6</sup> O Projeto Gutenberg oferece mais de 50.000 e-books grátis e em diversos formatos, entre eles *Epub*, *Kindle*, *HTML* etc. Disponível em: <https://www.gutenberg.org/ebooks/>

digitais também possibilitou a criação de *e-books* interativos, com recursos multimídia, links internos e anotações” (Williams, 2020, p. 93).

Isso posto, os livros digitais têm um impacto significativo em várias áreas da sociedade, transformando a maneira como lemos, aprendemos e consumimos informações. Além disso, democratizam o acesso ao conhecimento, tornando uma vasta quantidade de informação disponível instantaneamente para pessoas em qualquer lugar do mundo. Isso é particularmente relevante em regiões com acesso limitado a bibliotecas e livrarias físicas (Brown, 2015, p. 455).

Na educação, os *e-books* revolucionaram o acesso a materiais didáticos, permitindo que estudantes e educadores tenham acesso a uma gama diversificada de recursos educacionais. Sobre esta questão Miller destaca (2017, p. 115): “livros didáticos digitais são frequentemente atualizados com mais facilidade do que os impressos, permitindo que o conteúdo esteja sempre alinhado com as últimas descobertas e tendências”.

Ainda, a substituição de livros impressos por *e-books* pode contribuir para a sustentabilidade ambiental, reduzindo a demanda por papel e os recursos necessários para a impressão e distribuição de livros físicos. Essa mudança pode diminuir significativamente a pegada de carbono associada à indústria editorial (Anderson, 2016, p. 50).

A evolução dos *e-books* reflete uma transformação profunda na maneira como o conhecimento e a literatura são acessados e consumidos. Desde a sua origem na digitalização de obras de domínio público até a sua integração em dispositivos móveis modernos, os *e-books* têm expandido as fronteiras do acesso à informação, promovendo a educação e contribuindo para a sustentabilidade ambiental.

### 3. PLATAFORMAS DIGITAIS EDUCACIONAIS E SUA NATUREZA

Para melhor seguimento desta monografia, faz-se necessário analisar plataformas que tenham por objetivo a difusão de conhecimento, especialmente, suas características, funcionalidades e diferenciações da definição clássica de livro.

Assim, o presente capítulo trata das plataformas digitais cujo objetivo final se assemelha ao dos livros clássicos ou digitais. Dividido em dois itens, o primeiro cuidará das plataformas digitais, especialmente, quanto à sua funcionalidade, características e experiência do usuário. No segundo item, serão expostos as similaridades e diferenças entre o livro clássico e as plataformas a partir da ótica firmada, pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n. 595676, que reconheceu a imunidade tributária dos livros físicos estendida a equivalentes digitais.

#### 3.1 *TYNKER*

A influência da tecnologia na sociedade é cada vez mais evidente, e isso se estende à área da educação. O avanço rápido das novas tecnologias de informação e comunicação transformou profundamente a maneira como as pessoas se comunicam, tornando-se um meio fundamental não apenas no âmbito pessoal, mas também nas instituições educacionais, empresas e locais de trabalho. Esse impacto tecnológico na educação demanda uma análise cuidadosa sobre suas implicações nas relações de ensino e aprendizagem, representando uma realidade que exige a integração das novas tecnologias no processo educacional (SANTOS, 2005, p. 2).

Ao discorrer sobre o futuro do livro em uma era digital, Darnton enfatiza que estamos em um momento de transição, onde os modos de comunicação impressos e digitais coexistem, enquanto novas tecnologias surgem rapidamente e outras se tornam obsoletas (2010, p. 15). Essa transição é ainda mais evidente diante da chamada "quarta revolução industrial", caracterizada pela integração e sofisticação das tecnologias digitais, que têm impactos significativos nas esferas econômica, social e política (SCHWAB, 2016, p.11).

A quarta revolução industrial, que teve início na década de 1960 e culminou com o advento da internet, está marcada pela interação entre os domínios físicos, digitais e biológicos. Este novo cenário traz tanto benefícios quanto desafios para governos, indústrias, empresas e indivíduos. As transformações abrangem uma variedade de áreas, como

inteligência artificial, robótica, internet das coisas, veículos autônomos, impressão em 3D, nanotecnologia, biotecnologia e computação quântica (SCHWAB, 2016, p. 11).

Hoje temos um mundo virtual e segundo o grande escritor francês Pierre Lévy (1996, p.17):

A virtualização não é uma desrealização (a transformação de uma realidade num conjunto de possíveis), mas uma mutação de identidade, um deslocamento do centro de gravidade ontológico do objeto considerado: em vez de se definir principalmente por sua atualidade (uma solução), a entidade passa a encontrar sua consistência essencial num campo problemático.

As plataformas digitais educacionais, são ambientes *on-line* que se utilizam de internet para disponibilizar matérias de ensino permitindo que estudantes de todo o mundo acessem conteúdo de qualidade a qualquer momento e em qualquer lugar. Essas plataformas integram tecnologias de comunicação e informação para criar experiências de aprendizado interativas e personalizadas.

O *software* escolhido para análise no presente trabalho é um tipo de ambiente educacional digital que permite ao aluno praticar o conteúdo estudado de forma interativa, facilitando o aprendizado. Nessa senda, *Tynker* é um programa educacional cujo objetivo promover o aprendizado de programação através do oferecimento de uma ampla variedade de cursos que abrangem desde conceitos básicos de programação até linguagens avançadas, como *Python*<sup>7</sup> e *JavaScript*<sup>8</sup>.

A plataforma, como assim visualizada, é acessada através de um *login*, onde os alunos acessando em diferentes dispositivos, como computadores, *tablets* e *smartphones*, encontram um painel de controle com suas atividades, desafios e projetos:

Figura 2 - Tela Inicial da Plataforma *Tynker*<sup>9</sup>



<sup>7</sup> *Python* é uma linguagem de programação de alto nível, interpretada por *script*, imperativa, orientada a objetos, funcional, de tipagem dinâmica e forte.

<sup>8</sup> *JavaScript* é uma linguagem de programação interpretada estruturada, de *script* em alto nível com tipagem dinâmica fraca e multiparadigma. Juntamente com HTML e CSS, o *JavaScript* é uma das três principais tecnologias da *World Wide Web*.

<sup>9</sup> Disponível em: <https://www.tynker.com/>

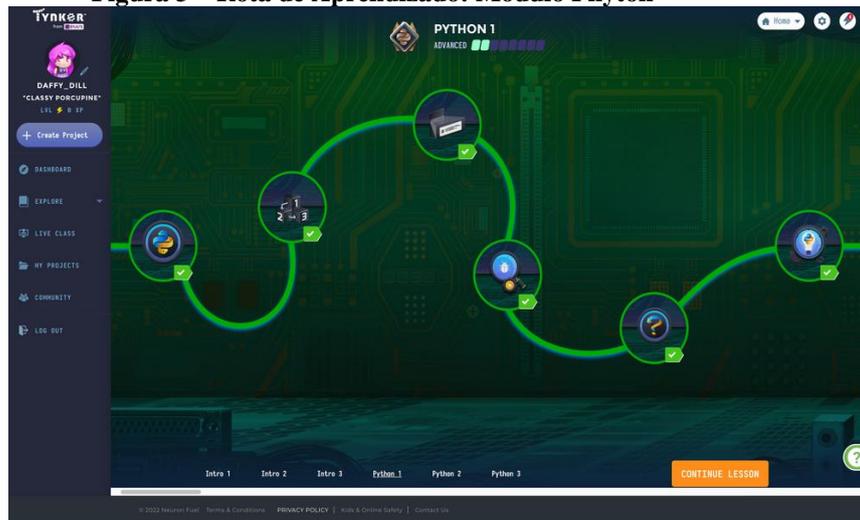
Fonte: *Tynker*

Segundo Johnson (2019, p. 87), "*Tynker* transforma a maneira como as crianças aprendem a programar, utilizando jogos e atividades práticas que tornam o aprendizado de codificação acessível e divertido".

Os exercícios no *Tynker* são apresentados de maneira lúdica, muitas vezes integrados em histórias ou jogos que tornam o aprendizado mais envolvente. A interatividade é uma característica chave, permitindo que os alunos experimentem e aprendam com seus erros em tempo real. Logo, cada exercício é acompanhado de *feedback* imediato, ajudando os alunos a entenderem seus erros e a corrigirem-nos rapidamente.

