

**XXVI CONGRESSO NACIONAL DO  
CONPEDI SÃO LUÍS – MA**

**DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II**

**DEMETRIUS NICHELE MACEI**

**FLÁVIO COUTO BERNARDES**

#### **Diretoria – CONPEDI**

**Presidente** - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS

**Vice-presidente Sudeste** - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM

**Vice-presidente Nordeste** - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN

**Vice-presidente Norte/Centro** - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP

**Secretário Executivo** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC

**Secretário Adjunto** - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

**Representante Discente** – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

#### **Conselho Fiscal:**

Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH

Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR

Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini Sanches – UNINOVE

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)

Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

#### **Secretarias:**

**Relações Institucionais** – Ministro José Barroso Filho – IDP

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF

**Educação Jurídica** – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDI

**Eventos** – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC

Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG

Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA

**Comunicação** – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

---

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Flávio Couto Bernardes; Demetrius Nichele Macei.– Florianópolis: CONPEDI, 2017.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-558-

4

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: Direito, Democracia e Instituições do Sistema de Justiça

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Sociedade. 3. Gestão. 4. Administração.  
XXVI Congresso Nacional do CONPEDI (26 : 2017 : São Luís/MA, Brasil).

CDU: 34



# XXVI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO LUÍS – MA

## DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

---

### **Apresentação**

Começamos esta apresentação parabenizando e agradecendo todos os profissionais envolvidos para que o XXVI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO LUÍS – MA, sob o tema Direito, Democracia e Instituições do Sistema de Justiça se concretizasse num sucesso, como realmente ocorreu.

Cabe, então, nesta etapa final, registrar os trabalhos dos comprometidos articulistas que sujeitaram corajosamente seus trabalhos ao crivo dos avaliadores no intuito principal de enriquecer a Ciência do Direito.

Desta feita, apresentamos, a seguir, os artigos que se submeteram ao Grupo de Trabalho denominado "Direito Tributário e Financeiro II". Para tanto, os artigos avaliados serão brevemente introduzidos para que o leitor se sinta instigado a se aprofundar na leitura completa da obra.

Iniciamos tal empreitada, com o texto “A EDIÇÃO DE CONVÊNIOS NO ÂMBITO DO ICMS: LIMITES À LEGALIDADE” de autoria de José Julberto Meira Junior e Demetrius Nichele Macei. O artigo analisa de forma objetiva o instituto do convênio no âmbito do ICMS e os seus limites legais e constitucionais a serem observados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária e pelas unidades federadas.

Em seguida, Analice Franco Gomes Parente e Marcus Vinícius Parente Rebouças, em “CAPITALISMO E DESIGUALDADE SOCIAL NO CAPITAL NO SÉCULO XXI, DE THOMAZ PIKETTY”, analisam aspectos relativos à desigualdade social diante das tendências inerciais do capitalismo de hipervalorização da taxa de rendimento do capital em face do crescimento econômico.

“SOCIEDADE LIMITADA: RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES PELAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS”, de Juliano Mirapalheta Sangoirsa, trata da responsabilidade dos administradores de sociedades limitadas pelos débitos tributários da sociedade. Mais especificamente, o artigo foca na questão interpretativa do artigo 135 do Código Tributário Nacional, principalmente no tocante a interpretação que a Fazenda Nacional tem dado a tal dispositivo.

Na sequência, Fernando Rangel Alvarez dos Santos e Alexandre Pedro Moura D'Almeida, em “A TRIBUTAÇÃO DA RENDA DO TRABALHO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO”, discutem a relação entre a tributação da renda do trabalho e seu papel no cenário democrático. Atestam, por intermédio de uma pesquisa descritiva, um distanciamento entre o legislador e o destinatário da norma.

Em “IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA ATUAL SITUAÇÃO SOCIOECONÔMICA DO BRASIL”, Mariana Pontes Caminha Muniz, pertinentemente, averigua o binômio possibilidade e necessidade da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, no Brasil. A articulista analisa, também, os principais projetos de lei e a proposta de emenda à Constituição relacionados ao imposto.

O próximo artigo, denominado “A DAÇÃO EM PAGAMENTO TRIBUTÁRIA E APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL”, de Armando Rodrigues Gadelha Moreira, com base na análise doutrinária, legislativa e jurisprudencial, esta com foco no Supremo Tribunal Federal, procura esclarecer como o instituto da dação em pagamento pode se assemelhar com uma execução voluntária, questionando-se, então, a possibilidade da utilização subsidiária da Lei de Execução Fiscal, no intuito de se ampliar as possibilidades de bens a serem usados na dação em pagamento na esfera fiscal.

Fabiano Ferreira Lopes e Leonardo Albuquerque Marques, autores de “CONSIDERAÇÕES SOBRE A NOTA FISCAL ELETRÔNICA E SEUS REFLEXOS QUANTO AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO”, clarificam os impactos no lançamento tributário, quando da implantação do Sistema de Escrituração Digital, especialmente quanto à Nota Fiscal Eletrônica.

O texto “TRIBUTAÇÃO E MOEDAS VIRTUAIS”, de Bruno Schimitt Morassutti e Alexander Pibernat Cunha Cardoso, aborda, de forma genérica, o fenômeno das moedas virtuais sob a perspectiva do direito tributário. Os autores analisam o suporte fático dessa tecnologia e o confrontam com as regras matrizes de incidência tributárias que vigem atualmente. O mais interessante é a conclusão dos pesquisadores, que constataram, por motivos que são bem explanados no texto, que atualmente só é possível tributar as moedas virtuais pelo IR, pelo ISSQN e pelo ITCMD.

Com um teor mais crítico, “TRATAMENTO DESFAVORECIDO DO MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL: SOB ANÁLISE DO PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO”, de Cloeh Wichmann Orive Lunardi e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, analisa o confronto entre os parcelamentos para o Microempendedor Individual

(MEI) e o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), no intuito de demonstrar que o tratamento jurídico dispensado aos microempreendedores individuais não respeita, de fato, a diretriz constitucional sobre o favorecimento das pequenas empresas.

Com um recorte bem específico, “A PROGRESSIVIDADE FISCAL RELATIVA AO IPTU ENQUANTO POLÍTICA PÚBLICA REDISTRIBUTIVA MUNICIPAL”, dos articulistas Tamara Rodrigues Ramos e Ricardo Bravo aborda, com foco no Imposto Predial e Territorial Urbano, o contexto das políticas públicas fiscais municipais, cujo objetivo seja uma tributação equitativa.

“DIÁLOGO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DA PENA DE PERDIMENTO NA IMPORTAÇÃO”, de autoria de Eduardo Silva Luz e Liziane Angelotti Meira, com apoio doutrinário e jurisprudencial, fomenta a discussão sobre a constitucionalidade da pena de perdimento aplica em matéria aduaneira nos casos de importação irregular.

Jeferson Sousa Oliveira, em “EFEITOS SOCIOECONOMICOS DO PLANEJAMENTO FISCAL”, de forma analítica, aborda o cenário da erosão da base tributável e transferência de lucros (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS), procurando compreender como o papel do planejamento tributário frente às finanças do Estado e seus reflexos quanto à viabilidade de financiamento de suas políticas públicas.

Com enfoque nas imunidades fiscais, Bruno Soeiro Vieira e Iracema De Lourdes Teixeira Vieira apresentam “IMUNIDADE TRIBUTÁRIA MUSICAL: UMA ANÁLISE TELEOLÓGICA E CRÍTICA”, trabalho que trata da análise teleológica da imunidade tributária musical, objeto da Emenda Constitucional nº 75. Com base em fontes legislativas, doutrinárias e jurisprudenciais, os pesquisadores esclarecem os fundamentos de criação da retrocitada emenda.

“O INSTITUTO DA “DELAÇÃO PREMIADA” E O CRIME DE LAVAGEM DE DINHEIRO OU BRANQUEAMENTO DE CAPITAIS NO DIREITO LUSO-BRASILEIRO”, de José Arnaldo De Oliveira e Antonildes Medeiros Mota Gomes, compara os institutos da delação premiada e o crime de branqueamento de capitais no direito brasileiro e português. Além disso, os articulistas traçam a situação da legislação brasileira quanto as temáticas da corrupção e lavagem de dinheiro.

“RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E CIBERTRANSPARÊNCIA: SOBRE A (IN) DISPONIBILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PELOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS COM MAIOR PRODUTO INTERNO BRUTO (PIB) DO ESTADO DO

RIO GRANDE DO SUL”, de autoria de Luiz Felipe Menezes Tronquini e Têmis Limberger, num recorte bastante específico, por intermédio de pesquisa empírica, atesta a dificuldade da concretização da boa administração pública com fundamento na pobre disponibilização de informações relativas a renúncia de receita tributária decorrente da concessão de incentivos tributária pelos Portais da Transparência dos dez Municípios com maior PIB, no estado do Rio Grande do Sul, com base no ano de 2014.

