



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ  
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA,  
CONTABILIDADE E SECRETARIADO – FEACCS  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ANA CÁSSIA CRUZ ARAÚJO**

**O IMPACTO TRIBUTÁRIO NA UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO DA  
IMUNIDADE DO ISS INCIDENTE SOBRE LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS:  
Estudo de caso realizado em uma indústria gráfica localizada no município de Fortaleza nos  
anos de 2012 e 2013**

**ORIENTADORA: PROF<sup>a</sup>. MSc. MARILENE FEITOSA SOARES**

**FORTALEZA**

**2014**

**ANA CÁSSIA CRUZ ARAÚJO**

**O IMPACTO TRIBUTÁRIO NA UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO DA  
IMUNIDADE DO ISS INCIDENTE SOBRE LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS:**  
Estudo de caso realizado em uma indústria gráfica localizada no município de Fortaleza nos  
anos de 2012 e 2013

**Artigo apresentado ao Curso de  
Ciências Contábeis do Departamento de  
Contabilidade da Universidade Federal  
do Ceará, como parte dos requisitos  
para obtenção do Título de Bacharel em  
Contabilidade.**

**Aprovado em: 29/05/2014.**

**BANCA EXAMINADORA**

---

**Prof<sup>ª</sup>. MSc. Marilene Feitosa Soares (Orientadora)**  
**Universidade Federal do Ceará (UFC)**

---

**Prof<sup>ª</sup>. MSc. Liliane Maria Ramalho de Castro e Silva**  
**Universidade Federal do Ceará (UFC)**

---

**Prof<sup>ª</sup>. MSc. Cintia de Almeida**  
**Universidade Federal do Ceará (UFC)**

**O IMPACTO TRIBUTÁRIO NA UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO DA  
IMUNIDADE DO ISS INCIDENTE SOBRE LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS:  
Estudo de caso realizado em uma indústria gráfica localizada no município de Fortaleza nos  
anos de 2012 e 2013**

## **RESUMO**

Os livros, jornais e periódicos são grandes disseminadores da cultura e do conhecimento. Neste contexto, o presente artigo teve como objetivo apresentar um estudo acerca do benefício da imunidade tributária sobre o Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza incidente sobre essas publicações. A metodologia utilizada corresponde à pesquisa descritiva, documental e bibliográfica. Para a realização do estudo de caso, foram utilizadas as informações contidas nos Relatórios do Sistema *Gissonline*, do Balanço Patrimonial e as notas fiscais de serviços de uma indústria gráfica localizada no município de Fortaleza nos anos de 2012 e 2013. Ao final do estudo de caso, pode-se concluir que a indústria gráfica analisada utilizou de maneira satisfatória o benefício da imunidade tributária e aplicou corretamente a imunidade sobre as atividades incentivadas, o que acarretou uma economia tributária de R\$ 151.518,25 no ano de 2012 e R\$ 126.553,11 no ano de 2013. Estes valores representaram redução de custos e auxiliaram na implantação da modernização do processo produtivo.

**Palavras-chave:** Livros. Imunidade Tributária. Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza.

## **1. INTRODUÇÃO**

Segundo o dicionário Aurélio (1999), o livro é “uma reunião de folhas ou cadernos, cosidos ou por qualquer outra forma presos por um dos lados, e enfeixados ou montados em capa flexível ou rígida”. Para o Dicionário Michaelis (2009), livro é “uma publicação periódica, impressa, contendo pelo menos 48 páginas, excluída a capa”. Percebe-se que o livro é definido formalmente como um objeto material que ocupa lugar no espaço. Essa concepção desconsidera a essência da ideia de livro como um veículo para o armazenamento e a divulgação de conhecimento.

Conforme Machado (1994, p.204), o livro é “todo e qualquer dispositivo através do qual uma civilização grava, fixa, memoriza para si e para a posteridade o conjunto de seus conhecimentos, de suas descobertas, de seus sistemas de crenças e os voos de sua imaginação”. Dessa maneira, o livro é considerado um instrumento de divulgação de pensamentos. Assim, nota-se que os livros e suas variantes representam um grande suporte cultural em todas as sociedades.

Com a globalização e o surgimento de novas tecnologias, esses meios de comunicação, antes distribuídos somente em versão impressa, sofreram modificações significativas em suas formas. Os livros passaram a utilizar-se também de versões eletrônicas, possibilitando, assim, uma forma mais simples de disponibilizar o seu conteúdo para o leitor, o que não desconsidera sua função social.

No âmbito tributário, há legislações que regem a tributação sobre os livros, jornais e periódicos, concedendo-lhes benefícios em virtude de sua contribuição para a formação educacional e cultural da população. Segundo o artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal

de 1988, é vedado instituir impostos sobre livros, jornais e periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Segundo o Código Tributário Nacional em seu art. 16: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Machado (2008) afirma que os impostos se distinguem entre si pelos respectivos fatos geradores e, com base nessa distinção, são atribuídos às diversas entidades entre as quais se divide o Poder. Coêlho (2012, p.65) reforça a ideia da repartição de competências tributárias, afirmando que este é “extremamente objetivo, rígido e exaustivo, quase perfeito”.