No uso da plataforma, os usuários podem se cadastrar e selecionar cursos e atividades de acordo com seus interesses e necessidades de aprendizado. Os cursos são estruturados de forma a combinar teoria e prática e os alunos podem desenvolver projetos próprios, aplicando os conhecimentos adquiridos em situações reais de programação, como se verifica a seguir:

**Figura 3 – Rota de Aprendizado: Módulo Python<sup>10</sup>**



Fonte: *Tynker*

Para os educadores, *Tynker* oferece ferramentas para monitorar o progresso dos alunos, avaliar seu desempenho e oferecer suporte personalizado conforme necessário. Essas funcionalidades permitem uma educação mais personalizada e adaptada às necessidades individuais dos estudantes. A utilização de plataformas digitais envolve considerações importantes sobre termos de uso e propriedade intelectual. De acordo com Oliveira (2020, p. 104), "os termos de uso e a proteção da propriedade intelectual são aspectos fundamentais

<sup>10</sup> Ibidem.

para o funcionamento de plataformas educacionais digitais, garantindo a segurança e o respeito aos direitos autorais".

*Tynker* possui termos de uso bem definidos, que regulamentam a utilização das plataformas, em tradução livre, extraí-se:

**CONTEÚDO DOS SERVIÇOS.** Os Serviços e seus conteúdos são destinados exclusivamente para uso pessoal e não comercial dos Serviços pelos usuários e podem ser usados somente de acordo com os termos deste Contrato. Todos os materiais exibidos ou executados nos Serviços (incluindo, mas não se limitando a texto, gráficos, artigos, fotografias, imagens, ilustrações (também conhecidos como "Conteúdo" e que incluem Envios do Usuário (conforme definido abaixo) são protegidos por direitos autorais. Você deve obedecer a todos os avisos de direitos autorais, regras de marca registrada, informações e restrições contidas em qualquer Conteúdo acessado por meio dos Serviços e não deve usar, copiar, reproduzir, modificar, traduzir, publicar, transmitir, distribuir, executar, carregar, exibir, licenciar, vender ou explorar de outra forma para quaisquer fins qualquer Conteúdo ou envios de terceiros ou outros direitos de propriedade não pertencentes a você: (i) sem o consentimento prévio expresso por escrito dos respectivos proprietários e (ii) de qualquer forma que viole qualquer direito de terceiros.

Os Serviços são protegidos por direitos autorais como um trabalho coletivo e/ou compilação, de acordo com as leis de direitos autorais dos EUA, convenções internacionais e outras leis de propriedade intelectual. Você não pode modificar, publicar, transmitir, participar da transferência ou venda de reproduzir (exceto conforme expressamente previsto nesta Seção), criar trabalhos derivados com base em distribuir, executar, exibir ou de qualquer forma explorar qualquer conteúdo, *software*, materiais ou Serviços no todo ou em parte.

Ainda, observa-se que o material é licenciado por terceiros à empresa que proporciona o acesso dos estudantes à plataforma digital. A plataforma mencionada é comercializada por meio de planos de assinatura anual ou mensal, oferecidos diretamente às escolas ou a usuários individuais. O acesso é formalizado por meio de licença de uso de *software*. As escolas, geralmente, não sublicenciam o acesso, mas cobram apenas a mensalidade pelo serviço educacional que prestam, o qual é tributado pelo ISS como "Serviços de educação, ensino, orientação pedagógica e educacional, instrução, treinamento e avaliação pessoal de qualquer grau ou natureza", conforme o item 8 da lista de serviços anexa à LC 116/2003. Esse serviço inclui a utilização da plataforma digital para o desenvolvimento das atividades didáticas e paradidáticas, configurando-se como um insumo da prestação de serviço.

Embora comercialmente denominada "plataforma digital educacional", é importante verificar a natureza jurídica adequada dessas plataformas, uma vez que ao legislador tributário é vedado "alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de

direito privado (...) para definir ou limitar competências tributárias”, conforme disposto no art. 110 do CTN<sup>11</sup> (Lei 5.172/1966).

Nos últimos anos, tornou-se desnecessário o suporte físico do *software*, antes contido em disquetes e/ou *CD-ROM*, permitindo que os programas de computador fossem acessados através de *download*, o que limitava seu uso ao hardware em que estivesse instalado. A computação em nuvem, por sua vez, possibilitou o acesso remoto a diversos recursos eletrônicos, incluindo *softwares*, sem a necessidade de *download* prévio, acessíveis de qualquer dispositivo com conexão à internet, conforme descrito por Piscitelli e Bossa (2018, p. 38).

Segundo o National Institute of Standards and Technology (NIST), a computação em nuvem envolve três modelos de serviço: (i) *Infrastructure as a Service* (IaaS); (ii) *Platform as a Service* (PaaS); e (iii) *Software as a Service* (SaaS). Em tradução livre do NIST<sup>12</sup>, o SaaS envolve a disponibilização de *software* como um serviço acessado remotamente pelos usuários através da internet, sem a necessidade de instalação local. Nesse modelo, o usuário paga uma taxa periódica por seu uso, geralmente com base na quantidade de recursos utilizados ou em um plano de assinatura.

Assim, à primeira vista, a plataforma *tyinker* se enquadra como *SaaS*, permanecendo a questão controversa relacionada à sua tributação. Atualmente, as receitas derivadas da exploração desse tipo de produto são tributadas pelo ISS, considerando-se que a comercialização do acesso ao conteúdo equivale à atividade descrita no item 1.05 da lista anexa à LC 116/2003, que trata do licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.

No contexto brasileiro, a tributação de serviços digitais como o *SaaS* ainda não possui uma regulamentação específica e consolidada. Atualmente, serviços digitais são frequentemente tributados pelo ISS, de competência municipal, conforme estabelecido pela Lei Complementar nº 116/2003. Este imposto incide sobre a prestação de serviços listados na referida lei, incluindo aqueles relacionados à informática e à computação. No entanto, a aplicação do ISS a serviços digitais como o *SaaS* tem sido questionada quanto à sua incidência correta e à delimitação precisa do que constitui o serviço sujeito ao imposto municipal. Além

---

<sup>11</sup> Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

do ISS, há discussões sobre a possibilidade de tributação pelo ICMS, que incide sobre a circulação de mercadorias e a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. No caso dos serviços digitais, como o fornecimento de acesso ou uso de *software*, a incidência do ICMS tem sido controversa, especialmente quando envolve transferências eletrônicas de dados ou o acesso remoto a plataformas digitais.

Portanto, o que se verifica é a tributação pelo ISS da receita oriunda da comercialização da plataforma, considerando a forma de disponibilização do conteúdo, mas não a substância do negócio jurídico realizado. Melo e Dias (2018, p. 96) apontam que, com o desenvolvimento de novas necessidades, a licença do *software* pode ser, em algumas situações, o menor dos ativos dentro de um contrato dessa natureza, dando origem ao conceito de *SaaS*, onde o usuário acessa remotamente o *software* disponibilizado via internet, sem a necessidade de download.

Diante disso, é necessário questionar se a tributação sobre as plataformas digitais deve privilegiar o meio de acesso ou o conteúdo da plataforma, que pode ser identificado como o núcleo da tributação. Assim, tribunais brasileiros têm se deparado com questões relativas à tributação de serviços digitais, onde se busca definir critérios claros para a incidência do ISS e do ICMS sobre esses modelos de negócio.

Em 2021, o STF decidiu pela incidência do ISS ao julgar as ADIs 1.945 e 5.659, fundamentando-se na lei complementar que define a atividade como sujeita à exação municipal. O Ministro Dias Toffoli, relator da ADI 5.659, destacou que a lei complementar é o instrumento normativo para dirimir conflitos de competências, conforme o art. 146, I, da Constituição Federal<sup>13</sup>. Ainda, afirmou que, em casos de atividades mistas, envolvendo um fazer e uma obrigação de dar, o ISS incidirá quando a atividade estiver listada como serviço tributável pela lei complementar.