O próximo artigo, intitulado “A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO PROTESTO DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA”, de Jose Eduardo Barroso Colacio, utiliza a pesquisa jurisprudencial, com foco especificamente no Supremo Tribunal Federal para analisar se o protesto extrajudicial da Certidão da Dívida Ativa é de fato constitucional.

O penúltimo artigo chamado “A (NOVA) ROUPAGEM DA NORMA JURÍDICO-TRIBUTÁRIA NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO: A TRIBUTAÇÃO À LUZ DE UMA TEORIA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIA”, de José Diego Martins de Oliveira e Silva e Vicente Bandeira de Aquino Neto, pretende identificar se o Estado Democrático de Direito influencia na essência da norma jurídico-tributária. Mais especificamente, o trabalho apresenta uma noção acerca da natureza da norma jurídica na visão de alguns jusfilósofos para, como meio para averiguar a essência arrecadadora e a essência garantidora da tributação.

Também pautada numa interpretação constitucional, “A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA: UM OLHAR SOBRE A PERSPECTIVA DA AMPLA DEFESA COMO INTEGRANTE DO FEIXE DE GARANTIAS CONSTITUCIONAIS QUE COMPÕEM O DEVIDO PROCESSO LEGAL”, de autoria de Henrique Machado Rodrigues de Azevedo e Flávio Couto Bernardes, analisa a relação do instituto da ampla defesa, corolário do princípio do devido processo legal, com a constitucionalidade da introdução da execução fiscal administrativa no ordenamento jurídico brasileiro.

Pois bem. Pelo conteúdo exposto acima, ainda que conciso, resta ainda agradecer a honraria que nos foi dada ao podermos fazer parte de tamanha realização voltada a Ciência do Direito. Agradecemos também os articulistas pela coragem e iniciativa que tiveram ao propor seus trabalhos ao CONPEDI.

Por último, mas não menos importante, registramos nossa gratidão ao CONPEDI por ter concedido este espaço de reflexão e grande aprendizado, bem como, sem mais delongas, convidamos todos os leitores a usufruírem desta coletânea.

Prof. Dr. Flávio Couto Bernardes – UFMG

Prof. Dr. Demetrius Nichele Macei – UNICURITIBA

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 7.3 do edital do evento.  
Equipe Editorial Index Law Journal - [publicacao@conpedi.org.br](mailto:publicacao@conpedi.org.br).

# IMUNIDADE TRIBUTÁRIA MUSICAL: UMA ANÁLISE TELEOLÓGICA E CRÍTICA

## MUSICAL TAX IMMUNITY: A TELEOLOGICAL AND CRITICAL ANALYSIS

Bruno Soeiro Vieira <sup>1</sup>  
Iracema De Lourdes Teixeira Vieira <sup>2</sup>

### Resumo

A proteção e o estímulo à cultura, em especial, à música brasileira, justificaram a alteração da Carta Magna, instituindo-se a “Imunidade Tributária Musical”. Neste contexto, o presente artigo versa sobre a análise teleológica da mencionada imunidade tributária, objeto da Emenda Constitucional nº 75. Na apreciação dos projetos de Emenda Constitucional que trouxeram ao cenário jurídico a nova imunidade, buscou-se, através da análise doutrinária, jurisprudencial e do trâmite legislativo (com base nos anais da Câmara dos Deputados e do Senado Federal), identificar as justificativas, os valores e os motivos que redundaram na aprovação da EC nº 75 pelo Congresso Nacional.

**Palavras-chave:** : imunidade tributária musical, Análise teleológica, Limitação ao poder de tributar, Poder legislativo, Cultura

### Abstract/Resumen/Résumé

The protection and encouragement of culture justified the amendment of the Magna Carta, instituting the "Musical Tax Immunity". So, this article deals with the teleological analysis of the aforementioned tax immunity, object of the Constitutional Amendment nº 75. In the appreciation of the projects of Constitutional Amendment that brought to the legal scene the new immunity, it was searched, through the doctrinal, jurisprudential and of the legislative process (based on the annals of the Chamber of Deputies and the Federal Senate), identify the justifications, values and motives that led to the approval of EC nº 75 by the National Congress.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Musical tax immunity, Teleological analysis, Limitation to the power of tax, Legislative power, Culture

---

<sup>1</sup> Bacharel em Direito pela UFPA, Mestre em Direito do Estado pela UNAMA, Especialista em Direito Tributário pela PUC/Minas Gerais, Auditor Fiscal Municipal e Doutor em Direito pela PUC/São Paulo.

<sup>2</sup> Bacharel em Direito pela UNAMA, Especialista em Auditoria e Controladoria pela UNAMA, Especialista em Direito Tributário pela Universidade Estácio de Sá e Analista de Controle Externo no TCM/PA.

## 1 INTRODUÇÃO

O presente artigo visa abordar a mais recente imunidade tributária estampada na alínea “e” do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, que a doutrina a alcunhou chamar de “imunidade musical”. A abordagem se dará sob a análise teleológica, especialmente, no que tange a visão do Poder Legislativo, ou seja, quais os motivos e os valores que fundamentaram, que motivaram a criação da norma imunizante. Não se pretende, no entanto, ater-se em afínco às demais imunidades tributárias, visto que estas representam um tema merecedor de análise específica.

Na primeira parte se abordará a limitação ao poder de tributar dando ênfase a seus conceitos e a forma como se comporta no ordenamento jurídico pátrio, momento no qual a Carta Magna impõe limites ao próprio Estado para que este não ultrapasse os limites de suas competências, bem como, não institua tributos que tenham como hipótese de incidência fatos, pessoas e situações que devem estar protegidas da tributação por meio de impostos. Na sequência será exposto, de maneira genérica, uma breve introdução aos fundamentos constitucionais das imunidades tributárias, a fim de esclarecer a sua relevância para o desenvolvimento da sociedade nos mais diferentes aspectos. Destarte, em breves considerações, será posto à baila a distinção entre os conceitos de imunidade e isenção, que são termos que, por interpretação gramatical, ainda se confundem. E ainda, se abordará sobre a espécie de tributo mais importante para o desenvolvimento do País, que é o imposto.

Por fim, a partir de uma análise teleológica e crítica, serão considerados os valores, os fundamentos e as justificativas que levaram o Congresso Nacional, na sua função precípua, a incluir no texto Constitucional a imunidade musical. Ressalte-se, contudo, que o surgimento de uma norma constitucional não é uma tarefa fácil, principalmente no Brasil, pois estão envolvidos valores, princípios, interesses e, sobretudo, vontade política. Entretanto, ao intérprete da norma imunizante resta uma tarefa ainda mais difícil, isto porque, o exercício de interpretação da norma constitucional que trata das imunidades deve buscar o seu sentido, sua amplitude e seus efeitos que, ora se desenvolve sob uma específica circunstância e, aqui nesta pesquisa acadêmica, tratará da imunidade concedida aos fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras, em geral, interpretadas por artistas brasileiros, assim como, sobre os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham.

Também serão tecidas críticas, quanto ao alcance da imunidade e os efeitos da imunidade em comento, isto porque o texto da norma constitucional imunizadora permite diversas interpretações, ratificando-se a necessidade de investigar sua gênese jurídico-política.

Em razão disso, será analisada a tramitação parlamentar da PEC 98/2007 na Câmara dos Deputados e da PEC 123/2011 no Senado Federal, com ênfase para as justificativas e o comportamento do processo legislativo que culminou com a edição da EC nº 75/2013.

A metodologia da pesquisa pautou-se segundo a manifestação e a análise doutrinária, jurisprudencial e dos pareceres e anais da Câmara dos Deputados e do Senado Federal.

Esta pesquisa científica apresenta uma contribuição ao debate e à análise desta mais recente norma imunizadora, torcendo para que as dúvidas acerca da aplicação, do alcance e dos efeitos da mencionada norma constitucional sejam logo superadas e a imunidade em tela seja plena e eficientemente utilizada em favor da cultura nacional.

## **2 LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR**

As limitações ao poder de tributar, em sentido *lato*, são freios que a própria Constituição Federal impõe ao ente tributante para que este não ultrapasse o limite de suas atribuições, nada mais é que uma espécie de “freio” imposto pelo legislador à sagacidade do Estado de tributar, impondo ao contribuinte, uma carga tributária onerosa, a qual esse contribuinte não seria capaz de suportar. Portanto, a Constituição disciplina tais competências, mas impede a tributação sobre determinadas pessoas, situações e bens.