Dessa forma, verifica-se que o imposto não tem vínculo com nenhuma prestação de serviço direta do Estado ao contribuinte e são repartidos entre as entidades do Poder, podendo ser: municípios, Estados ou União.

Conforme o artigo 156, inciso IV da Constituição Federal, “Compete aos Municípios instituir impostos sobre: Serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, I, b, definidos em lei complementar”.

A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, determina entre os serviços de competência dos Municípios o serviço de encadernação, gravação e douração de livros, revistas e congêneres, o que recai diretamente na atividade de indústrias gráficas e editoras.

Neste contexto, a presente pesquisa se justifica pela relevância em verificar a legislação que trata da tributação sobre livros, jornais e periódicos, analisando se o benefício da imunidade tributária previsto em lei tem, de fato, representado uma diminuição significativa na arrecadação de tributos da indústria gráfica, colaborando, dessa maneira, para a “democratização da cultura e a liberdade de manifestação do pensamento” (AMARAL, 2002, 87).

Desse modo, esta pesquisa busca responder ao seguinte questionamento: qual o impacto tributário gerado em uma indústria gráfica e editora em função da utilização do benefício da imunidade tributária do ISS incidente sobre livros, jornais e periódicos no período de 2012 e 2013?

Foi estabelecido o seguinte objetivo geral: determinar os impactos tributários ocasionados em uma indústria gráfica e editora em função da utilização do benefício da imunidade tributária do ISS incidente sobre livros, jornais e periódicos no período de 2012 e 2013. Os objetivos específicos são: identificar a imunidade prevista em lei, comparar a arrecadação da atividade gráfica com e sem a utilização da imunidade sobre livros, jornais e periódicos nos exercícios de 2012 e 2013 e verificar se a empresa objeto da pesquisa aplicou corretamente, nos exercícios em questão, o benefício da imunidade.

Quanto aos aspectos metodológicos, pode-se classificar a pesquisa como: descritiva, qualitativa e bibliográfica, tendo como técnica de coleta de dados a documentação indireta bibliográfica. É, ainda, documental. A pesquisa foi desenvolvida através de um estudo de caso realizado em uma indústria gráfica localizada no município de Fortaleza.

Sobre os próximos passos dessa pesquisa, cabe ressaltar que o artigo foi estruturado da seguinte forma: na segunda parte consta o referencial teórico, na terceira parte os procedimentos metodológicos utilizados e na quarta parte a análise dos resultados encontrados. Na quinta e sexta partes, encontram-se a conclusão e as referências, respectivamente.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Conceito de Tributo

Segundo afirma o Código Tributário Nacional (CTN) de 1966 em seu artigo 3º: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

A partir do exposto, entende-se que o pagamento do tributo só pode ser realizado em moeda corrente nacional, ou seja, o real. Seu pagamento é obrigatório, originado da prática de ato lícito, dessa maneira não se refere à penalidade. É instituído por lei e cobrado mediante atividade da administração pública.

Para Machado (2008, p.62), “o tributo, como conceituado no art. 3º do CTN, é um gênero do qual o art. 5º do mesmo Código indica como espécies os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria”. Coêlho (2012, p.63) afirma ainda, que “a tarefa do constituinte centra-se na repartição entre as diversas pessoas políticas de parcelas de competência para instituírem as três espécies tributárias”.

Dessa maneira, percebe-se que o tributo é amplo e abrange espécies tributárias que são fracionadas entre os entes políticos aos quais são incumbidas as obrigações de instituição e regulamentação.

### 2.2 Espécies Tributárias

Segundo a Constituição Federal de 1988 (CF), em seus artigos 145,148 e 149, os tributos são classificados em: impostos, taxas, empréstimos compulsórios, contribuições de melhoria e contribuições sociais.

#### 2.2.1 *Impostos*

Segundo o CTN, em seu art. 16: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Carrazza (2012, p.594) complementa esse conceito: “O imposto encontra seu fundamento de validade, apenas, na competência tributária da pessoa política, não havendo necessidade, para que ele seja instituído e cobrado, em relação ao contribuinte, qualquer atividade específica”.

Machado (2008) afirma que os impostos se distinguem entre si pelos respectivos fatos geradores e, com base nessa distinção, são atribuídos às diversas entidades entre as quais se divide o Poder. Coêlho (2012, p.65) reforça a ideia da repartição de competências tributárias, afirmando que este é “extremamente objetivo, rígido e exaustivo, quase perfeito”.

Dessa forma, verifica-se que o imposto não tem vínculo com nenhuma prestação de serviço direta do Estado ao contribuinte e são repartidos entre as entidades do Poder, podendo ser: municípios, Estados ou União.