O *software*, sendo uma criação intelectual, atrai a incidência do imposto municipal, conforme subitem 1.05 da LC 116/03. Ainda que o STF tenha estabelecido a incidência do ISS sobre a comercialização de programas de computador, deve-se observar que, para que uma atividade integre a lista de serviços tributáveis pelo ISS, ela deve configurar, de fato, como um esforço humano. A jurisprudência anterior, que diferenciava entre *software* de prateleira e customizado, foi superada pela inclusão do licenciamento de programas de computador na lista de serviços tributáveis pelo ISS, estabelecendo que tal incidência deve se dar independentemente do tipo ou forma de comercialização do programa de computador.

---

<sup>13</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar: I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Em dezembro de 2021, o STF voltou a discutir a matéria no RE 688.223, tema de repercussão geral n. 590, reiterando a incidência do ISS sobre a comercialização de licenças de *software*, independentemente da personalização ou uso específico. O Ministro Edson Fachin destacou que o *software* é fruto do esforço humano, enquanto o Ministro Alexandre de Moraes afirmou que o direito tributário pode criar conceitos próprios, sem a limitação do art. 110 do CTN.

Em resumo, as plataformas digitais disponibilizam conteúdo sem cessão definitiva, caracterizando-se como *streaming*, sujeito à análise do objeto para fins de incidência tributária. Se o conteúdo for um livro, não haverá incidência de impostos, enquanto outras funcionalidades da plataforma podem demandar análise caso a caso, conforme a jurisprudência firmada pela Corte Constitucional, que sujeita a comercialização de *software* à incidência do ISS.

### 3.2 SEMELHANÇAS E DIFERENÇAS ENTRE LIVROS E SOFTWARES

Embora a plataforma *Tynker* ofereça funcionalidades inovadoras, é importante compará-las com os métodos tradicionais de ensino para compreender melhor suas vantagens e limitações. Conforme Costa (2018, p. 56), "os métodos tradicionais de ensino, baseados em livros didáticos e exercícios em papel, têm sido a base da educação por décadas, oferecendo um formato familiar e estruturado de aprendizado".

Esses métodos tradicionais têm a vantagem de serem amplamente acessíveis e não dependerem de tecnologia, mas carecem da interatividade e personalização que plataformas como *Tynker* proporcionam. A avaliação do aprendizado nos métodos tradicionais muitas vezes é feita por meio de testes e provas, que podem não refletir o progresso contínuo do aluno.

Em contraste, as plataformas digitais oferecem um aprendizado mais dinâmico e adaptativo. As atividades interativas e os *feedbacks* imediatos ajudam os alunos a corrigirem seus erros em tempo real, promovendo um entendimento mais profundo dos conceitos. Além disso, as ferramentas de avaliação contínua fornecem aos professores dados detalhados sobre o desempenho dos alunos, permitindo uma intervenção mais eficaz e personalizada.

A interpretação dos tribunais brasileiros tem sido crucial na definição tanto de livros quanto de *softwares*, especialmente no que tange à imunidade tributária. Justamente por isso, é necessário que os Tribunais Superiores enfrentem a questão sobre a aplicação da imunidade a materiais digitais. Conforme argumenta Sabbag (2019), "para uma análise precisa da

extensão da imunidade tributária, é fundamental compreender as características intrínsecas e as funções dos produtos em questão, bem como a legislação que os regulamenta" (SABBAG, 2019, p. 110).

Os sistemas de *software* são essenciais para a operação de computadores e dispositivos eletrônicos, representando conjuntos complexos de instruções e dados que permitem desde tarefas simples até operações altamente sofisticadas. Segundo Sérgio Branco, "o *software* não é apenas uma ferramenta técnica, mas uma manifestação de criatividade intelectual que merece proteção jurídica adequada, fundamental para promover a inovação tecnológica" (2007, p. 45). No contexto brasileiro, os programas de computador são protegidos pela Lei nº 9.609/1998, que estabelece direitos autorais específicos para obras digitais e regula sua distribuição e comercialização.

Por outro lado, o livro é uma obra que transmite conhecimento ou expressão criativa por meio de texto e imagens, seja impresso ou digital, cuja publicação é pela Lei nº 9.610/1998, que confere ao autor direitos exclusivos sobre a reprodução, distribuição e comercialização da obra. Conforme observado por Gustavo Testa Corrêa, "o livro impresso continua a desempenhar um papel fundamental na transmissão de conhecimento cultural e acadêmico, mesmo na era digital" (CORREA, 2015, p. 78).

A Lei nº 9.609/1998 reconhece programas de computador como obras intelectuais protegidas, independentemente de registro no INPI. De acordo com Denis Borges Barbosa, "a proteção legal dos *softwares* é crucial para promover a inovação tecnológica e proteger os investimentos em pesquisa e desenvolvimento" (2012, p. 112).

A principal função do *software* é operacional, facilitando a execução de tarefas específicas, o processamento de informações e a automação de funções em dispositivos computacionais. Diferentemente dos livros, os *softwares* não são primordialmente destinados à transmissão de conhecimento literário, artístico ou científico, embora possam conter elementos educativos ou informativos.

Apesar de suas diferenças funcionais, livros e *softwares* compartilham algumas similaridades. Ambos podem ser considerados produtos intelectuais que requerem proteção de direitos autorais e incentivam a inovação e a criatividade. A Lei nº 9.610/1998, que trata dos direitos autorais no Brasil, aplica-se tanto aos livros quanto aos programas de computador, reconhecendo a importância da proteção intelectual em ambos os casos.

Contudo, há diferenças substanciais que destacam as funções distintas desses produtos. A principal disparidade reside no propósito e na utilização. Os livros, como já explicitado nesta monografia, têm como finalidade principal a transmissão de conhecimento,

seja ele literário, artístico ou científico. Já os *softwares*, são essencialmente ferramentas operacionais projetadas para executar tarefas específicas, automatizar processos e operar dispositivos eletrônicos.

Outra disparidade significativa é a forma como esses produtos são comercializados e consumidos. Os livros, inclusive os digitais, são produtos consumidos pelos leitores para fins de aprendizado e entretenimento. Os *softwares*, por outro lado, são frequentemente componentes de sistemas maiores, utilizados por indivíduos e organizações para executar uma ampla gama de funções tecnológicas.

A estrutura de direitos autorais e propriedade intelectual difere entre os dois. Os livros são protegidos como obras literárias, enquanto os *softwares* são tratados como programas de computador, com regulamentações específicas que diferenciam o código fonte e o objeto dos direitos autorais aplicáveis aos livros. A Lei nº 9.609/1998 detalha as especificidades da proteção ao *software*, como no art. 2º: "o regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais e conexos, no que couber, observadas as disposições desta lei."

A diferenciação entre livros e *softwares* também é abordada na literatura jurídica e tecnológica. Segundo Valente, "a extensão da imunidade tributária aos *softwares* não se justifica pela diferença fundamental na natureza e propósito desses produtos, apesar de algumas similaridades funcionais" (2016, p. 88). Sendo assim, embora ambos possam ser considerados produtos de criatividade intelectual, suas aplicações e impactos na sociedade são marcadamente distintos.

As editoras e doutrinadores frequentemente se posicionam sobre as diferenças e semelhanças entre livros e *softwares*, especialmente no que diz respeito à legislação e à aplicação dos direitos autorais. Editoras como a Saraiva e a Atlas têm publicado obras que exploram profundamente as implicações legais e técnicas de ambos os produtos. Sérgio Branco, renomado autor na área de direito digital, destaca que "os *softwares*, apesar de seu potencial criativo, são diferenciados dos livros pela sua função prática e operacional" (2007, p. 67). Essa distinção é fulcral para entender como as normas de propriedade intelectual devem ser aplicadas de maneira equitativa e eficaz em cada caso específico.

Ainda, Gustavo Testa Corrêa ressalta que "a proteção dos direitos autorais deve ser adaptada às novas realidades tecnológicas, garantindo um equilíbrio entre o estímulo à criação intelectual e o acesso público ao conhecimento" (2015, p. 102). Esse equilíbrio é essencial para promover tanto a inovação quanto a disseminação ampla e justa do conhecimento na sociedade digital contemporânea.

#### 4. POSICIONAMENTO DOUTRINÁRIO

A imunidade tributária das plataformas digitais educacionais é um tema de intensos debates no direito tributário brasileiro, envolvendo questões de equidade, tecnologia e políticas públicas. A extensão dessa imunidade aos *softwares* educacionais, essenciais na era digital para a disseminação do conhecimento, suscita diversos argumentos que requerem uma análise detalhada.