Sem desconsiderar a receita originária estatal, não se pode negar que o tributo é a forma básica de arrecadar recursos necessários ao desempenho da máquina estatal, que necessita executar as diferentes políticas públicas; estas tão úteis ao conjunto da sociedade.

Ao conceder uma imunidade a certas pessoas, matérias ou circunstâncias o texto Constitucional está na verdade proibindo que o Estado exerça uma competência atribuída pelo mesmo texto Constitucional. Nesse sentido, Amaro retruca ao dizer que a limitação ao poder de tributar tem o mesmo sentido de “supressão”, “proibição” ou “vedação” e para o citado autor a imunidade configura uma técnica legislativa por meio da qual se exclui do campo tributável determinadas situações que o legislador não quer que incida o gravame fiscal. Logo, não se trata de supressão do poder de tributar, visto que em tais situações não existe e nem preexistiu poder de tributar.<sup>1</sup>

Carvalho também faz duras críticas ao dizer que o raciocínio não procede quando se diz que a imunidade é uma limitação ao poder de tributar. Para ele não existe cronologia que justifique a outorga de prerrogativa de renovar a ordem jurídica pelo exercício da competência

---

<sup>1</sup>*Id.* **Direito Tributário brasileiro**. 16 ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 175.

tributária atribuída pelo texto constitucional aos entes da federação e logo em seguida ser limitada pelo instituto da imunidade.<sup>2</sup>

Nessa linha de pensamento, pode-se considerar que a competência atribuída pela própria Constituição Federal é uma forma limitadora do poder de tributar. Tendo em vista que ao se dar a competência exclusiva a um Ente para tributar em determinado âmbito, implica em excluir os outros Entes desta competência, surgindo, assim, uma limitação ao poder de tributar destes; formando, por conseguinte, o que a doutrina denomina de “desenho das limitações”.

Contudo, a lição de Aliomar Baleeiro ensina que as limitações podem ocorrer de forma ativa ou negativa:

A defesa do sistema tributário e do próprio regime político do país processa-se por um conjunto de limitações ao poder ativo de tributar. Delas, o mais importante, por suas implicações políticas e jurídicas, é o da legalidade dos tributos. Em regra geral, essas limitações se endereçam ao poder ativo de tributar. Mas existe, também, ao nosso ver, a limitação ao poder de não-tributar ou isentar, inclusive a de a União isentar imposto estranho à sua competência [...]<sup>3</sup>.

Dessa forma, depreende-se que essas limitações (imunidades tributárias e princípios) são restrições ao Estado e, por conseguinte, garantias aos contribuintes, ou seja, são meios eficazes de proteção contra os excessos de exação por parte do Estado, são garantias fundamentais. Entretanto, ressalta-se que nesta pesquisa os princípios não serão abordados, pois são garantias que merecem análise mais detalhada e exclusiva.

## 2.1 IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS E SEUS FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS

A Constituição da República Federativa do Brasil, também denominada de “Constituição Cidadã” por seu desenvolvimento histórico, deparou-se com a necessidade de garantir o afastamento da exação tributária de algumas atividades e de alguns bens e serviços e, assim, em vários artigos de seu texto é comum encontrar a proteção imunizante de cunho tributário e não apenas no Título VI que trata da Tributação e do Orçamento.

Na ótica de Amaro, as imunidades tributárias têm como fundamento constitucional a preservação de alguns valores considerados relevantes para o desenvolvimento da própria sociedade brasileira, valores estes que podem ser observados quando se analisa as imunidades previstas no texto Constitucional, como a atuação de certas entidades, a liberdade religiosa, a liberdade política, a liberdade de informação, a liberdade de expressão, o valor cultural e etc.<sup>4</sup> Valores estes que fazem com que o Estado ignore a capacidade econômica de tais pessoas, ou

<sup>2</sup>CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 223.

<sup>3</sup>BALEEIRO, Aliomar. **Limitações ao poder de tributar**. 7ª Edição. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2006. p. 02

<sup>4</sup>AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 16 ed. São Paulo: Saraiva. 2010. p. 174

seja, os valores tutelados são tão importantes que foram capazes de justificar a renúncia por parte do Estado, limitando ou, melhor ainda, obstaculizando a cobrança de determinados tributos, mesmo que isto implique na diminuição da arrecadação estatal.

A imunidade tributária ao ser conceituada deve partir da sua natureza jurídica e como foi estabelecida pelo ordenamento jurídico, ou seja, a sua importância deve ser levantada dentro do arcabouço normativo em que se insere. Torres conceitua a imunidade tributária ao dizer que:

[...] é uma relação jurídica que instrumentaliza os direitos fundamentais, ou uma qualidade da pessoa que lhe embasa o direito público à não incidência tributária ou uma exteriorização dos direitos da liberdade que provoca a incompetência tributária do ente público”.<sup>5</sup>

Por seu turno, Silva defende que as imunidades tributárias se relacionam diretamente com direitos fundamentais e estão, em grande parte, contempladas entre as normas constitucionais com *status* de cláusulas pétreas dispostas no art. 60, § 4º, da Constituição Federal de 1988.<sup>6</sup> Nessa trilha, é razoável considerar que a imunidade tributária musical (tal como as demais regras imunizantes) constitui-se em um direito fundamental, além de que não pode ser suprimida ou restringida, nem mesmo pelo poder constituinte reformador, ou seja, não podem ser reduzidas ou excluídas por emendas constitucionais, no entanto, podem ser ampliadas.

O texto Constitucional é repleto de dispositivos que contém imunidades tributárias. Contudo, é no bojo do Art. 150, inciso VI, nas alíneas “a”, “b”, “c”, “d”, e “e” da Constituição Federal que as regras imunizantes são observadas com maior nitidez. Com efeito, a novel imunidade tributária está contida na alínea “e” do artigo acima citado e foi acrescentada pela Emenda Constitucional nº 75, de 15/10/2013. Tem por escopo dispensar de impostos a obra intelectual do artista que em sua totalidade, notadamente, o meio físico de propagação musical, essencialmente produzidos no Brasil. Nesse sentido, Sabbag explana:

O propósito do novel comando imunitório é desonerar de *impostos os fonogramas* (a obra artística da produção de som) e os *videofonogramas* (a obra artística da produção de *imagem e som*), musicais ou literomusicais, produzidos no Brasil, sem prejuízo da extensão da imunidade tributária aos suportes ou arquivos que os contenham. Desse modo, a *obra intelectual* do artista musical, em sua inteireza, passa a ficar protegida da tributação<sup>7</sup>.

---

<sup>5</sup>TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário – os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia**. 3. Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p 44/45.

<sup>6</sup>MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Imunidades tributárias: cláusulas pétreas Constitucionais**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo, n. 116. Maio, 2005

<sup>7</sup>SABBAG, Eduardo de Moraes. A imunidade tributária musical e a liberdade de expressão artística. In: VIANA, Michel. **Código Tributário Nacional: análises e reflexões para mais 50 anos**. São Paulo: Quartier Latin, 2016. p. 113.

Assim, as imunidades tributárias impõem uma barreira intransponível ao poder de tributar. Entretanto, para que essas pessoas, matérias ou circunstâncias alcancem tal proteção, a norma necessita ser interpretada de modo evoluído, pois só assim atenderá aos fins concebidos pelo legislador constituinte.

## 2.2 IMUNIDADE E ISENÇÃO: CONCEITOS DISTINTOS

Quando se propõe a discutir imunidade não há como não fazer um paralelo entre as imunidades e as isenções, que por interpretação gramatical, ou seja, na essência da palavra do texto constitucional, é comum que os instrumentos se confundam e assim aqui se buscará uma diferenciação mais concisa entre as duas espécies de desoneração tributária. Costa ao comentar sobre imunidade e isenção menciona que imunidade é o desoneramento tributário que está descrito o Texto Constitucional e isenção está nas leis infraconstitucionais, conforme segue:

1) a imunidade é, por natureza, *norma constitucional*, enquanto a isenção é *normal legal*, com ou sem suporte expresso em preceito constitucional; 2) a norma imunizante situa-se no plano da *definição da competência tributária*, alocando-se a isenção, por seu turno, no plano do *exercício da competência tributária*; 3) ainda que a isenção tenha suporte em preceito constitucional específico, a norma constitucional que a contém possui eficácia limitada, enquanto a imunidade abriga-se em norma constitucional de eficácia plena ou contida; e 4) a eliminação da norma imunizatória somente pode ser efetuada mediante o exercício do *Poder Constituinte Originário*, porquanto as imunidades são cláusulas pétreas, desde que não seja o caso da imunidade ontológica; uma vez eliminada a isenção, por lei, restabelece-se a eficácia da lei instituidora do tributo, observados os princípios pertinentes<sup>8</sup> (grifos dos autores).