#### 2.2.2 *Taxas*

De acordo com o art. 77 do CTN: “Taxa é o tributo que tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte”.

Percebe-se, a partir do exposto, a nítida diferença do imposto, já que a taxa é devida somente quando há atividade estatal prestada ou colocada à disposição do contribuinte.

Coelho (2012) afirma que para se instituir as taxas, é necessário primeiro que a pessoa política possua competência político-administrativa para prestar o serviço público ou praticar o ato do poder de polícia e que estes sejam específicos e divisíveis. Afirma ainda que é preciso lei, em sentido formal e material para instituí-las. Dessa maneira, as taxas não podem ser instituídas arbitrariamente e necessitam seguir o que predica o CTN.

### 2.2.3 *Empréstimo Compulsório*

Acerca do empréstimo compulsório, a Constituição Federal de 1988 afirma:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b. Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Dessa maneira, os empréstimos compulsórios visam atender despesas não previstas no orçamento público, tais como guerras, casos de calamidade pública ou obras urgentes e de interesse nacional.

### 2.2.4 *Contribuições de Melhoria*

“É o tributo cuja obrigação tem como fato gerador a valorização de imóveis decorrente de obra pública” (MACHADO, 2008, p.63). Percebe-se, assim, a diferença em relação ao imposto, pois a Contribuição de Melhoria tem associada a ela uma atividade estatal específica. Distingue-se ainda da taxa, pois a Contribuição de Melhoria se relaciona com a realização de uma obra pública, diferentemente da taxa que é intrinsecamente ligada ao exercício do poder de polícia ou ao serviço público. O contribuinte da Contribuição de Melhoria é o beneficiário da obra pública que teve o seu bem (imóvel) valorizado.

Fabretti e Fabretti (2007, p.53) complementam o conceito de Contribuições de Melhoria afirmando que este “tem como base o custo total da obra, que será rateado entre os beneficiários na proporção da propriedade, em relação ao total da área objeto da obra pública”. Dessa maneira, o valor deste tributo é apurado a partir do valor da obra que trouxe benefício ao contribuinte.

### 2.2.5 *Contribuições Sociais*

Segundo Machado (2008), de acordo com o Sistema Tributário Nacional, dividem-se as contribuições sociais em três subespécies: contribuições de intervenção no domínio econômico, as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas e as contribuições de seguridade social.

Ainda segundo Machado (2008, p.64), “As contribuições de intervenção do domínio econômico caracterizam-se pela finalidade interventiva”. Fabretti e Fabretti (2007) reforçam

que a CIDE visa intervir na economia para ajustá-la aos objetivos da política econômica. Dessa forma, ela tem por finalidade primordial intervir na economia, a fim de manter o equilíbrio econômico da sociedade.

As contribuições de categorias profissionais ou econômicas são caracterizadas por Coêlho (2012, p.61):

Não apresentam perspectivas invasoras em relação aos impostos do sistema, por isso que o fato gerador das mesmas será sempre o fato de os seus contribuintes estarem na condição de filiados obrigatórios ou na condição de beneficiários de órgãos sindicais de categoria.

Assim, as contribuições de categorias profissionais tem vinculação direta com as entidades representativas dos segmentos sociais.

As contribuições de seguridade social são definidas conforme art. 195 da CF:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) a receita ou o faturamento; c) o lucro;

Dessa maneira, as contribuições de seguridade social têm por finalidade financiar as ações relativas à seguridade social e são incidentes sobre folha se salários, receita e lucro.

### 2.3 Imunidades Tributárias

Machado (2008, p.300) afirma que “imunidade é o obstáculo decorrente da regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. Dessa maneira, o que é imune não pode sofrer tributação”. Coêlho (2012) ressalta que a imunidade é congênita à Constituição, sua sede é inelutavelmente constitucional. Reforça, ainda, que as imunidades alcançam as situações que normalmente estariam conceitualmente incluídas no fato jurídico tributário.

Assim, tem-se que a imunidade abrange as situações onde deveria haver incidência de tributação, mas, por determinação em lei, não podem ser tributadas.

Carrazza (2012) afirma, ainda, que a imunidade tributária ajuda a delimitar o campo tributário. Dessa maneira, segundo o mesmo autor, pode-se dizer que a competência tributária se traduz numa autorização ou legitimação para a criação de tributos e num limite para fazê-lo.

Amaral (2002) ressalta que imunidades tributárias não são favores nem privilégios e não se confundem com isenções, posto que estas constituem meros favores fiscais que dispensam o pagamento de tributos.

Acerca das imunidades, a CF no seu artigo 150, VI, institui:

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados e aos Municípios: (...) VI- instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; b) templos de qualquer culto; c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; d) livros, jornais e periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Assim, os casos descritos no artigo 150 da Constituição Federal representam as situações em que não pode haver instituição de impostos, isto é, os casos onde há imunidade tributária.