Defensores da imunidade tributária argumentam que ela é crucial para promover o acesso equitativo à educação e à cultura. Carrazza, por exemplo, defende que os *softwares* educacionais desempenham um papel essencial no ensino moderno, equiparando-se aos livros impressos em sua função educativa. O autor enfatiza que limitar a imunidade tributária por questões de formato prejudicaria a disseminação do conhecimento por meio dessas novas tecnologias, uma vez que, esta “visa proporcionar o acesso amplo e equitativo à educação e à cultura, independentemente do meio pelo qual são veiculados os conhecimentos” (2015, p. 120).

Por sua vez, Paulo de Barros Carvalho, outro estudo a favor, reforça que a tributação desses *softwares* poderia criar distorções e violar o princípio da igualdade tributária ao impor uma carga fiscal injusta sobre um meio educacional fundamental (2018, p. 215).

Por outro lado, críticos da imunidade tributária para *softwares* educacionais levantam preocupações sobre a interpretação constitucional e os impactos econômicos dessa política. Heleno Taveira Torres argumenta que a Constituição Federal originalmente concebeu a imunidade para beneficiar materiais impressos, não digitais e questiona se os *softwares* educacionais se enquadram na definição de “livros” e alerta para os riscos de uma interpretação ampla que poderia comprometer a base tributária do Estado. Torres enfatiza que “a imunidade tributária deve ser interpretada restritivamente para evitar distorções na base tributária” (2016, p. 88) e sublinha a importância de uma análise rigorosa dos impactos econômicos e fiscais antes de estender a imunidade a novos contextos tecnológicos.

Paulo Ayres Barreto também critica a imunidade tributária dos *softwares* educacionais, focando na necessidade de uma interpretação estrita da legislação tributária à luz dos princípios de capacidade contributiva e equidade fiscal. O escritor sustenta que a tributação desses *softwares* seria consistente com a interpretação original da Constituição Federal e essencial para manter a justiça fiscal e evitar distorções no sistema tributário brasileiro. Barreto ressalta que “a extensão indiscriminada das imunidades tributárias pode

comprometer a sustentabilidade fiscal do Estado" (2017, p. 312), enfatizando a importância de considerar os custos associados à ampliação das imunidades tributárias em um contexto de recursos públicos limitados.

Em suma, a discussão sobre a imunidade tributária dos *softwares* educacionais reflete a complexidade do direito tributário brasileiro e suas implicações para a educação e a economia. Enquanto defensores argumentam pela igualdade de acesso à educação e pela promoção da inovação educacional, críticos alertam para os desafios econômicos e a necessidade de manter a sustentabilidade fiscal do Estado. A resolução desses debates requer um equilíbrio cuidadoso entre incentivar o desenvolvimento educacional e garantir a estabilidade financeira do país, visando promover um sistema tributário justo e adaptado às demandas da sociedade contemporânea.

#### 4.1 INTERPRETAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SOBRE A IMUNIDADE PREVISTA NO ARTIGO 150, INCISO III, ALÍNEA “D”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Ao longo dos anos, o STF tem desempenhado um papel central na definição e interpretação das imunidades tributárias, especialmente diante das transformações tecnológicas que têm redefinido a forma como consumimos e produzimos cultura. Desde a promulgação da Constituição Federal que prevê diversas imunidades tributárias em prol do interesse cultural e educacional, o STF tem sido chamado a adaptar essas normas aos novos desafios trazidos pela era digital.

Inicialmente concebidas para proteger livros, jornais e periódicos impressos, essas imunidades enfrentam agora o desafio de abranger produtos culturais desmaterializados, como livros digitais, *softwares* educacionais e plataformas de ensino virtual acessadas por meio da computação em nuvem. Nesse contexto, surgem questões importantes: essas plataformas podem ser equiparadas a livros? Um livro pode ser disponibilizado por meio de um *software*? A tributação dessas plataformas se limita ao suporte ou também abrange o objeto?

Em diversas decisões, o STF tem ampliado a interpretação das imunidades. No julgamento do RE 221.239, estendeu a imunidade de imprensa aos álbuns de figurinhas, afirmando que o aplicador da legislação constitucional não pode afastar este benefício fiscal com base em julgamento subjetivo sobre a qualidade cultural ou valor pedagógico de uma publicação destinada ao público infantil (RE 221.239/SP, Rel. Min. Ellen Gracie, 2ª Turma, DJ 06.8.2004).

No Recurso Extraordinário 134.071, a Suprema Corte aplicou a imunidade às listas telefônicas, mesmo sem caráter literário ou poético, devido à sua utilidade pública (RE 134.071/SP, Rel. Min. Ilmar Galvão, 1ª Turma, DJ 30.10.1992). A questão das apostilas também foi abordada, sendo reconhecidas como imunes por serem instrumentos de difusão de cultura simplificada (RE 183.403/SP, Rel. Min. Marco Aurélio, 2001). Jornais tiveram sua imunidade confirmada de maneira ampla, abrangendo inclusive publicidades e anúncios (RE 91.662, Rel. Décio Miranda, 1980). Entretanto, a imunidade não se estende a livros que não transmitam ideias ou pensamentos específicos, como livros de atas, notariais, de ponto ou de bordo (SABBAG, 2021).

A intenção do legislador constituinte é política e cultural, afastando a tributação sobre instrumentos de disseminação de informação, como livros, jornais e revistas, para garantir a liberdade de opinião e expressão e incentivar o desenvolvimento cultural e educacional (CALMON, 2022).

Com o advento da internet e dos dispositivos eletrônicos, os bens culturais tradicionais passaram por uma transformação radical. O livro, *exempli gratia*, não se limita mais ao formato físico; agora é amplamente disseminado em formato digital, substituindo o papel por telas de computadores, *tablets* e *smartphones*. Essa evolução tecnológica levou o STF a reinterpretar a imunidade tributária, como evidenciado no RE 330.817/RJ, onde decidiu aplicar a imunidade aos livros digitais que cumprem sua finalidade de difundir ideias e pensamentos, mas não a dispositivos com funcionalidades acessórias variáveis (RE 330.817, Rel. Min. Dias Toffoli, 2017). Nesse particular, a Súmula Vinculante n. 57 reforçou essa decisão ao estender a imunidade a suportes exclusivamente destinados à leitura de livros digitais, como os *e-readers*.

Contudo, o tribunal tem enfrentado desafios em relação à tributação de *softwares* educacionais e plataformas na nuvem. Regidos pela Lei 9.609/1998, esses *softwares* são licenciados para uso, não envolvendo a transferência de propriedade do produto, o que levou o STF a considerá-los serviços tributáveis pelo ISSQN, e não pelo ICMS (ADI nº 5659/MG, Rel. Min. Dias Toffoli, 2021).

Quanto aos insumos utilizados na produção, o STF editou a Súmula Vinculante n. 657, abrangendo a imunidade aos filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos (STF, DJ de 09/10/2003, pág.3). No entanto, no julgamento do RE 215.798, o STF não estendeu essa regra a instrumentos como máquinas, tintas e outros produtos utilizados no processo de fabricação de livros, jornais ou periódicos, entendendo que

não se equiparam ao papel (RE 215.798/RS, Rel. Min. Ilmar Galvão, 1ª Turma, DJ 27.03.1998).

Em relação à natureza jurídica dos *softwares*, o STF considerou que são serviços, visto que são obtidos por meio de licença de uso e não implicam transferência de propriedade do produto (ADI nº 5659/MG, Rel. Min. Dias Toffoli, DJ 24.02.2021). Assim, eles não se enquadram como mercadorias sujeitas ao ICMS, mas sim como serviços sujeitos ao ISSQN.

#### 4.1 ANÁLISE DOS ACÓRDÃOS E DECISÕES MONOCRÁTICAS ENVOLVENDO *SOFTWARE*

A primeira decisão que aborda a questão do *software* em relação à imunidade prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal foi proferida nos autos do AI 220.503. Neste caso, discutiu-se a possibilidade de imunidade tributária para um dicionário eletrônico incluído em um *software*. A imunidade foi negada com base no entendimento de que apenas o papel e o papel fotográfico são insumos protegidos pela norma imunizante. Contudo, essa decisão foi posteriormente superada por outra, em sede de repercussão geral, no RE 330.817.