Contudo, uma coisa é certa, só existe a imunidade e a isenção por causa do poder de tributar do Estado, que é impositivo, o qual decorre do seu poder de império sobre seus administrados. Ressalta-se, que o Ente político não pode deixar de cobrar tributos de seus contribuintes, visto ser competência atribuída pela Lei Maior, portanto não é poder, é dever do Estado. Mas, como em toda regra há as exceções, as imunidades e as isenções são justamente essas exceções, as quais são chamadas de limitações ao poder de tributar do Estado, que o legislador originário e derivado concedem a certas pessoas, coisas ou circunstâncias da cobrança de “determinados” tributos.

## 2.3 O IMPOSTO: TRIBUTO POR “EXCELÊNCIA”

Segundo o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 16, “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal

---

<sup>8</sup>COSTA, Regina Helena. **Imunidade tributária: teoria e análise da Jurisprudência do STF**. 2 ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 109

específica”<sup>9</sup>, ou seja, o Estado não precisa prestar algum serviço ao contribuinte para que este pague o imposto. A obrigação de pagar independe de alguma atividade estatal, basta que o contribuinte exerça alguma ação e esteja acobertada pela lei. Isto é, basta que haja a disposição legal que é a hipótese de incidência e o contribuinte cometa a ação, que é o fato gerador necessário e suficiente, para que ocorra a obrigação de pagar o imposto.

Ao conceituar o imposto, Machado lembra que “imposto é uma espécie de tributo”<sup>10</sup>, onde o tributo é gênero. Mas quando se afirma que o imposto é um tributo por “excelência” tenta-se mostrar a sua importância para o desenvolvimento do país, isto porque é o tributo que mais arrecada para encher os cofres públicos.

Portanto, quando o próprio Estado abdica da receita de um imposto ele está deixando de arrecadar recursos que fazem frente a uma política pública, seja ela de saúde, saneamento, segurança, educação, etc. Importante mencionar que as receitas públicas são finitas diante das mazelas da sociedade que são infinitas e assim o gestor público deve fazer escolhas em qual política pública irá investir, como menciona Vieira:

[...], se há uma incompatibilidade de recursos financeiros à disposição do Estado frente às “infinitas” demandas da sociedade, tornar-se-á necessária a eleição de prioritárias despesas públicas a serem autorizadas na Lei Orçamentária Anual.<sup>11</sup>

Nesse entendimento, executar as políticas públicas envolve dispor de recursos financeiros que são limitados e quando se “abre mão” de tais recursos o Poder Público deve ter sérias justificativas, motivos e valores tão importantes quanto, para que possa também atingir os objetivos consagrados na Carta Magna.

### **3 ANÁLISE TELEOLÓGICA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA MUSICAL: JUSTIFICATIVAS, VALORES E FUNDAMENTOS DO PODER LEGISLATIVO**

O nascimento de uma norma jurídica pressupõe um processo de interpretação, ou seja, a norma é resultado final de processos de construção de sentido. Em regra, quando surge a norma, o fato ensejante/causador já ocorreu ou está prestes a ocorrer no mundo real, entretanto, ainda está fora do mundo jurídico e alguém (que pode ser um legislador, na essência da palavra), o idealiza em forma de norma e o coloca no mundo hipotético para que ele passe a ter valor

---

<sup>9</sup>BRASIL. Lei nº 5.172/66 de 25 de Outubro de 1966, dispõe sobre o **Sistema Tributário Nacional**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em 18/05/2017.

<sup>10</sup>MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 32 ed. São Paulo: Malheiros Editores. 2014. p. 302

<sup>11</sup>VIEIRA, Iracema de L. Teixeira. OLIVEIRA, Frederico. Escolhas trágicas, mínimo existencial e direito fundamental à saúde. In. **Direitos sociais e políticas públicas** IV. CONPEDI/UFPB. Florianópolis. CONPEDI, 2014. Disponível em: <<http://publicadireito.com.br/artigos/?cod=9137d1abcaf9bf4f>>. Acesso em 29/05/2017.

normativo. Assim é o que ocorre com a grande maioria das normas, fruto de inquietações, atos e fatos cometidos pela sociedade e que o legislador se vê obrigado a normatizá-las.

A norma por sua vez, quando posta no mundo jurídico, precisa ser interpretada e o intérprete, diante de um texto legal válido e vigente identifica nos enunciados prescritos nos artigos, parágrafos, incisos e alíneas o fato no mundo hipotético. Dessa forma é a partir de tais enunciados que se dá sentido em uma estrutura lógica hipotética condicionada a um fato real que se encaixe no fato prescrito na norma jurídica, o qual deverá desencadear, inevitavelmente, uma determinada consequência jurídica traduzida, em um comando expresso por uma conduta humana vedada, obrigatória ou permitida.

Carvalho ensina que “a norma jurídica é a significação que obtemos a partir da leitura dos textos do direito positivo. (...) é exatamente o juízo (ou pensamento) que a leitura do texto provoca em nosso espírito”.<sup>12</sup>

Assim, pode-se inferir que a norma jurídica está intimamente ligada a atividade humana de interpretação da linguagem prescritiva do mundo do Direito positivo. Portanto, a interpretação é um exercício de vários processos que se complementam com o emprego de elementos como o gramatical ou filológico, o sistemático, o teleológico ou finalístico, dentre outros, pois o intérprete precisa conhecer primeiramente como a norma se apresenta na forma externa do texto legal, as acepções dos vocábulos empregados, a letra do dispositivo. Não poderá, entretanto, dar por concluído o processo interpretativo desde logo, fundando-o num único elemento de certeza, o gramatical, pois é o menos seguro. É preciso ir além, empregar outros processos de interpretação e, assim, adentrar no campo mais rico de aplicações práticas.

Maximiliano enfatiza que o intérprete precisa ir na essência da norma para poder entendê-la, compreendê-la:

Considera-se o Direito como uma ciência primariamente normativa ou *finalística*; por isso mesmo a sua interpretação há de ser, na essência, *teleológica*. O hermeneuta sempre terá em vista o fim da lei, o resultado que a mesma precisa atingir em sua atuação prática. A norma enfeixa um conjunto de providências, protetoras, julgadas necessárias para satisfazer a certas exigências econômicas e sociais; será interpretada de modo que melhor corresponda àquela finalidade e assegure plenamente a tutela de interesse para a qual foi regida”.<sup>13</sup>

Dentre os processos de interpretação este trabalho elegeu-se a visão teleológica, para entender, o espírito, as justificativas, os fundamentos e os valores que levaram os legisladores constituintes, na sua atividade reformadora, a inserir no Texto Constitucional mais uma imunidade tributária.

---

<sup>12</sup>CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19.ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p.8.

<sup>13</sup>MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e aplicação do direito**. 10.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1988. p. 151.

A mais nova imunidade inserida no texto Constitucional desonera da incidência tributária a música brasileira. Tal imunidade possui características objetivas que devem ser analisadas de acordo com o fim ao qual foi objetivada, ou seja, *ratione materiae*, que nesse caso será a obra musical e os objetos afetos a esta. Assim, a imunidade tributária musical não poderá ser vista de forma subjetiva, ou seja, nem todas as etapas do caminho ao qual a obra musical percorre ficará imune a cobrança de determinado tributo. Nesse sentido, Sabbag comenta que:

A imunidade musical possui característica objetiva, pois afeta apenas os objetos relacionados à música, a saber, o ICMS, entre outros. Aqueles tributos incidentes sobre a gravadora (IPTU, IPVA, taxas, contribuições) continuarão a incidir normalmente, porquanto a norma imunizante é clara ao desonerar apenas as obras musicais e os objetos afetos a ela.<sup>14</sup>

No entanto, para analisar teologicamente, as justificativas, os fundamentos e os valores que levaram os legisladores constituintes, na sua atividade reformadora a inserir no Texto Constitucional a imunidade tributária musical, há a necessidade de se interpretar o Projeto de Emenda Constitucional (PEC) que deu origem a alínea “e” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal, Emenda que instituiu a imunidade tributária sobre os fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham.

A PEC originária foi apresentada em 26 de junho de 2007 pelo Deputado Otávio Leite do Partido da Social Democracia Brasileira (PSDB) do Rio de Janeiro, sendo primeiramente a PEC 98/2007, a qual previa, *in verbis*:

Art. 1º O inciso VI do art. 150 da Constituição Federal passa a vigorar acrescido da seguinte alínea e:

"Art. 150. (...).