### *2.3.1 Imunidade de livros, jornais e periódicos*

O CTN de 1966 considera imune “o papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros” (art. 9º, inc. IV, letra d). A CF também dispõe acerca dessa imunidade no art. 150, inc. VI, d, afirmando que é vedado instituir impostos sobre livros, jornais e periódicos e o papel destinado a sua impressão, conforme visto anteriormente. Amaral (2002, p.87) destaca que “é importante a compreensão que o que está por trás desta imunidade para livros, jornais e periódicos, é a democratização da cultura e a liberdade de manifestação do pensamento”. Machado (2003, p. 25) reforça essa ideia ao afirmar que as imunidades “estão diretamente ligadas a valores superiores que o Estado tem em vista preservar e, no caso, da mesma forma divulgar”.

Existem diversos questionamentos quanto à aplicabilidade dessa norma a livros eletrônicos. Para Machado (2008), a melhor interpretação das normas da Constituição é aquela capaz de lhes garantir a maior efetividade. Dessa maneira, compreende-se que a norma também abrange os produtos de mídias eletrônicas, pois segundo o mesmo autor, o entendimento contrário leva norma imunizante a uma forma de esclerose precoce inteiramente incompatível com a doutrina do moderno constitucionalismo.

Coêlho (2012) reforça a ideia de Machado ao afirmar que a educação e a cultura, o entretenimento e o debate fazem-se por outros meios, como o disco, o slide didático, as fitas gravadas, os programas científicos, os filmes culturais didáticos, os audiovisuais. Afirma, ainda, que a imunidade deveria abrangê-los, pois onde o constituinte não distingue ou não quis distinguir, não cabe ao intérprete fazer distinções, a não ser em relação aos próprios objetos da imunidade.

Pode-se concluir, pelo exposto, que o objetivo primordial do legislador ao beneficiar com imunidade os livros, jornais e periódicos, é garantir a maior difusão destes na sociedade, já que possuem papel importante para a disseminação da cultura e do conhecimento.

## **2.4 ISS no Município de Fortaleza**

Conforme o artigo 156, inciso IV da Constituição Federal, “Compete aos Municípios instituir impostos sobre: Serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, I, b, definidos em lei complementar”.

A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003 determina os serviços de competência dos Municípios, ressalta que o “contribuinte é o prestador do serviço”, que “a base de cálculo do imposto é o preço do serviço” e que a alíquota máxima do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é de 5%.

O Art. 240 do Código Tributário Municipal de Fortaleza determina que “a base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é o preço do serviço”, reforçando o texto da Lei Complementar nº 116. Sobre as alíquotas do ISS, o Art. 245 do mesmo Código, determina que o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza será calculado por meio da aplicação das alíquotas de 2%, 3% ou 5% sobre a base de cálculo, de acordo com a natureza dos serviços prestados.

Quanto às imunidades tributárias no âmbito municipal, o Art. 8 do Código Tributário Municipal afirma que é vedado ao Município instituir e cobrar impostos sobre livros, jornais,



periódicos e o papel destinado a sua impressão, reforçando, dessa maneira, o texto constitucional.

O Regulamento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza descreve mais objetivamente as atividades alcançadas pela imunidade em seu Art. 5º, inciso IV, “É vedada a incidência do imposto sobre os serviços da Lista constante do Anexo I deste Regulamento: sobre a editoração, diagramação, composição, impressão e a encadernação de livros, jornais e periódicos”.

Acerca da escrituração fiscal relativas ao ISSQN, o texto do Código Tributário Municipal é enfático ao afirmar em seu Art. 256 que:

O contribuinte do ISSQN, pessoa jurídica e pessoa física equiparada à jurídica para efeitos tributários, ainda que imune, isento ou submetido a regime diferenciado para o pagamento do imposto, fica obrigado a:

(...)

VII - entregar declarações ou realizar escrituração fiscal eletrônica com informações relacionadas aos serviços prestados e tomados, bem como, em relação à estrutura ou aos meios utilizados para a realização de suas atividades.

A Secretaria de Finanças do Município de Fortaleza dispõe de um sistema de Escrituração Eletrônica com Controle de Gestão Completa do ISSQN, a *GissOnline*. Conforme Manual Operacional da *GissOnline*, esse sistema propicia sigilo das informações e notas fiscais digitais, escrituração e substituição dos livros fiscais Online e *Offline*.

### 3. METODOLOGIA

Nessa seção foi apresentada a metodologia utilizada na elaboração do artigo, mostrando o tipo de pesquisa utilizada, onde ocorreu a mesma e como foi feita a análise dos dados coletados. O presente artigo utilizou o método científico que, segundo Gil (1994, p. 27), define-se como “o conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos adotados para se atingir o conhecimento” para o desenvolvimento de seu estudo.