No julgamento do tema 593<sup>14</sup>, de relatoria do Ministro Dias Toffoli, foi examinado a aplicação da imunidade ao livro eletrônico e ao seu suporte de leitura correspondente, como assim restou-se ementado:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Imunidade objetiva constante do art. 150, VI, d, da CF/88. Teleologia multifacetada. Aplicabilidade. Livro eletrônico ou digital. Suportes. Interpretação evolutiva. Avanços tecnológicos, sociais e culturais. Projeção. Aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou *e-readers*).

1. A teleologia da imunidade contida no art. 150, VI, d, da Constituição, aponta para a proteção de valores, princípios e ideias de elevada importância, tais como a liberdade de expressão, voltada à democratização e à difusão da cultura; a formação cultural do povo indene de manipulações; a neutralidade, de modo a não fazer distinção entre grupos economicamente fortes e fracos, entre grupos políticos etc; a liberdade de informar e de ser informado; o barateamento do custo de produção dos livros, jornais e periódicos, de modo a facilitar e estimular a divulgação de ideias, conhecimentos e informações etc. Ao se invocar a interpretação finalística, se o livro não constituir veículo de ideias, de transmissão de pensamentos, ainda que formalmente possa ser considerado como tal, será descabida a aplicação da imunidade.

A imunidade dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado a sua impressão não deve ser interpretada em seus extremos, sob pena de se subtrair da salvaguarda toda a racionalidade que inspira seu alcance prático, ou de transformar a imunidade em subjetiva, na medida em que acabaria por desonerar de todo a pessoa do contribuinte, numa imunidade a que a Constituição atribui

<sup>14</sup> A imunidade tributária constante do art. 150, VI, d, da CF/88 aplica-se ao livro eletrônico (*e-book*), inclusive aos suportes exclusivamente utilizados para fixá-lo.

desenganada feição objetiva. A delimitação negativa da competência tributária apenas abrange os impostos incidentes sobre materialidades próprias das operações com livros, jornais, periódicos e com o papel destinado a sua impressão.

0. A interpretação das imunidades tributárias deve se projetar no futuro e levar em conta os novos fenômenos sociais, culturais e tecnológicos. Com isso, evita-se o esvaziamento das normas imunizantes por mero lapso temporal, além de se propiciar a constante atualização do alcance de seus preceitos.

4. O art. 150, VI, d, da Constituição não se refere apenas ao método *gutenbergiano* de produção de livros, jornais e periódicos. O vocábulo “papel” não é, do mesmo modo, essencial ao conceito desses bens finais. O suporte das publicações é apenas o continente (*corpus mechanicum*) que abrange o conteúdo (*corpus mysticum*) das obras. O corpo mecânico não é o essencial ou o condicionante para o gozo da imunidade, pois a variedade de tipos de suporte (tangível ou intangível) que um livro pode ter aponta para a direção de que ele só pode ser considerado como elemento acidental no conceito de livro. A imunidade de que trata o art.150, VI, d, da Constituição, portanto, alcança o livro digital (*e-book*).

5. É dispensável para o enquadramento do livro na imunidade em questão que seu destinatário (consumidor) tenha necessariamente que passar sua visão pelo texto e decifrar os signos da escrita. Quero dizer que a imunidade alcança o denominado “*audio book*”, ou audiolivro (livros gravados em áudio, seja no suporte *CD-Rom*, seja em qualquer outro).

6. A teleologia da regra de imunidade igualmente alcança os aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou *e-readers*) confeccionados exclusivamente para esse fim, ainda que, eventualmente, estejam equipados com funcionalidades acessórias ou rudimentares que auxiliam a leitura digital, tais como dicionário de sinônimos, marcadores, escolha do tipo e do tamanho da fonte etc. Esse entendimento não é aplicável aos aparelhos multifuncionais, como tablets, smartphone e laptops, os quais vão muito além de meros equipamentos utilizados para a leitura de livros digitais.

7. O *CD-Rom* é apenas um corpo mecânico ou suporte. Aquilo que está nele fixado (seu conteúdo textual) é o livro. Tanto o suporte (o *CD-Rom*) quanto o livro (conteúdo) estão abarcados pela imunidade da alínea d do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal.

Assim ressaltando, a decisão utilizou-se da interpretação teleológica para afirmar a imunidade tributária a livros eletrônicos, desde que acompanhados, como “fascículos”, assim como os leitores de livros eletrônicos, tornando-se uma súmula vinculante, a Súmula Vinculante n. 47: “ A imunidade tributária constante do art. 150, VI, d, da CF/88 aplica-se à importação e comercialização, no mercado interno, do livro eletrônico (*e-book*) e dos suportes exclusivamente utilizados para fixá-los, como leitores de livros eletrônicos (*e-readers*), ainda que possuam funcionalidades acessórias”.

No voto do ministro Dias Toffoli, nesse mesmo processo, pode-se perceber a visão e interpretação teleológica da imunidade tributária que o STF recentemente adotou:

O art. 150, VI, “d”, da Constituição não se refere apenas ao método *gutenbergiano* de produção de livros, jornais e periódicos. O vocábulo “papel” não é, do mesmo modo, essencial ao conceito desses bens finais. O suporte das publicações é apenas o continente (*corpus mechanicum*) que abrange o conteúdo (*corpus mysticum*) das obras. O corpo mecânico não é o essencial ou o condicionante para o gozo da imunidade, pois a variedade de tipos de suporte (tangível ou intangível) que um livro pode ter aponta para a direção de que ele só

pode ser considerado como elemento acidental no conceito de livro. A imunidade de que trata o art. 150, VI, d, da Constituição, portanto, alcança o livro digital (*e-book*).

(...) A teleologia da regra de imunidade igualmente alcança os aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou *e-readers*) confeccionados exclusivamente para esse fim, ainda que, eventualmente, estejam equipados com funcionalidades acessórias ou rudimentares que auxiliam a leitura digital, tais como dicionário de sinônimos, marcadores, escolha do tipo e do tamanho da fonte etc. Esse entendimento não é aplicável aos aparelhos multifuncionais, como *tablets*, *smartphone* e *laptops*, os quais vão muito além de meros equipamentos utilizados para a leitura de livros digitais.

Dessa maneira, há de se citar a Súmula 657: a imunidade referida no artigo 150, VI, "d" da Constituição Federal abrange também os filmes e papéis fotográficos, quando necessários à publicação destes em jornais e periódicos.

A segunda decisão relevante é a proferida no AI 541.548, que tratou de um *software* destinado à editoração de jornais. Em breve síntese, o RE foi inadmitido, sob entendimento de que a imunidade não se aplica ao *software* pois este não faz parte do produto final imune, qual seja, o papel utilizado para a impressão dos jornais. Ao assim entender, o Tribunal aplicou a súmula 657, que estende a imunidade a filmes e papéis fotográficos, mas não a outros insumos.

É importante destacar que o *software* que permite o acesso às plataformas digitais educacionais está intrinsecamente ligado ao produto, diferentemente do software utilizado na fase preparatória, como no caso da editoração.

Outra decisão significativa é a do RE 621.407, que foi analisado pelo STF em quatro ocasiões. Sumariamente, trata-se de recurso envolvendo a imunidade de *CD-ROMs* e *disquetes* contendo *software* de conteúdo informativo e didático. Inicialmente, foi decidido pela não extensão da imunidade, argumentando que a mídia digital não se assemelha ao papel. Posteriormente, o processo foi sobrestado para aguardar o julgamento do RE 596.676, que abordava componentes eletrônicos em unidades didáticas, em conjunto com o Tema 593, que tratava de *e-books*. Após essas repercussões gerais, o Ministro Barroso concluiu que o caso tratava de livros em *CD-ROM*, aplicando o Tema 593. Contudo, essa decisão foi posteriormente reformada, entendendo que *softwares* de conteúdo educacional não são equiparáveis a livros físicos ou eletrônicos, incidindo, portanto, o ISS sobre sua comercialização.

Vale lembrar que essa decisão antecedeu o julgamento das ADIs 1.945 e 5.659, onde se firmou que o SaaS (*Software as a Service*) demanda uma análise caso a caso para determinar sua natureza tributária.

Após essas decisões monocráticas, o recurso do contribuinte foi apreciado pela Turma, que confirmou a decisão monocrática anterior. Esses julgados, que poderiam abordar a aplicação da imunidade tributária à comercialização de *softwares*, não são aplicáveis à tributação das plataformas digitais educacionais devido à ausência de similitude.