.....  
VI – (...).

.....  
e) os Fonogramas e Videofonogramas musicais produzidos no Brasil, contendo obras musicais ou lítero-musicais (sic) de autores brasileiros, e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros, bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham.

..... (NR)<sup>15</sup>

O Deputado Otávio Leite apresentou a seguinte justificativa, *in verbis*:

---

<sup>14</sup>SABBAG, Eduardo de Moraes. A imunidade tributária musical e a liberdade de expressão artística. In: VIANA, Michel. **Código Tributário Nacional: análises e reflexões para mais 50 anos**. São Paulo: Quartier Latin, 2016. p. 125.

<sup>15</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Diário da Câmara dos Deputados nº 210**. Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=4732F1B582E2C5481367D3265E091A86.proposicoesWebExterno2?codteor=474630&filename=Tramitacao-PEC+98/2007](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=4732F1B582E2C5481367D3265E091A86.proposicoesWebExterno2?codteor=474630&filename=Tramitacao-PEC+98/2007)>. Acesso em 15 de maio de 2017.

A presente proposta de emenda à constituição é, antes de tudo, **um brado em defesa da cultura nacional.**

É urgente a implantação de medidas que **fortaleçam a produção musical brasileira, diante da avalanche cruel de pirataria e da realidade inexorável da rede mundial de computadores** (internet).

A proposta de emenda constitucional [...] a produção musical brasileira bem como a comercialização de seus suportes físicos e digitais tendo como única restrição para sua imunidade que estes contenham músicas compostas ou gravadas por autores ou artistas brasileiros, medida que nos parece poder vir a contribuir para reverter o atual quadro de favorecimento da indústria da pirataria, que vemos se solidificar a cada dia em detrimento dos produtos legalmente produzidos e comercializados no País.

Os números apresentados pela APDIF - Associação Protetora dos Direitos Intelectuais Fonográficos - mostram que o Brasil, outrora detentor da sexta posição no ranking mundial de produtores fonográficos, [...] perdas decorrentes da pirataria no segmento musical, sendo nossos autores, compositores, produtores, artistas e profissionais de música em geral os mais diretamente prejudicados pela indústria ilegal.

Entre 1997 e 2004, os efeitos da pirataria no setor fonográfico foram devastadores, tendo-se registrado uma queda pela metade no número de artistas contratados, além da perda de mais de 40% no número de lançamentos nacionais.

Estima-se ainda que cerca de 2.500 postos de venda foram fechados e mais de oitenta mil empregos formais deixaram de existir desde então. A partir de 2004, a situação pareceu estabilizar-se um pouco, mas já num patamar bastante crítico, com mais da metade do mercado tomado por produtos ilegais e postos empregatícios informais demonstrando que o interesse pelo produto fonográfico não decaiu, mas que a imensa distância financeira entre o produto legal e o falsificado atingiu proporções alarmantes e que precisam ser atacadas.

A presente proposta de emenda constitucional pretende [...] entre o produto pirata e o original quase impraticável: o alto preço dos impostos que recaem sobre esse último, tornando seu custo final muitíssimo maior para o consumidor. Independentemente da qualidade técnica, sabidamente muito inferior no produto ilegal, e mesmo do eventual desejo do comprador de prestigiar o trabalho genuíno do artista nacional, o apelo do baixo preço acaba se tornando irresistível, notadamente para aquela faixa da população com poucos recursos, que não pode se dar ao luxo de escolher um produto mais caro quando exista no mercado oferta de outros equivalentes por menor custo.

O mercado brasileiro de música gravada está em queda livre, sendo que este mercado simboliza uma das mais eficientes fontes de divisas na exploração da propriedade intelectual do País e que, somente nos dois primeiros meses deste ano tiveram suas vendas depreciadas em 49% abaixo do mesmo período do ano passado. Foram vendidos no primeiro bimestre de 2007, cerca de 25 milhões de reais em CDs e DVDs musicais, contra 49 milhões de reais no mesmo período de 2006.

Acreditamos que a instituição de imunidade tributária para a produção e a comercialização da música [...], **pode atenuar sensivelmente a barreira econômica que pesa sobre o produto original, tornando-o mais acessível ao consumo popularizando ainda mais seu acesso às classes menos privilegiadas do País, difundindo e consolidando este importante alicerce da cultura brasileira e, por isso mesmo, dando à música a condição de retomar um merecido lugar de destaque na economia nacional.**

Convictos de que a presente proposta representa um passo importante na luta contra a pirataria física e “on-line” no meio musical brasileiro, esperamos contar com o apoio de nossos ilustres Pares no Congresso para sua aprovação como emenda constitucional. <sup>16</sup> (grifou-se)

A nova imunidade teria como objetivo precípua incluir no inciso VI uma imunidade nos mesmos moldes da imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão e principalmente facilitar a disseminação da música como instrumento de

---

<sup>16</sup> *Ibid.*

valorização da cultura brasileira. O constituinte derivado avançou quando determinou a inclusão dos suportes materiais ou digitais em que estivessem gravadas as obras de artistas brasileiros.

No entanto, quando se observa a justificativa do Deputado Otávio Leite o que mais chama atenção é o termo “pirataria”, e praticamente todo o texto é direcionado ao embate entre os mercados da “legalidade” e da “ilegalidade”. Percebe-se que para o Deputado a difusão do acesso à cultura musical seria apenas um efeito colateral quando deveria ser o objetivo principal da norma imunizante.

Desde a apresentação da PEC em 2007, o seu trâmite percorreu uma longa “saga” na Câmara dos Deputados e durante a tramitação sofreu modificações para se incluir a possibilidade de tributação na etapa de replicação industrial das mídias ópticas de leitura a laser. Com essa inclusão assim ficou o novo texto:

Art. 1º O inciso VI do art. 150 da Constituição Federal passa a vigorar acrescido da seguinte alínea e:

"Art. 150. (...).

.....  
VI – (...).

.....  
e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.  
..... (NR)<sup>17</sup>

No curso da tramitação ouviu-se no plenário da Câmara dos Deputados discursos acalorados a favor ou contra a aprovação da PEC da música, como se observa nos trechos do discurso da deputada Jandira Feghali, do Partido Comunista do Brasil (PCdoB) do Rio de Janeiro, que se posicionou a favor e do Deputado Pauderney Avelino do Partido Democratas do Amazonas que se posicionou contra a aprovação da referida PEC.

Quero apenas desmistificar alguns argumentos que estão sendo usados neste Plenário contra a PEC da Música.

[...] Trata-se de proposta de emenda à Constituição que busca igualar o fonograma e o videofonograma – ou seja, a música gravada, que não é o CD virgem nem o CD que vai para a pirataria, não é o suporte utilizado na marginalidade, mas é o fonograma gravado – e trazer para a igualdade com o livro, com os periódicos, com os impressos, para que novos talentos, músicos independentes, autoprodutores, ou seja, os pequenos e brasileiros, e não os grandes e internacionais, tenham a possibilidade de existir no mercado da música brasileira.

**E isso é a favor do Norte, do Nordeste, do Sudeste, do Centro-Oeste e do Sul. Isso é a favor do Pará, do Tocantins, do Amazonas, do Amapá, de Rondônia, da Bahia, de Sergipe e de todos os Estados brasileiros, até porque esta proposta de emenda à Constituição é muito clara. Ela não envolve imunidade tributária para produto importado.** Ela é clara. É para fonograma e videofonograma musical, produzido no Brasil, contendo obras musicais ou literomusicais, de autores brasileiros, interpretadas

---

<sup>17</sup> *Ibid.*

por artistas brasileiros, bem como suportes materiais ou arquivos digitais que as contenham. Isso significa arquivo digital, inclusive na telefonia.

E há um aspecto, o acordo feito com Manaus, que diz: “*salvo na etapa de replicação industrial*”. Isso quer dizer que a imunidade do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) que a Zona Franca de Manaus tem mais ninguém terá. Não haverá imunidade tributária de IPI para nenhum outro Estado brasileiro, porque a replicação industrial está excetuada na PEC.

E a lei que favorece a Zona Franca prevalece. Então, a vantagem comparativa da Zona Franca prevalece. Nenhuma grande gravadora de Manaus que predominantemente grava artista de fora do Brasil... porque lá a música brasileira é a menos gravada. Lá grava-se Michael Jackson, grava-se Beyoncé, gravam--se grandes estrelas internacionais, não é a música brasileira o grande rendimento das grandes empresas, indústrias hoje assentadas em Manaus. E mesmo que assim o fosse a vantagem comparativa do IPI não retiraria nenhuma grande empresa de Manaus, que não vive apenas do CD, mas vive de eletrodomésticos, da indústria de plástico que lá está assentada. Não haverá perda de emprego; a Sonopress, a Microservice e outras grandes empresas que lá estão instaladas não sairão de Manaus para pagar IPI, seja em São Paulo, no Rio de Janeiro ou em Rondônia.