Para Gil (2002, p.17), “a pesquisa é desenvolvida mediante o concurso dos conhecimentos disponíveis e a utilização cuidadosa de métodos, técnicas e outros procedimentos científicos”. Dessa maneira, faz-se necessário o conhecimento da classificação da metodologia empregada na realização da pesquisa para uma melhor compreensão dos resultados alcançados.

#### 3.1 Caracterização da Pesquisa

Constata-se que quanto aos seus objetivos, essa pesquisa pode ser classificada como descritiva, pois “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno” (GIL,2002, p.42). Dessa maneira, a presente pesquisa busca descrever os aspectos legais que regem a tributação sobre livros, jornais e periódicos.

Do ponto de vista da natureza do problema, o trabalho apresenta uma abordagem qualitativa, pois segundo as definições de Gil (2002, p. 133) “é menos formal que a quantitativa e envolve a redução dos dados, a categorização desses dados, sua interpretação e a redação do relatório”.

Ainda sobre a abordagem qualitativa, Neves (1996) afirma que esta não busca enumerar ou mensurar fenômenos e nem fazer uso de instrumentos estatísticos para se

analisar dados, isto é, apresenta um panorama diferente da quantitativa.

Dessa forma, pode-se afirmar que a abordagem qualitativa procura evidenciar de forma mais clara o significado dos fenômenos sociais e, comumente, a aquisição de dados é realizada no local de origem dos dados.

Esse tipo de pesquisa caracteriza-se pelo emprego da quantificação na coleta de informações. A pesquisa qualitativa é indutiva, isto é, o pesquisador desenvolve conceitos, ideias e entendimentos a partir de padrões encontrados nos dados, ao invés de coletar dados para comprovar teorias, hipóteses e modelos preconcebidos.

Além disso, a seguinte pesquisa é classificada como bibliográfica, pois é desenvolvida com base em material já elaborado (GIL, 2002), tendo como técnica de coleta de dados a documentação indireta bibliográfica, onde serão utilizados como fonte de pesquisa bibliográfica: doutrinas, artigos e principalmente, legislações, em especial, a Constituição Federal de 1988.

A pesquisa bibliográfica é um apanhado geral sobre os principais trabalhos já realizados, revestidos de importância, por serem capazes de fornecer dados atuais e relevantes relacionados com o tema. (LAKATOS, 2011).

Marconi e Lakatos (2011, p. 57) acrescentam a essa definição ao afirmarem que:

A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: rádio, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto (...).

Nesse tipo de pesquisa citada examinaram-se várias fontes escritas a respeito de imunidade tributária como em livros, legislações e meios eletrônicos.

A pesquisa é ainda documental, pois “utiliza documentos que ainda não receberam nenhum tratamento específico” (GIL, 2002, p.46), sendo utilizados, neste caso, os relatórios contábeis, como Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício dos anos de 2012 e 2013 da empresa pesquisada.

Sobre a pesquisa documental, Marconi e Lakatos (2011) afirmam que a sua fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias e podem ser recolhidas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois. Afirmam, ainda, que dados secundários são aqueles obtidos a partir de livros, revistas, jornais, publicações avulsas e teses, cuja autoria é conhecida, fazendo com que não haja confusão em relação aos dados de fontes primárias.

Na pesquisa documental verificou-se a realidade presente da entidade em questão. Foi utilizada a coleta de dados no Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e no Sistema *Gisonline*, onde foram feitas análises dos relatórios apresentados no estudo de caso, em que se reuniram informações acerca do conteúdo apresentado.

Quanto aos procedimentos, o método de estudo de caso foi considerado o mais apropriado, pois, através dele, pode-se analisar profundamente um objeto de estudo como um todo. Ele se enquadra como uma abordagem qualitativa, é frequentemente utilizado para coleta de dados na área de estudos organizacionais, é um dos tipos de pesquisa mais utilizadas e vem conquistando crescente aceitação também na área da educação.

Gil (1994, p. 78-79) afirma ainda que:

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira a permitir conhecimento amplo e detalhado do mesmo. A maior utilidade do estudo de caso é verificada nas pesquisas exploratórias. Por sua flexibilidade, é recomendável nas fases iniciais de uma investigação sobre temas complexos, para a construção de hipóteses ou reformulação do problema. Também se aplica com pertinência nas situações em que o objeto de estudo já é suficientemente conhecido a ponto de ser enquadrado em determinado ponto ideal.

### **3.2 Coleta e Análise de Dados**

A pesquisa foi desenvolvida através de dados, relatórios e informações constantes no Balanço Patrimonial dos anos de 2012 e 2013 da empresa, no Sistema *Gissonline* e nos relatórios gerenciais, além das notas fiscais de serviço emitidas e das ordens de serviço da empresa do mesmo período.

Serão aplicados cálculos de tributos com a utilização da ferramenta Excel, para determinação da variação destes em virtude do benefício da imunidade tributária destinada a alguns de seus produtos. Serão também avaliadas as emissões de notas fiscais por meio do Sistema *Gissonline*, onde serão retirados os relatórios por tipo de atividade, imune ou tributada.