O RE 621.407, que especificamente tratou da extensão da imunidade a *softwares* de conteúdo educacional, negou essa imunidade. Destaca-se que essa decisão não foi proferida pelo Plenário do STF e deve ser reavaliada pela Corte sob a ótica do *SaaS*, que, como definido nas ADIs 1.945 e 5.659, requer uma análise específica das funcionalidades e objetivos de plataformas digitais educacionais.

Por fim, destaca-se a decisão da proferida pela TJSC, impulsionadora para realização desta monografia. Em linhas gerais, a empresa DR-IE Comércio de Livros e Manuais Automotivos Ltda ingressou com ação n. 5029384-73.2021.8.24.0023/SC perante o juízo da 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Florianópolis-SC contra o Município de Florianópolis, buscando o reconhecimento da aplicação ampla da imunidade prevista no art. 150, VI, alínea "d" da CF, no que se refere à incidência do ISS sobre o produto denominado “Enciclopédia digital”, comercializado pela empresa.

Em decisão interlocutória, o juiz relator Dr. Luiz Fernando Boller mencionou que a parte autora requereu a antecipação da tutela em caráter liminar para que o referido produto, disponibilizado em formato de programa de computador (*software*), fosse comercializado sem a cobrança do ISSQN até o deslinde da ação. No entanto, o magistrado entendeu por indeferir a tutela, pois não observou o preenchimento dos requisitos do art. 300<sup>15</sup> do CPC, tampouco verificou a conexão da situação fática apresentada com os precedentes invocados pela requerente, referentes à Súmula Vinculante n. 57 do STF e às teses firmadas pelos julgamentos dos Temas 259/STF e 593/STF.

Inconformada com a decisão, a empresa recorreu ao TJSC por meio do AI n. 5025285-32.2021.8.24.0000/SC, argumentando que a imunidade prevista no art. 150, VI, alínea “d” da CF deve ser interpretada conforme seu objetivo é que o STF adote uma interpretação finalística da norma, abrangendo outros meios de disseminação de informação e conhecimento, como *livros digitais*, *e-books* e *softwares*.

O relator da 1ª Câmara de Direito Privado constatou que a atividade essencialmente desempenhada pela empresa está relacionada à disponibilização de acesso a livros digitais

---

<sup>15</sup> Art. 300. A tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.

com informações técnicas automotivas para reparadores profissionais. Diante disso, deferiu a tutela, suspendendo liminarmente a exigibilidade do recolhimento do ISSQN sobre o produto comercializado pela parte autora, com base no entendimento de que a imunidade não está restrita aos materiais didáticos impressos, mas abrange também os novos instrumentos tecnológicos destinados à difusão de informação e conhecimento.

Ainda, o Desembargador relator salientou que a imunidade prevista no art. 150, VI, alínea "d" da Constituição Federal não se restringe apenas aos materiais didáticos impressos, conforme firmado na repercussão geral do julgamento do RE n 595.676 (Tema n. 259), e na análise do RE 330.817, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema n. 593), que estabeleceu que a imunidade tributária se aplica também aos livros eletrônicos (*e-books*), inclusive aos suportes exclusivamente utilizados para fixá-los.

#### 4.2 OS CRITÉRIOS EXTRAÍDOS DAS DECISÕES E SUA APLICAÇÃO ÀS PLATAFORMAS DIGITAIS EDUCACIONAIS

A discussão sobre a tributação das plataformas digitais educacionais, como a Tynker, envolve a distinção crucial entre tributar o suporte físico ou digital onde o serviço educacional é disponibilizado e tributar o conteúdo educacional em si. Esse debate adquire complexidade adicional no contexto digital, onde os bens culturais e educacionais são frequentemente desmaterializados e acessados através de tecnologias digitais.

No Brasil, a Constituição Federal estabelece a imunidade tributária para livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão. Ao longo dos anos, STF expandiu essa imunidade para incluir outras formas de disseminação cultural e educacional, como *softwares* e plataformas digitais que oferecem conteúdo educativo.

A Lei 9.609/1998, define os programas de computador como conjuntos de instruções em linguagem específica utilizados em dispositivos eletrônicos, estabelecendo que são considerados serviços tributáveis pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), e não mercadorias sujeitas ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Essa definição é crucial para entender a tributação de plataformas digitais educacionais.

Em decisões recentes, o STF tem interpretado que a tributação de *softwares*, incluindo os educacionais, deve incidir sobre o serviço prestado (licença de uso do *software*), e não sobre o suporte tecnológico utilizado para distribuir esse serviço. Conforme destacado por Dias Toffoli em decisão de ADI nº 5659/MG, "os *softwares*, incluindo os educacionais,

são considerados serviços tributáveis pelo ISSQN, visto que são obtidos por meio de licença de uso e não implicam transferência de propriedade do produto" (STF, DJ 24.02.2021).

Portanto, no contexto das plataformas digitais educacionais como a *Tynker*, a imunidade tributária se aplicaria ao serviço educacional em si, desde que cumpra os critérios estabelecidos pela legislação e jurisprudência, e não ao suporte tecnológico utilizado para disponibilizar esse serviço. Isso significa que a tributação deve ser direcionada à prestação do serviço educacional, garantindo ao mesmo tempo que o acesso ao conhecimento seja promovido e protegido de forma adequada no ambiente digital.

Os desafios relacionados à tributação de plataformas digitais educacionais não se limitam apenas à interpretação das normas vigentes, mas também à adaptação dessas normas às rápidas mudanças tecnológicas. Questões como a tributação de serviços de nuvem, a classificação precisa de *software* educacional e a proteção do acesso digital à cultura e educação continuam sendo temas centrais para o STF e para o legislador.

É essencial que o judiciário continue a interpretar dinamicamente as normas de imunidade tributária, adaptando-as ao contexto digital sem comprometer os princípios constitucionais de proteção à cultura e à educação. A jurisprudência do STF desempenha um papel crucial nesse processo, fornecendo diretrizes claras para a tributação de plataformas digitais educacionais que promovam o desenvolvimento cultural e educacional do país.

A análise detalhada das decisões do STF sobre imunidade tributária em relação às plataformas digitais educacionais oferece uma visão abrangente e crítica sobre como esses dispositivos legais são aplicados na prática. Ao garantir que plataformas como a *Tynker* se beneficiem adequadamente dessas imunidades, dentro dos limites estabelecidos pela legislação brasileira, contribui-se não apenas para o crescimento sustentável do setor educacional digital, mas também para o fortalecimento do acesso democrático ao conhecimento e à cultura.

#### 4.3 PROPOSTAS DE EMENDAS À CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Considerando a complexidade e a relevância das questões envolvendo a imunidade tributária dos livros, jornais, periódicos e, mais recentemente, dos livros digitais, é fundamental explorar em detalhes as propostas legislativas, interpretações judiciais e os debates que têm moldado essa temática no contexto jurídico brasileiro.

A discussão sobre a imunidade tributária dos livros digitais ganhou destaque com a PEC 150-A, que visava explicitar que a imunidade tributária abrange não apenas os livros

físicos, mas também aqueles editados em formato digital. A principal justificativa era a necessidade de atualização do texto constitucional para equiparar os livros digitais aos impressos, reconhecendo sua função educativa e cultural no contexto contemporâneo. No entanto, é relevante destacar que essa proposta foi apresentada antes da decisão do STF, que só se manifestou sobre a aplicação da imunidade aos livros digitais em 2017.

Além da PEC 150-A, outras propostas legislativas foram apensadas ao debate, como as PECs 316/2013 e 441/2014. A primeira propunha incluir explicitamente os livros digitais na imunidade tributária, argumentando que estes desempenham papel equivalente aos livros físicos, especialmente no contexto educacional e científico. No entanto, a redação da proposta não estabelecia limitações claras quanto ao conteúdo dos livros digitais, mantendo-se ampla quanto à aplicação da imunidade. Por outro lado, a PEC 441/2014 buscava restringir a imunidade aos livros, jornais, periódicos e papel destinado à sua impressão produzidos no Brasil, em um esforço para alinhar-se à imunidade concedida aos fonogramas e videofonogramas musicais nacionais.