**Isso aqui é uma justiça tributária que tenta pelo menos igualar aos grandes e internacionais os pequenos, nacionais e os autoprodutores. Hoje são mais de 90% dos músicos e produtores brasileiros.**

Não é possível que a Beyoncé pague menos imposto do que o sanfoneiro que tenta gravar uma música no interior de Minas Gerais; não é possível que um artista de Rondônia tenha de pagar mais ICMS, ISS ou tributos quando baixa uma música na telefonia maior do que Michael Jackson. Não podemos permitir que essa desigualdade tributária inviabilize a música brasileira.

O que se pede aqui, **em nome da cultura e da música brasileiras, é que se permita que os novos talentos, que os autores brasileiros, que a música independente possam respirar, transitar e distribuir a sua obra principalmente para quem não tem escala, para quem não pode produzir mais de mil, 2 mil ou 5 mil CDs para chegar ao público que precisa ter acesso a essa obra.** Por isso fizemos voto “sim” a esta PEC, em nome da música brasileira.<sup>18</sup>

Percebe-se nos trechos do discurso da Deputada Jandira Feghali, que de certa forma ela tenta debater o objetivo principal da PEC, ou seja, tenta esclarecer ao Parlamento que a nova imunidade irá valorizar a cultura e a música do artista brasileiro; que a norma não faz distinção entre os Estado; que não haverá redução de emprego na Zona Franca de Manaus (ZFM). Aliás, foi pelo Estado do Amazonas, ou melhor, para proteger a ZFM que foi incluído o trecho final da alínea “e”, que diz “salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser”, justamente para que não houvesse redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o qual é uma das principais fontes de arrecadação daquele Estado.

Em oposição ao texto acima está o discurso do Deputado Paudeney Avelino que menciona que a nova norma não atingirá os objetivos ao qual foi proposta, ou seja, não irá proteger os artistas brasileiros e ainda que atingirá a competência e que irá implicar em renúncia tributária de todos os Estados; e ainda, que vai de encontro às necessidades do País; que ela

---

<sup>18</sup> *Ibid.*

prejudicará o artista brasileiro e vai retirar empregos de trabalhadores do Estado do Amazonas, conforme abaixo:

[...] a PEC da Música. Ela não vai atingir os objetivos que os autores estão querendo; ela apenas concede imunidade tributária. Não é pouca coisa. É cláusula pétrea da Constituição. Mas ela não atinge as contribuições, as contribuições que, hoje, já representam mais de 60% da carga tributária brasileira.

Senhores artistas que estão aqui presentes, senhores artistas que me estão ouvindo pelo Brasil afora, a proposta desta PEC, conforme está redigida, está equivocada. O peso da desoneração tributária final não passará de 10% – ficará entre 7% e 10%.

Como eu já disse, nós não estamos votando um texto que garanta a desoneração do *ringtone*, aquilo que o Deputado Otavio Leite, do Rio de Janeiro, está querendo desonerar. Não vai desonerar. Por quê? A música digital, aquela que é baixada pelo celular, é feita por telecomunicações e não vai atingir a música digital do *ringtone*. Além do mais, essa PEC invade a competência federativa, Estados e Municípios.

[...]

A PEC, por seu turno, pretende afastar a incidência de impostos de quaisquer espécies sobre o conteúdo das produções de fonogramas e de videogramas, e sobre o seu suporte físico. Nesse sentido, atinge a competência tributária de todos os entes da Federação, trazendo implicações quanto à renúncia tributária de todos eles.

Assinale-se que a concessão da imunidade tributária, de espectro tão amplo, vai de encontro às necessidades atuais do País, além de contribuir para o crescimento da renúncia fiscal, que refletirá em maiores dificuldades em relação aos resultados de datas fiscais.

Além da perda de arrecadação, Sras. e Srs. Deputados, temos que considerar que, por serem fundadas em valores políticos e com assento constitucional, as imunidades são normas de caráter permanente. A propósito da ADI 939, de 2007, as imunidades genéricas, previstas no inciso VI do art. 150 da Constituição, foram tidas pelo Supremo Tribunal Federal como cláusulas pétreas por configurarem instrumento de salvaguarda de princípios e liberdades fundamentais, a salvo de reforma constitucional tendente a aboli-las.

Somos contra esta PEC mal redigida porque ela vai prejudicar o artista brasileiro ao invés de beneficiá-lo; somos contra porque ela vai tirar o emprego e a renda de oito mil trabalhadores no meu Estado. E vou ficar aqui os defendendo, nem que seja a última coisa que faço.<sup>19</sup>

Após quase 4 anos de tramitação e após ser apreciada pelo Plenário da Câmara dos Deputados a PEC 98/2007, foi finalmente aprovada na sessão deliberativa de 13 de dezembro de 2011. No segundo turno de votação contou com 394 votos à favor e 06 contrários à aprovação. Depois de aprovada a PEC seguiu para o Senado Federal, que passou a ser considerada PEC 123/2011.

O Senador Eunício Oliveira do Partido do Movimento Democrático Brasileiro (PMDB) do Ceará, na qualidade de relator da Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania, emitiu o primeiro parecer sobre a antiga PEC 98/2007, que conta com o seguinte trecho:

No mérito, a PEC merece nosso apoio. O cenário cultural contemporâneo apresenta uma série de desafios para a ação governamental. Desenvolver políticas capazes de, a um só tempo, promover a pluralidade de manifestações e preservar a cultura nacional

---

<sup>19</sup> *Ibid.*

é um dos principais dilemas a serem enfrentados. Paralelamente a isso, é urgente ampliar o acesso à cultura, o que não é tarefa simples em um país com as dimensões e as complexidades que marcam o Brasil.<sup>20</sup>

O Senador em sua justificativa mencionou a valorização e importância da ampliação das políticas de apoio à cultura brasileira. Deixou, em segundo plano, o combate à pirataria, mencionou também que há de se reconhecer que a roupagem dada à PEC nº 123 mostra-se distinta daquela constante da justificativa original da PEC nº 98.

Em 24 de setembro de 2013, o Presidente do Congresso Nacional, Senador Renan Calheiros, aprovou a proposta de Emenda à Constituição, que passou a ser a Emenda Constitucional nº 75/2013, publicada em 15 de outubro de 2013.

Basicamente, tanto na Câmara dos Deputados como no Senado Federal os objetivos levados em consideração para a aprovação da norma imunizante descrito na EC nº 75/2013 foram os mesmos, que é reduzir a carga de impostos das obras musicais e literomusicais dos artistas brasileiros, desestimular o comércio ilegal e por fim valorizar o acesso à cultura.

Ressalta-se que a norma imunizante é alvo da ação direta de inconstitucionalidade nº 5.058, ajuizada pelo Estado do Amazonas, que têm os seguintes pedidos, *in verbis*:

Que seja declarada a inconstitucionalidade integral da Emenda Constitucional 75. Subsidiariamente, caso o STF entenda pela improcedência do pedido principal, o governador pede que, durante a vigência do artigo 40 do ADCT, a imunidade tributária introduzida pela emenda se aplique apenas às operações envolvendo obras musicais e seus suportes físicos ou digitais que ocorram na área compreendida pela Zona franca de Manaus.

Que a expressão “suportes materiais (...) que os contenham” seja aplicada apenas a materiais ou instrumentos que sejam destinados exclusivamente à função de elemento de suporte e acessório ao registro fonográfico ou videográfico, “excluindo-se em especial os eletro-eletrônicos (sic) e bens de informática”.<sup>21</sup>

Em 05 de Maio de 2014, o Procurador Geral da República, por meio do Parecer Nº 3225/2014 – ASJCONST/SAJ/PGR, julgou improcedentes os pedidos. A ADI tinha como Relator o Ministro Teori Zavascki e com a sua morte foi redistribuído no dia 22/03/2017, para seu sucessor Ministro Alexandre de Moraes e até data não foi julgada.

### 3.1 CRÍTICAS À NOVA IMUNIDADE

Para que se compreenda do que se trata a nova alínea “e”, do art. 150, da CF/1988, se faz necessária uma sucinta análise dos significados dos principais termos nela expresso:

a) “Fonograma e Videofonogramas...”

<sup>20</sup> BRASIL. Senador Federal. **Parecer nº 484/2012**. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=107967&tp=1>>. Acesso em 12 de Junho de 2017.