## **4. ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Nessa seção foram apresentados os resultados da pesquisa, mostrando as análises desenvolvidas a partir de dados colhidos de relatórios fornecidos pelo Sistema *Gissonline* e pelo Balanço Patrimonial, além das notas fiscais de serviço emitidas e das ordens de serviço da empresa em estudo.

### **4.1 Caracterização das atividades da empresa**

A empresa estudada é uma indústria gráfica localizada no município de Fortaleza. Atua no mercado há mais de 60 anos, prestando serviços a grandes editoras do Estado e a grandes redes de supermercados, além de atuar com prestação de serviços para órgãos do setor público. Tem como parâmetros de trabalho o investimento em alta tecnologia e a permanente qualificação profissional. Sua missão é oferecer soluções que satisfaçam de forma ágil e competente as necessidades de seus clientes, colaboradores, fornecedores e à sociedade em geral.

A empresa emite notas fiscais de serviço eletrônica em que são colocadas as informações acerca do serviço prestado, do destinatário e dos valores acordados entre prestador e tomador. São ainda informadas as alíquotas de ISS e o valor calculado deste imposto. No campo das observações são informadas as especificações constantes na ordem de serviço, documento que contém todas as informações técnicas da atividade desenvolvida.

A empresa segmenta a emissão de notas fiscais entre três setores: o orçamento, o faturamento e a expedição. O setor de orçamento envia a ordem de serviço para o setor de faturamento para que este emita as notas com a caracterização do serviço e os valores a ele associados. O funcionário responsável pelo faturamento das notas fiscais emite a nota de acordo com as características informadas na ordem de serviço no sistema de emissão de notas da Secretaria de Finanças do Município de Fortaleza. O sistema gerador da nota fiscal de serviço identifica se a atividade informada é detentora do benefício da imunidade tributária e,

de acordo com o caso, destaca ou não o ISS devido pelo serviço prestado. Deve-se observar que a emissão de notas é fator fundamental para que a imunidade seja aplicada corretamente. Caso ocorra erro na emissão nesse processo, como exemplo, a escolha equivocada do código de um serviço que não seja imune em uma nota em que a atividade seja abrangida pela imunidade, o sistema calculará automaticamente o imposto, como se a nota tivesse, de fato, incidência deste.

Suas atividades encontram-se detalhadas no quadro abaixo, seguidas da situação tributária associada a elas:

Quadro 1 – Situação tributária das atividades desenvolvidas pela indústria gráfica

Atividades	Situação Tributária
Impressão de livros, revistas e outras publicações periódicas	Imune
Edição integrada à impressão de livros	Imune
Impressão de material para uso publicitário	Tributada
Impressão de material para outros fins	Tributada
Impressão de jornais	Imune

Fonte:Dados da Legislação

## 4.2 Faturamento da Empresa

O faturamento total da empresa no ano de 2012 foi de R\$ 8.561.819,26 e no ano de 2013 foi de R\$ 6.884.282,36. Do total desses valores, no ano de 2012, 58,99% representava o percentual de atividade abrangida pela imunidade tributária e no ano de 2013 esse valor aumentou para 61,28%. A partir do exposto, nota-se que em uma indústria gráfica a maior parte do faturamento é advinda de atividades abrangidas pela imunidade tributária.

Segue Tabela 1 apresentando o valor do faturamento total da indústria gráfica em estudo, o valor do faturamento das atividades abrangidas pela imunidade tributária de ISS e o percentual relativo à atividade imune.

Tabela 1 – Faturamento Total, Imune e Tributado

Ano	Faturamento Total	Faturamento da atividade imune	Faturamento da atividade tributada	% da atividade imune
2012	R\$ 8.561.819,26	R\$ 5.050.608,43	R\$ 3.511.210,83	58,99%
2013	R\$ 6.884.282,36	R\$ 4.218.436,89	R\$ 2.665.845,47	61,28%

Fonte:Dados da pesquisa

## 4.3 ISS Apurado

Durante o ano de 2012 a empresa apurou de ISS um total de R\$ 105.336,32 referente à atividade que não é abrangida pela imunidade tributária. No ano de 2013, o valor do ISS foi de R\$ 79.975,36, conforme quadro abaixo:

Quadro 2 – ISS Apurado da Atividade Tributada

Ano	Faturamento da Atividade Tributada	ISS Apurado
2012	R\$ 3.511.210,83	R\$ 105.336,32
2013	R\$ 2.665.845,47	R\$ 79.975,36

Fonte:Dados da pesquisa

Caso a empresa não houvesse tido o benefício da imunidade tributária sobre livros, jornais e periódicos, o valor a ser cobrado de tributos seria de R\$ 256.854,58 no ano de 2012 e de R\$ 206.528,47 no ano de 2013, conforme quadro abaixo:

Quadro 3 – ISS Referente ao Faturamento Total

Ano	Faturamento Total	ISS Referente ao Faturamento Total
2012	R\$ 8.561.819,26	R\$ 256.854,58
2013	R\$ 6.884.282,36	R\$ 206.528,47

Fonte:Dados da pesquisa

Observando-se os quadros, nota-se que houve uma economia considerável no valor de ISS apurado. No ano de 2012, essa economia foi de R\$ 151.518,25 e no ano de 2013, foi economizado R\$ 126.553,11, conforme quadro abaixo:

Quadro 4 – Economia Tributária de ISS

Ano	ISS Total	ISS Atividade Tributada	Economia Tributária de ISS
2012	R\$ 256.854,58	R\$ 105.336,32	R\$151.518,25
2013	R\$ 206.528,47	R\$ 79.975,36	R\$ 126.553,11

Fonte:Dados da pesquisa

Dessa maneira, em decorrência da aplicação da imunidade tributária sobre livros, jornais e periódicos, a empresa teve uma diminuição de seus custos, o que acarretou diretamente no preço final do produto produzido, fazendo com que este chegue ao usuário final a um valor mais baixo, atingindo dessa maneira, o objetivo do legislador ao determinar o benefício da imunidade sobre os livros, jornais e periódicos.

#### 4.4 Erro nas Emissões de Notas Fiscais

A partir da análise das notas fiscais emitidas, percebeu-se que em alguns casos, as notas fiscais não estavam de acordo com as informações contidas nas ordens de serviços a ela associadas. Houve casos em que a ordem de serviço era de serviços de impressão de livros, jornais e periódicos, atividade imune, e na nota fiscal de serviço a ela associada, havia a informação de que o serviço se tratava de impressão de material para uso publicitário. Neste

caso, houve a cobrança indevida do ISS na alíquota de 3%. No ano de 2012 não houve cobrança indevida de ISS, já no ano de 2013, os equívocos nas emissões de notas fiscais geraram um ISS no valor de R\$ 447,84. Conforme quadro abaixo:

Tabela 2 – Erro na Emissão de Notas Fiscais

Ano	Faturamento Total	Valor Total de Notas Emitidas com Erros	ISS Cobrado Indevidamente	% de erro de emissões
2012	R\$ 8.561.819,26	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
2013	R\$ 6.884.282,36	R\$ 14.928,00	R\$ 447,84	0,22%

Fonte:Dados da pesquisa

A empresa alegou que estes erros ocorreram em virtude da falta de treinamento dos funcionários responsáveis pelo faturamento.

A partir do exposto, tem-se que a maior parte do faturamento da empresa foi gerado de maneira correta e que os erros, representados no ano de 2013 por 0,22% do faturamento representa um valor insignificante dentro do valor total do faturamento da empresa neste mesmo período. Dessa forma, conclui-se que a empresa tem utilizado de maneira adequada o benefício da imunidade tributária.

#### 4.5 Aquisições de Imobilizados

A partir da análise do Balanço Patrimonial do ano de 2012 em relação ao ano de 2011, percebe-se a variação positiva no ativo imobilizado da empresa no valor de 2.456.031,97 referente à aquisição de duas máquinas adquiridas no final do ano de 2012, conforme quadro abaixo:

Quadro 5 – Aumento de Imobilizado no Ano de 2012

	2011	2012	Valor Acrescido ao Imobilizado
Ativo Imobilizado	R\$ 2.762.167,00	R\$ 5.218.199,23	R\$ 2.456.031,97

Fonte:Dados da pesquisa

O valor do ISS economizado em virtude da imunidade tributária, representa, a longo prazo, forte impulsionador dos investimentos em tecnologia.

## 5. CONCLUSÃO

Os livros, jornais e periódicos tem função primordial para a disseminação da cultura e do conhecimento. Neste contexto, o legislador forneceu a estes bens imunidade tributária a fim de que cheguem a um valor mais baixo ao consumidor, tornando-se, assim, mais acessíveis.

“É importante a compreensão que o que está por trás desta imunidade para livros, jornais e periódicos, é a democratização da cultura e a liberdade de manifestação do

pensamento”(AMARAL,p.87,2012). Dessa forma, buscou-se avaliar se esse objetivo primordial do legislador foi alcançado e se de fato, está havendo a democratização e o maior acesso ao conhecimento divulgado por estes meios.

Neste trabalho foi abordada a imunidade tributária sobre livros, jornais e periódicos, mostrando sua aplicação na prática em uma empresa do ramo gráfico do município de Fortaleza, juntamente com a fundamentação teórica desse tipo de imunidade.

O objetivo geral da pesquisa foi determinar os impactos tributários ocasionados em função da utilização do benefício da imunidade tributária do ISS incidente sobre livros, jornais e periódicos no período de 2012 e 2013. Para atingi-lo utilizaram-se relatórios fornecidos pelo Sistema *Gissonline* Fortaleza e pelo Balanço Patrimonial da empresa dos anos de 2012 e 2013.