As discussões sobre a imunidade tributária dos livros digitais também foram objeto de debate no Senado Federal, onde a PEC 31/2020 propõe revogar a atual alínea “d” do art. 150 e introduzir um novo inciso VII. Este inciso visa estender a imunidade tributária aos livros físicos e eletrônicos, além do papel destinado à sua impressão, abrindo espaço para uma interpretação mais abrangente das imunidades tributárias no contexto digital. A proposta levanta questões sobre a possibilidade de estender a imunidade a outras espécies tributárias, como contribuições ao PIS e à COFINS, que atualmente tributam a receita bruta de venda de livros digitalizados em plataformas de assinatura.

Diante de tais propostas, denota-se que a interpretação evolutiva da Constituição Federal é um aspecto fundamental nesse debate. Esta abordagem permite que novos conteúdos sejam atribuídos às normas constitucionais sem a necessidade de alteração de seu teor literal, adaptando-se às mudanças históricas, políticas e sociais.

Em novembro de 2019, a Comissão de Finanças e Tributação da Câmara dos Deputados aprovou o Projeto de Lei Complementar (PLP) que regulamenta o artigo 150, VI, d da CF em relação à imunidade tributária dos livros eletrônicos. O relator, deputado Paulo Ganime, defendeu que "ampliar o escopo da imunidade tributária é o caminho natural a ser seguido" (2019, p. 45), enfatizando que os livros digitais são fundamentais para democratizar o acesso à cultura, lazer e conhecimento.

Apesar do apoio à imunidade tributária para livros digitais, questões sobre arrecadação e impacto econômico têm sido levantadas. Segundo o Censo do Livro Digital de

2016, as vendas de *e-books* representaram apenas 1,09% do mercado editorial brasileiro em termos de faturamento, destacando a importância de equilibrar o incentivo ao acesso educacional digital com a sustentabilidade fiscal do Estado.

Em síntese, as discussões em torno das emendas à Constituição Federal para ampliar a imunidade tributária aos livros digitais refletem não apenas a necessidade de adaptação legal aos avanços tecnológicos, mas também o compromisso de garantir o acesso universal à cultura, informação e educação no Brasil contemporâneo.

## 5. CONCLUSÃO

A presente monografia teve como objetivo principal investigar a imunidade tributária no contexto brasileiro, com especial ênfase na imunidade relativa a livros, jornais, periódicos e papel destinado à impressão, conforme previsto no artigo 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição Federal. Ao longo deste estudo, exploramos o desenvolvimento histórico e constitucional das imunidades tributárias, destacando sua evolução e relevância no ordenamento jurídico brasileiro.

O estudo inicial sobre o histórico das imunidades no Brasil revelou que essas prerrogativas possuem um papel crucial na promoção da educação e da cultura. A imunidade tributária foi concebida como um mecanismo de incentivo ao acesso à informação, ao conhecimento e à liberdade de expressão, contribuindo para a formação de uma sociedade mais instruída e crítica. Ao traçar a trajetória constitucional dessa imunidade, observamos que o legislador brasileiro buscou assegurar que a tributação não se tornasse um obstáculo ao acesso à leitura e à informação.

Nesse contexto, foi realizado um estudo detalhado sobre as plataformas digitais educacionais, com um foco especial na plataforma *Tynker*. Essa análise permitiu identificar as semelhanças e diferenças entre os livros tradicionais e os *softwares* educativos, ressaltando a importância de reconhecer essas novas ferramentas como veículos legítimos de educação. A plataforma *Tynker*, em particular, exemplifica como os recursos digitais podem complementar e, em alguns casos, substituir os materiais impressos tradicionais, oferecendo métodos de ensino interativos e personalizados.

Ao analisar a decisão do tribunal catarinense, os julgadores justificaram a aplicação da imunidade do livro aos sistemas de *software*, pois reconheceram que se tratava de um programa de computador contendo livros com informações automotivas. Assim, demonstraram que o suporte utilizado para propagar informações cumpre o mesmo propósito do livro tradicional, discordando da decisão proferida pelo juiz de primeira instância.

A interpretação do STF sobre a imunidade tributária foi essencial para compreender como essa prerrogativa se aplica no contexto atual, marcado pela digitalização e inovação tecnológica. A análise dos acórdãos e decisões monocráticas do STF revelou uma tendência de interpretação progressiva e adaptativa, embora ainda existam desafios significativos a serem enfrentados. Os critérios extraídos dessas decisões foram aplicados às plataformas digitais educacionais, demonstrando a necessidade de um entendimento mais abrangente e inclusivo da imunidade tributária.

É evidente a necessidade de uniformidade na aplicação da lei pelos tribunais, a fim de evitar que situações semelhantes sejam julgadas de maneiras diferentes, sob pena de não alcançar a finalidade social da norma, que é a propagação do conhecimento, visando uma sociedade mais democrática, capaz de pensar e expressar opiniões, através do fácil acesso às informações fornecidas pelos diversos gêneros literários.

Ademais, esta monografia apresentou propostas de emendas à Constituição Federal visando atualizar a legislação para refletir a realidade digital contemporânea. As propostas sugerem a ampliação da imunidade tributária para incluir explicitamente os livros digitais e as plataformas educacionais online, garantindo que esses recursos possam usufruir dos mesmos benefícios concedidos aos materiais impressos. Tais emendas são fundamentais para assegurar que a legislação continue a fomentar a educação e o acesso à informação, independentemente do formato em que são disponibilizados.

Em conclusão, este estudo reafirma a importância da imunidade tributária como um instrumento vital para a promoção da educação e da cultura no Brasil. No entanto, destaca também a necessidade urgente de adaptação do ordenamento jurídico às novas realidades tecnológicas. A inclusão das plataformas digitais educacionais na esfera da imunidade tributária representa um passo crucial para garantir que todos os cidadãos tenham acesso equitativo ao conhecimento e à educação, elementos essenciais para o desenvolvimento de uma sociedade justa e progressista.

Portanto, com o avanço da era tecnológica e o aumento do consumo de novos suportes de informação, torna-se necessário que o Direito acompanhe esses novos interesses e demandas da sociedade, garantindo que a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “d” da Constituição seja cumprida, reduzindo os custos dos novos meios de difusão de conhecimento e garantindo que todos tenham acesso à informação e cultura.

## REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7. ed. rev. e atual. por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BARRETO, Aires Fernandino. **ISS na Constituição e na Lei**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2018.

BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação Constitucional e Proteção de Direitos Fundamentais**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e Aplicação da Constituição: Fundamentos de uma Dogmática Constitucional Transformadora**. São Paulo: Saraiva, 1996.

BELCHIOR, Germana Parente Neiva; MENDONÇA, Maria Lírida Calou de Araújo; PACOBAHYBA, Fernanda Mara de Oliveira Macedo Carneiro. **Imunidade dos livros eletrônicos: uma análise dos (des)caminhos do STF sob a perspectiva dos direitos fundamentais à cultura, à liberdade de expressão e ao meio ambiente ecologicamente equilibrado**. Sequência, n. 63, p. 377-408, 2011.

BITTENCOURT, Fernando. **Desafios da tributação do *software as a service*: uma análise sob as perspectivas do ICMS e do ISS**. 2021. 109f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Fundação Getúlio Vargas, Escola de Direito de São Paulo, 2021. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/30284> . Acesso em 22 de fev. 2022.

BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2007.

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: 09 de abr. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar Federal nº 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm). Acesso em: 09 de abr. 2024.

BRASIL. **Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998**. Dispõe sobre a proteção da propriedade intelectual de programa de computador, sua comercialização no País, e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9609.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9609.htm). Acesso em: 09 de abr. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 1ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 134.071/SP**, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ 30.10.1992. Disponível em: <https://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo114.htm>. Acesso em: 09 de abr. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 1ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 215.798/RS**, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ 27.03.1998. Disponível em:

<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=15002276>. Acesso em: 09 de abr. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2ª Turma. **Recurso Extraordinário 221.239/SP**, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ 06.8.2004. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=249506>. Acesso em: 09 de abr. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 183.403/SP**, Rel. Min. Marco Aurelio, DJ 04.05.2001. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=227327>. Acesso em: 09 de abr. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 330.817/RJ**, Rel. Min. Dias Toffoli, DJ 06.08.2004. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13501630>. Acesso em: 09 de abr. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 91.662/SP**, Rel. Min. Décio Miranda, DJ 28.11.1980. Disponível em: [https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa\\_inteiro\\_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=91662%20re&sort=\\_score&sortBy=desc](https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=91662%20re&sort=_score&sortBy=desc). Acesso em: 09 de abr. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5659/MG**. Relator Min. Dias Toffoli., DJ 24.02.2021. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=755910810>. Acesso em: 09 de abr. 2024.