<sup>21</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 5058** de 18 de outubro de 2013. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=251713>. Acesso em 20/06/2017.

Fonograma trata-se de um meio de comunicação com a fixação de um som em um meio material de determinada obra, nos termos da Lei dos Direitos Autorais nº 9.610/98, inciso IX do artigo 5º, que assim menciona “toda fixação de sons de uma execução ou interpretação ou de outros sons, ou de uma representação de sons que não seja uma fixação incluída em uma obra audiovisual”<sup>22</sup>. Já videofonograma, foi conceituado na antiga Lei de Direitos Autorais nº 5988/1973, a qual menciona que é resultado da fixação de som e imagem em um suporte material. A diferença de um conceito para o outro refere-se apenas que nos videofonogramas tem-se a fixação de imagem.

b) “... produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros...”

Este trecho deduz que a imunidade é somente para artistas brasileiros das obras musicais ou literomusicais e, além disso, informa que a imunidade é igualmente concedida quando as obras são interpretadas por artistas brasileiros, ou seja, a norma menciona que o artista deve ser brasileiro nato ou naturalizado, mas a obra a ser interpretada pode ou não ser brasileira.

c) “... suportes materiais ou arquivos digitais ...”:

Os videofonogramas e fonogramas são os suportes materiais que materializam os videomusicais e as músicas.

e) “... replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. ”

A replicação refere-se as cópias ou reproduções da obra musical ou literomusical em cópias idênticas a obra original. Os dispositivos de armazenamento por meio óptico são os mais utilizados para o armazenamento de informações de multimídia. De forma geral, a leitura das informações em uma mídia óptica se dá por meio de um feixe a laser de alta precisão.

Contudo, a nova imunidade posta no mundo jurídico desonera de impostos a música brasileira, mas não de modo integral, pois no “meio do caminho” de uma obra musical, haverá a imposição Estatal. Logo, a celebração da EC 75/2013, pode ser considerada uma imunidade parcial, pois incide somente em relação aos impostos incidentes na etapa da produção das obras, quais sejam o ICMS, IR e ISS. Esse é um dos aspectos desfavoráveis da norma imunizante descrita na alínea “e” do art. 150, inc. VI da CF/88, para alguns doutrinadores. Nesse contexto explicam Botosso e Behar:

Num primeiro momento, vislumbramos que a fase preliminar da produção de CDs e DVDs (contratação de estúdio, músico, mixagem, produção) estaria sujeita apenas à incidência do Imposto de Renda e do Imposto sobre Serviços (itens 13.02 e 13.03 –

---

<sup>22</sup> BRASIL, Lei nº 9.610 de 19 de fevereiro de 1998, **altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9610.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9610.htm)>. Acesso em 16/05/2017.

13.02 – Fonografia ou gravação de sons, inclusive trucagem, dublagem, mixagem e congêneres. 13.03 – Fotografia e cinematografia, inclusive revelação, ampliação, cópia, reprodução, trucagem e congêneres). Com esta Emenda Constitucional, portanto, estes tributos não poderão mais ser exigidos. Logo, aqui se fala dos impostos de quem executa essas atividades (possível produtor).<sup>23</sup>

Outros doutrinadores como Eduard Sabbag tecem críticas quanto a grafia do seu texto que requer um enorme esforço interpretativo. Segundo o autor a escrita apresenta vícios de pleonasma no momento que se repete a palavra “musicais”, mas seu maior problema é nas expressões lacunosas do texto, como as expressões i) “produzidos no Brasil” o autor questiona e se o artista brasileiro editar, gravar e produzir seu show no estrangeiro, ele estará livre da tributação? ii) “fonogramas e videofonogramas musicais” o autor argumenta se o objetivo precípua da norma é valorizar a cultura artística esta não poderá ser “amesquinhada” quanto ao tipo de arte que se apresenta gravada no fonogramas e videofonograma; iii) a utilização ambígua no texto das partículas “e/ou”, que trouxeram dúvidas. Gramaticalmente o “e” tem sentido de adição e o “ou” tem dupla interpretação, que pode ser “inclusivo” ou “exclusivo”. O autor reforça dizendo que o “o/ou mostra-se redundante e pleonástica, podendo ter sido plenamente substituída pela simples partícula *e*”.<sup>24</sup>

Sabbag refere-se à imunidade da música como uma “imunidade tupiniquim” ao proteger da exação do Estado apenas obras musicais brasileiras e/ou interpretadas por artistas brasileiros, para ele o Brasil poderá encontrar obstáculos diante do Direito Internacional, tendo em vista que o País participa da Organização Mundial de Comércio (OMC); é signatário de acordo internacionais como o Protocolo de Marrakesh, os quais proíbem a discriminação entre produto nacionais e estrangeiros.<sup>25</sup>

Assiste razão ao autor supracitado, pois o artigo 150, II, da Constituição Federal prevê o princípio da isonomia tributária, o qual prevê expressamente que é vedado instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, sendo proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida. Assim, se comparar a situação jurídica de um artista brasileiro e de um artista estrangeiro, entende-se que estes estão em situação equivalente, ou seja, ambos detêm os mesmos direitos e as mesmas obrigações. Portanto, ao proibir a instituição de imposto quanto aos fonogramas e videofonogramas somente de artistas brasileiros, houve afronta ao princípio da isonomia tributária, esculpido no artigo 150, II, da CF.

---

<sup>23</sup> BOTOSSO, Carolina; BEHAR, Eduardo. **Imunidade tributária dos CDs e DVDs – análise da EC 75/13**. Disponível em: <http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI191564,101048-Imunidade+tributaria+dos+CDs+e+DVDs+analise+da+EC+7513>. Acesso em: 03/11/16.

<sup>24</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2017. P. 414-415.

<sup>25</sup> *Ibid.*, p. 416.

E mais, a Constituição Federal veda no seu artigo 152 a diferenciação tributária entre bens e serviços em razão da procedência ou destino, assim não resta dúvida de que a imunidade prevista na Emenda Constitucional 75, certamente se estabeleceu uma diferença tributária entre bens (CDs, DVDs e Blu-rays) em razão de sua procedência (brasileiro ou estrangeiro), demonstrando clara afronta ao artigo 152 da Constituição.

No entanto, há de se ressaltar que a limitação em comento constitui um importante óbice à realização plena da sua finalidade precípua, que é a redução de preços dos produtos que contenham obras musicais e o combate a “informalidade” mais conhecida como “pirataria da música” e, assim, incentivar a difusão oficial da música nacional.<sup>26</sup> Na mesma toada, reforça Sabbag que reforça que a nova imunidade “[...] objetivou frear a contínua queda e enfraquecimento da indústria fonográfica brasileira [...]”.<sup>27</sup>

### 3.2 IMPOSTOS DISPENSADOS PELA NOVA IMUNIDADE

Quando se fala em imunidade tributária há a necessidade de se identificar e analisar quais os tributos afastados pelo novel comando Constitucional, principalmente, porque a imunidade irá diminuir a arrecadação da receita pública daquele ente político (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) que tem a competência tributária, tendo em vista que cada um deles têm sua competência.

Harumi menciona que assim como as demais imunidades expressas no artigo 150, VI, da Constituição Federal de 1988 a imunidade musical alcança somente os impostos, não se estendendo, segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, às demais espécies tributárias.<sup>28</sup>

Segundo a doutrina a imunidade introduzida pela EC 75/2013, possui característica objetiva, ou seja, em razão da matéria, uma vez que é afeta objetos relacionados à música. Nessa trilha ensina Sabbag:

A imunidade musical possui característica *objetiva*, pois afeta apenas os objetos relacionados à música, a saber, o ICMS, entre outros. Aqueles tributos incidentes sobre a gravadora (IPTU, IPVA, taxas, contribuições) continuarão a incidir normalmente, porquanto a norma imunizante é clara ao desonerar apenas as obras músicas e os objetos afetos a ela.<sup>29</sup>

<sup>26</sup> ALEXANDRINO, Marcelo. **Imunidade dos fonogramas de música brasileira (EC 75/2013)**. Disponível em: <https://pontodosconcursos.com.br/artigos3.asp?prof=4&art=10557&idpag=1>. Acesso em 08/10/2016

<sup>27</sup> SABBAG, Eduardo de Moraes. A imunidade tributária musical e a liberdade de expressão artística. In: VIANA, Michel. **Código Tributário Nacional: análises e reflexões para mais 50 anos**. São Paulo: Quartier Latin, 2016. p. 120

<sup>28</sup> HARUMI, Débora. **Imunidade tributária no âmbito musical**. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/35442/imunidade-tributaria-no-ambito-musical>. Acesso em 17/06/2017

<sup>29</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2017. P. 412.