Pode-se analisar que a empresa não encontra grandes dificuldades em aplicar a imunidade prevista em lei, pois o sistema gerador de notas fiscais de serviço aplica a imunidade automaticamente aos serviços que a possuem. O problema evidenciado pela pesquisa é a falta de treinamento dos funcionários responsáveis pela emissão de notas fiscais, que, por vezes, não informaram os códigos de serviços corretamente no momento da emissão de notas fiscais, impossibilitando, dessa maneira, que o sistema aplicasse a imunidade aos serviços que teriam esse benefício. Esses erros de na emissão de notas fiscais geraram um dispêndio de R\$ 447,84 referente ao valor do ISS gerado indevidamente.

Pode-se observar ainda que apesar da empresa prestar serviços diversos, a maior parte de sua atividade está enquadrada na imunidade tributária, representado no ano de 2012 por 58,99% e em 2013 por 61,28%. A empresa apresentou forte investimento em tecnologia nos últimos anos representada no ano de 2012 pelo valor total de aquisições de imobilizados de R\$ 2.456.031,97, que segundo seus gestores, só se tornou possível graças à tributação diferenciada de seus serviços em virtude da imunidade.

Verificou-se que o objetivo do legislador ao instituir a imunidade tributária sobre livros, jornais e periódicos foi atingido no tocante à diminuição dos custos tributários e consequente diminuição de preços para o usuário final, tornando, assim, esses bens mais acessíveis à população.

Concluiu-se dessa maneira, que o impacto tributário gerado na atividade gráfica e editora situada no município de Fortaleza em função da utilização do benefício da imunidade tributária do ISS incidente sobre livros, jornais e periódicos no período de 2012 e 2013 foi de R\$ 278.071,36, sendo de R\$ 151.518,25 no ano de 2012 e R\$ 126.553,11 no ano de 2013.

Por fim, recomenda-se que seja feito um aprofundamento do estudo realizado, buscando mostrar a diminuição efetiva nos custos dos livros, jornais e periódicos produzidos e o valor dessa diminuição repassada para o consumidor final, bem como testar em outras empresas gráficas para que seja confirmada economia tributária.

## REFERÊNCIAS

AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Celso Bastos, 2002.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília,DF, 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 20 nov. 2013.

\_\_\_\_\_. Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm)>. Acesso em: 30 jan.2014.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar 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: 30 jan.2014.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 28.ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 12.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

**Dicionário Aurélio Eletrônico - Século XXI**. Disponível em:

<<http://dicionariodoaurelio.com/Livro.html>> Acesso em: 25 nov.2013.

**Dicionário Michaelis**. Disponível em:

<<http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php?lingua=portugues-portugues&palavra=livro>> Acesso em: 25 nov.2013.

FABRETTI, Laudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito Tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FORTALEZA. **Secretaria Municipal de Finanças. Manual Operacional da Gissonline**. Disponível em:<<http://www.issfortaleza.com.br/portal/index.cfm>> Acesso em: 25 nov.2013.

\_\_\_\_\_. Secretaria Municipal de Finanças. Lei Complementar nº 159, de 23 de dezembro de 2013. Institui o Código Tributário do Município de Fortaleza e dá outras providências.

Disponível em: <<http://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/legislacao/gerados/leis/Lei-159-2013-01-23-Codigo-Tributario-internet-V4.pdf>> Acesso em: 25 jan.2014

\_\_\_\_\_. Secretaria Municipal de Finanças. Decretos nºs 12.095/2006, 12.365/2008 e 12.704/2010 e adequada à Lei Complementar nº 32/2006. **Regulamento sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza- ISSQN**. Disponível em:

<[http://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/tributos\\_municipais/arquivos/RISSQN\\_Out\\_2010\\_D.pdf](http://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/tributos_municipais/arquivos/RISSQN_Out_2010_D.pdf)> Acesso em: 25 nov. 2013.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

**GUIA de Normalização de Trabalhos Acadêmicos**. Disponível em:

<[http://www.feac.ufc.br/images/stories/\\_files/guia\\_normalizacao\\_ufc\\_2012.pdf](http://www.feac.ufc.br/images/stories/_files/guia_normalizacao_ufc_2012.pdf)> Acesso em: 25 nov. 2013.

LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2011.

MACHADO, Arlindo. **O fim do Livro? Estudos Avançados**. Vol. 8 nº 21. São Paulo. Mai/Ago, 1994.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29.ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

\_\_\_\_\_. **Imunidade Tributária do Livro Eletrônico**. 2.ed.São Paulo: Atlas, 2003.

NEVES, J. L. Pesquisa qualitativa: características, uso e possibilidades. **Cadernos de pesquisa em administração**, São Paulo. V. 1, nº 3, 2ºsem. 1996.