BRITO, Edvaldo. *Software: ICMS, ISS ou imunidade tributária?* **Revista Dialética de Direito Tributário**, n. 171, p. 19, 2009.

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

CALHEIROS, Lis de Lima; ROSENBLATT, Paulo. A imunidade tributária do livro eletrônico: a interpretação constitucional evolutiva e o problema da exclusividade do suporte material. **Revista de Direito Tributário Atual**, n. 38, p. 275, 2017.

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

CAPARROZ, Roberto. **Direito tributário**. Coord. Pedro Lenza. 5. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

CARRAZA, Roque Antonio; TORRES, Heleno Taveira. **Imunidade do papel destinado à impressão de jornais e periódicos e a prestação de serviços gráficos**. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes (Coord.). **A imunidade do livro digital e do seu suporte de fixação: homenagem ao jurista Hugo de Brito Machado**. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

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

CARVALHO, André Castro. **Tributação de bens digitais**: interpretação do art. 150, VI, *d*, da Constituição Federal. São Paulo: MP Editora, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CASTELLO, Melissa Guimarães. **Um novo IVA? Os tributos sobre o consumo e a economia digital**. São Paulo: Noeses, 2021.

Censo do Livro Digital. 2016. Disponível em: < <https://snel.org.br/saiba-como-foi-o-2o-interlivro-na-bienal-e-conheca-o-vencedor-do-premio-jovens-talentos/censo-do-livro-digital-2/> >. Acesso em: 25 de junho de 2024.

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

COSTA, R. **Educação e Tecnologia: Uma Nova Perspectiva**. São Paulo: Editora Educação, 2018.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades tributárias**: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

DIAS, Felipe Wagner de Lima; MELO, Eduardo Soares de. Conflitos de competência ICMS e ISS nos negócios de tecnologia. In: HENARES NETO, Halley; MELO, Eduardo Soares de (Coord.). **ICMS e ISS: Tributação digital e os novos contornos do conflito de competência**. São Paulo: Intelecto, 2018.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Mídia virtual e imunidade de livros, jornais e periódicos e do papel destinado à sua impressão. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes (Coord.). **A imunidade do livro digital e do seu suporte de fixação**: homenagem ao jurista Hugo de Brito Machado. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

FERREIRA, Marcelo. **Propostas de Atualização Constitucional Diante dos Avanços Tecnológicos**. Revista de Estudos Constitucionais, v. 10, n. 1, p. 45-60, 2022.

GANIME, Paulo. **Relatório da Comissão de Finanças e Tributação da Câmara dos Deputados**. Brasília, 2019.

GRECO, Marco Aurélio. Imunidade tributária do livro eletrônico. In: SARAIVA, Oswaldo Othon de Pontes (Coord.). **A imunidade do livro digital e do seu suporte de fixação**: homenagem ao jurista Hugo de Brito Machado. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. A reforma do ISS promovida pela Lei Complementar nº 157/2016. In: MALHEIROS, Eduardo Soares de Melo (Org.). **Estudos de direito tributário** – homenagem a José Eduardo Soares de Melo. São Paulo: Malheiros, 2020. v. II.

JOHNSON, L. **"O Impacto das Plataformas Digitais no Ensino de Programação"**. Revista Brasileira de Educação, v. 24, n. 3, p. 87-99, 2019.

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

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

MARTIN, A., et al. **Science Education in the Digital Age**. New York: Academic Press, 2020.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários à Constituição do Brasil promulgada em 5 de outubro de 1988 – Arts. 145 a 156 da Constituição Federal**. São Paulo: Editora Saraiva, 1990.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Livro eletrônico: imunidade ou tributação. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes (Coord.). **A imunidade do livro digital e do seu suporte de fixação: homenagem ao jurista Hugo de Brito Machado**. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

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

MENDES, Gilmar Ferreira. **Curso de Direito Constitucional**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

MORAES, Bernardo Ribeiro. A imunidade tributária e seus novos aspectos. **Revista Dialética de Direito Tributário**, n. 34, p. 194, 1988.

NASCIMENTO, Renata Cristina de Souza. **Os privilégios e abuso da nobreza em um período de transição**. Disponível em:  
<<http://www.poshistoria.ufpr.br/documentos/2005/RenataCristinadesousanascimento.pdf>>  
Acesso em: abr. 2016.

OLIVEIRA, M. **Direito Digital e Educação**. Rio de Janeiro: Editora Jurídica, 2020.

PAPERT, S. **The Children's Machine: Rethinking School in the Age of the Computer**. Basic Books, 1993.

PARANAGUÁ, Pedro Sérgio Branco. **Direitos autorais**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2009.

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

PISCITELLI, Tathiane dos Santos; BOSSA, Gisele Barra (Org.). **Tributação da nuvem – conceitos tecnológicos, desafios internos e internacionais**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018.

PISCITELLI, Tathiane. A inconstitucionalidade do convênio ICMS 106/207 e a incidência do ICMS sobre bens digitais. In: PISCITELLI, Tathiane (Coord.). **Tributação da economia digital**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018.

QUEIROZ, Rafael Mafei Rabelo; FEFERBAUM, Marina. **Metodologia da pesquisa em Direito**: técnicas e abordagens para elaboração de monografias, dissertações e teses. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

RESNICK, M. **Lifelong Kindergarten: Cultivating Creativity through Projects, Passion, Peers, and Play**. MIT Press, 2017.

RODRIGUES, Denise Lucena. **A imunidade como limitação à competência impositiva**. São Paulo: Malheiros Editora, 1995, p. 36.

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

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento nº 5025285-32.2021.8.24.0000/SC**. Agravante: DR-IE COMERCIO DE LIVROS E MANUAIS AUTOMOTIVOS LTDA. Agravado: Município de Florianópolis. Relator: Des. Luiz Fernando Boller. Primeira Câmara de Direito Privado. Santa Catarina, 3 ago. 2021. Disponível em: <[https://busca.tjsc.jus.br/jurisprudencia/#resultado\\_ancora](https://busca.tjsc.jus.br/jurisprudencia/#resultado_ancora)>. Acesso em: 09 de abr. 2024.

SANTAELLA, Lucia. **Humanos hiper-híbridos: linguagens e cultura na segunda era da internet**. São Paulo: Paulus, 2021.

SANTOS, M. "**Tecnologia e Aprendizado Interativo**". São Paulo: Editora Educação, 2018.

SANTOS, Manuella. **Direito autoral na era digital: impactos, controvérsias e possíveis soluções**. São Paulo: Saraiva, 2009.

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

SILVA, A. "**Imunidade Tributária e os Novos Meios de Divulgação do Conhecimento**". Revista de Direito Tributário, v. 32, n. 1, p. 89-105, 2017.

SILVA, A. "**O Impacto das Plataformas Digitais no Ensino de Matemática**". Revista Brasileira de Educação, v. 24, n. 3, p. 45-59, 2019.

Silva, A. (2017). "**Imunidade Tributária e os Novos Meios de Divulgação do Conhecimento**". Revista de Direito Tributário, v. 32, n. 1, p. 89-105.

SILVA, José Afonso da. **Aplicação da Imunidade Tributária no Contexto Digital**. Revista de Direito Público, v. 15, n. 2, p. 78-93, 2020.

SILVEIRA, Newton. **Propriedade intelectual: propriedade industrial, direito de autor, software, cultivares, nome empresarial, título de estabelecimento, abuso de patentes**. 6. ed. Barueri, SP: Manole, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788520457535/>>. Acesso em: 09 de abr. 2024.

SOUZA, Rubens Gomes de Sousa. **Compêndio de Legislação Tributária**. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. III

Tynker. Terms of Use. Disponível em: <<https://www.tynker.com/terms>. Acesso em: 09 de abr. 2024>.

UNESCO. Recommendation Concerning the Promotion and Use of Multilingualism and Universal Access to Cyberspace. 2019. Disponível em: <<https://www.unesco.org/en/legal-affairs/recommendation-concerning-promotion-and-use-multilingualism-and-universal-access-cyberspace>>. Acesso em: 01 de jun. 2024.