Basicamente, a imunidade passa a impedir apenas a aplicação de impostos incidentes diretamente na produção e na comercialização dos objetos que contenham as músicas, como o IPI, o ICMS. Desta forma, deverá a gravadora, a produtora pagar todos os demais tributos.

Entende-se que para a imunidade alcançar os fins ao qual foi proposto ela deveria alcançar todas as etapas que envolve a gravação, produção, mixagem, o serviço do pessoal envolvido na produção, enfim, deveria percorrer por toda a cadeia envolvida para produzir aquela obra, mas como mencionado acima, ela é aplicada apenas sobre os materiais afetos à música. Essa é mais uma lacuna deixada pela norma em tela.

#### **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS SOBRE A PESQUISA**

O presente artigo diz respeito a análise teleológica da imunidade tributária musical. O objetivo central foi identificar nos textos e discursos dos deputados e senadores federais quais os valores, as justificativas e os motivos que os levaram a instituir a citada norma imunizante, tendo em vista que o País atravessa um cenário em que dispensar os recursos de uma receita pública irá também impactar na realização de despesas e isso significa aporte de menos recursos para a consecução das políticas públicas.

A imunidade tributária incluída no Texto Constitucional pela EC nº 75 é uma ferramenta que tem por escopo central subsidiar a indústria brasileira - aquela que trabalha de forma lícita - para torná-la mais competitiva, ou seja, a norma em tela visa desestimular práticas criminosas como a “pirataria” e com isso valorizar não apenas a indústria brasileira, mas principalmente, valorizar a cultura, os artistas e a música brasileira. Com efeito, o legislador constituinte ao aprovar a mencionada emenda à Constituição Federal, criou uma barreira imunizante que impede a exação tributária por meio dos impostos.

No corpo deste estudo viu-se que a imunidade musical surgiu como resposta às angústias de um setor punido com uma alta carga tributária. Produtores, cantores e compositores suplicaram ao Congresso Nacional em nome da arte, da cultura e da música, que é um dos grandes tesouros que o País possui e, conseqüentemente, a indústria que fabrica os suportes materiais nos quais são gravadas as obras literomusicais. Assim, surgiu a PEC nº 98/2007 no âmbito da Câmara dos Deputados, mais adiante chegou até o Senado Federal e transformou-se na PEC nº 123/2011 e, após trilhar um longo percurso, foi aprovada a EC nº 75/2013, que é o objeto desta pesquisa.

Ao se reduzir a carga tributária das indústrias fonográficas e videofonográficas é cediço que haverá redução nos preços dos objetos que contenham músicas como CDs, DVDs e também as músicas comercializadas na Internet. No entanto, se for feita uma análise mais

meticulosa da alínea “e”, a qual contempla a imunidade musical, se vê que há vários termos mal redigidos e que provavelmente trará muito trabalho ao seu intérprete, sem falar de potenciais ações de inconstitucionalidades. Além de que, mostra-se uma norma discriminatória, quando afronta o princípio da isonomia ao trazer no seu texto que a imunidade contempla somente a música e o intérprete brasileiro, em evidente desrespeito aos acordos internacionais nos quais o Brasil é signatário.

A questão apontada poderá ser alvo de ação de inconstitucionalidade e aí caberá ao Poder Judiciário a dura missão de decidir se há ou não uma afronta ao princípio da isonomia. E se o juiz entender que a imunidade deve ser estendida ao artista, ao intérprete ou ao produtor estrangeiro estaria o Poder Judiciário legislando, que é função vedada a esse Poder, cabendo tal função exclusivamente ao Poder Legislativo.

De todas as considerações analisadas, se o texto da alínea “e” do inciso VI, do Art. 150 da Constituição Federal de 1988 fosse menos confuso e mais protetivo em relação à cultura brasileira, seria uma norma que realmente mereceria aplausos, pois não basta a simples criação de benefícios como imunidades, isenções, alíquotas zero ou subsídios para categorias prejudicadas pelo Fisco, é necessário o aprofundamento da discussão acerca da maneira mais eficiente de incentivar a cultura no país, não apenas nos plenários das Casas Legislativas, mas também com representantes da sociedade envolvida, afinal, o retorno valorativo será benéfico à toda a coletividade.

O certo é que, tanto na Câmara dos Deputados como no Senado Federal, os objetivos almejados pela norma imunizante consubstanciou-se na redução da carga de impostos incidentes sobre as obras musicais e literomusicais dos artistas brasileiros, desestimulando o comércio ilegal. No entanto, a valorização do acesso à cultura foi considerada, apenas no plano do discurso narrativo e hipotético descrito na EC nº 75/2013.

Espera-se que para que haja realmente a valorização da cultura brasileira, o benefício concedido à música, também seja estendido a outras modalidades artísticas, como o teatro, o cinema, as artes plásticas e demais formas de expressão cultural. Pois, o brasileiro e a brasileira precisam ter acesso efetivo a todos os gêneros de manifestação cultural e uma das alternativas para possibilitar que tal desiderato seja alcançado é através da diminuição da incidência de tributos sobre tudo aquilo que estiver relacionado com a cultura brasileira, cenário no qual a imunidade tributária ganha importância.

## **REFERÊNCIAS**

ALEXANDRINO, Marcelo. **Imunidade dos fonogramas de música brasileira (EC 75/2013)**. Disponível em: <https://pontodosconcursos.com.br/artigos3.asp?prof=4&art=10557&idpag=1>. Acesso em 08/10/2016

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 16 ed. São Paulo. Saraiva. 2010.

\_\_\_\_\_, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações ao poder de tributar**. 7ª Edição. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2006.

BARROS, Olinda. **Limitações ao poder de tributar à luz dos princípios constitucionais tributários**. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/28514/limitacoes-ao-poder-de-tributar-a-luz-dos-principios-constitucionais-tributarios>>. Acesso em: 30/01/2017.

BORBA, Cláudio. **Direito tributário: teoria e 1000 questões**. 22 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

BOTOSSO, Carolina; BEHAR, Eduardo. **Imunidade tributária dos CDs e DVDs – análise da EC 75/13**. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI191564,101048-Imunidade+tributaria+dos+CDs+e+DVDs+analise+da+EC+7513>>. Acesso em: 03/11/16.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Diário da Câmara dos Deputados nº 210**. Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=4732F1B582E2C5481367D3265E091A86.proposicoesWebExterno2?codteor=474630&filename=Tramitacao-PEC+98/2007](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=4732F1B582E2C5481367D3265E091A86.proposicoesWebExterno2?codteor=474630&filename=Tramitacao-PEC+98/2007)>. Acesso em 15/05/2017.

BRASIL. Senador Federal. **Parecer nº 484/2012**. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=107967&tp=1>>. Acesso em 12/06/2017.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 5058** de 18 de outubro de 2013. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=251713>. Acesso em 20/06/2017.

BRASIL. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, dispõe sobre o **Sistema Tributário Nacional**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em 18/05/2017.

BRASIL. Lei nº 9.610 de 19 de fevereiro de 1998, **altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9610.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9610.htm)>. Acesso em 16/05/2017.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

\_\_\_\_\_, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19.ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

COSTA, Regina Helena. **Imunidade tributária: teoria e análise da Jurisprudência do STF**. 2 ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros, 2006.

HARUMI, Débora. **Imunidade tributária no âmbito musical**. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/35442/imunidade-tributaria-no-ambito-musical>. Acesso em 17/06/2017.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 32 ed. São Paulo: Malheiros Editores. 2014.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Imunidades tributárias: cláusulas pétreas Constitucionais**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo, n. 116. Maio, 2005

MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e aplicação do direito**. 10.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1988.

RODRIGUES, Deusmar José. **Direito tributário**. 3ª ed. Goiânia: Editora da PUC Goiás, 2010.

SABBAG, Eduardo. **Direito tributário**. 13ª Edição. São Paulo: Impetus, 2012.

\_\_\_\_\_, Eduardo de Moraes. A imunidade tributária musical e a liberdade de expressão artística. In: VIANA, Michel. **Código Tributário Nacional: análises e reflexões para mais 50 anos**. São Paulo: Quartier Latin, 2016.

\_\_\_\_\_, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário – os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia**. 3. Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

VIEIRA, Iracema de L. Teixeira. OLIVEIRA, Frederico. Escolhas trágicas, mínimo existencial e direito fundamental à saúde. In. **Direitos sociais e políticas públicas IV**. CONPEDI/UFPB. Florianópolis. CONPEDI, 2014. Disponível em: <<http://publicadireito.com.br/artigos/?cod=9137d1abcaf9bf4f>>. Acesso em 29/05/2017.