

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

SHIRLEY ALONSO RODRIGUES SILVERIO LOPES¹

RESUMO

O presente trabalho tem por fim apreciar as imunidades tributárias através da análise de sua importância e aplicabilidade. Objetivando alcançar este mister averiguaremos diversos aspectos intrínsecos ao tema, especialmente aqueles relativos a seu conceito e sua constituição propiciando um panorama geral sobre o tema em questão.

Palavras-chave: direito tributário; estado federal; competência tributária; características; princípios; imunidades.

¹ Procuradora Nível IV do Município de Diadema, Especialista em Direito Público.

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| 1 – INTRODUÇÃO..... | 3 |
| 2 – O ESTADO FEDERAL..... | 4 |
| 3 – A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA..... | 5 |
| 4 – CARACTERÍSTICAS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA..... | 6 |
| 5 – PRINCÍPIOS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA..... | 7 |
| 6 – IMUNIDADE..... | 10 |
| 7 – CONCLUSÃO..... | 12 |
| 8 – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS..... | 13 |

1 – INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo apreciar questões atinentes à imunidade relativa a tributos no âmbito do Direito Tributário.

Iniciaremos nosso tema pela análise do Estado Federal cuja atuação visa atender ao interesse público, vez que todo seu poder emana do povo.

Seguiremos cuidando de sua composição através de vários entes políticos e dos encargos a estes atribuídos que somente podem ser alcançados através da obtenção de receitas.

Trataremos, da distribuição de competências tributárias, embasada pela Constituição para que possam obter receitas para desempenharem as funções que lhes foram atribuídas.

Passaremos incontinenti, ao estudo das principais características desta competência, faculdade delimitada pelo Texto maior.

Examinaremos sua indelegabilidade, diante da impossibilidade de sua transferência a outra pessoa.

Discorreremos, na sequência, sobre sua irrenunciabilidade e a faculdade de seu exercício.

Encerraremos este tópico investigando sua incaducabilidade e seguiremos no item seguinte cuidando dos princípios da competência tributária.

Neste abordaremos de forma sintética a legalidade, a isonomia, a irretroatividade, a anterioridade, a proibição de confisco e a liberdade de tráfego.

Finalizaremos com o exame das imunidades objetivo precípua de nossa pesquisa.

2 – O ESTADO FEDERAL

Iniciaremos nosso estudo pela análise do Estado Federal responsável pela instituição dos tributos.

Como é cediço, busca este, dentro de sua base territorial, atender ao interesse público, donde emana todo o seu poder.

Visando alcançar este objetivo atua mediante a prestação de serviços aos cidadãos, através da mediação entre encargos e recursos.

Dalmo de Abreu Dallari aponta dentre outras as seguintes características essenciais do mesmo:

“A base jurídica do Estado Federal é uma Constituição, não um tratado. Baseando-se a União numa Constituição, todos os assuntos que possam interessar a qualquer dos componentes da Federação devem ser conduzidos de acordo com as normas constitucionais”.

“Só o Estado Federal tem soberania. Os estados que ingressarem na Federação perdem sua soberania no momento do ingresso, preservando, contudo, uma autonomia limitada”.

“A cada esfera de competência se atribui renda própria. Este é um ponto de grande importância que só recentemente começou a ser cuidadosamente tratado. Como a experiência demonstrou, e é óbvio isso, dar-se competência é o mesmo que atribuir encargos. É indispensável, portanto, que se assegure a quem tem os encargos uma fonte de rendas suficiente, pois do contrário a autonomia política se torna apenas nominal, pois não pode agir, e agir com independência, quem não dispõe de recursos próprios”²

² DALLARI, Dalmo de Abreu. Elementos de teoria geral do Estado. 33ª ed. São Paulo: Saraiva. 2016. p. 225.

Deste modo, os entes que compõe a federação recebem a permissão para obter receitas, através da Constituição, herdada do poder emanado pela soberania do Estado Federal.

3 – A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Esta autorização para ir em busca de recursos se opera através da distribuição de competências.

O Estado Federal é integrado por entidades independentes e autônomas a saber: a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Estas pessoas políticas encontram-se situadas no mesmo patamar, eis que adquirem seus poderes de nossa Carta Suprema.

Nos dizeres de Kiyoshi Harada:

“Exatamente a ausência de hierarquia entre elas fez com que o Texto Magno estabelecesse a repartição de competência legislativa de cada uma, delimitando o campo de atuação de cada pessoa jurídica de direito público interno, notadamente em matéria tributária, que mereceu um tratamento específico em atenção à tipicidade da Federação Brasileira, onde o contribuinte é súdito, ao mesmo tempo, de três governos distintos.”³

Neste diapasão ressalta Edgar Neves da Silva na obra Curso de Direito Tributário, coordenada pelo Professor Ives Gandra da Silva Martins:

³ HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 25ª ed. São Paulo: Atlas. 2016. p. 225.

“Portanto, competência tributária é a faculdade outorgada às pessoas jurídicas de direito público interno, pela Constituição, atendidos seus princípios e regras e dentro do campo de sua atuação, para instituir, pelo instrumento legal designado, seus tributos, o que significa em resumo, legislar sobre o regime jurídico, regulando-o e estruturando-o.”⁴

4 – CARACTERÍSTICAS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Esta faculdade possui certas características, sendo certo que analisaremos as principais delas.

Preceitua o artigo 7º do CTN:

“Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.”

Art. 8º O não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído.”⁵

Destarte, um ente político não pode transferir a outra pessoa a competência que recebeu da Constituição Federal, pois a mesma é exclusividade sua.

⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva – Coordenador. Curso de Direito Tributário. 14ª ed. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 282.

⁵ BRASIL. Código Tributário Nacional. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

De outro lado, o ente político, não está obrigado a exercer sua competência tributária, todavia, não pode dela dispor.

Assim sendo, denota-se que a competência tributária é irrenunciável, embora a aptidão para a criação de tributos seja facultativa.

Importante ressaltar ainda a incaducabilidade deste direito, vez que a ausência de seu exercício não o elimina ou invalida.

5 – PRINCÍPIOS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Toda e qualquer atribuição de competência implica necessariamente a observância de certos princípios.

Com a competência tributária não é diferente, como se observa através da análise dos artigos 150 a 152 de nossa Constituição.

Neles constam as regras fundamentais para utilização deste atributo constitucionalmente garantido aos entes federados, muito embora, possa ser elidido em determinadas situações.

Dentre elas podemos citar a legalidade, a isonomia, a irretroatividade, a anterioridade, a proibição de confisco, a liberdade de tráfego que passaremos a estudar sucintamente a seguir, bem como as imunidades que analisaremos em tópico em apartado.

Princípio da Legalidade: regra segundo a qual somente a lei pode criar ou majorar tributos.

Embora trate-se de preceito fundamental, comporta exceção como se verifica através da alteração de alíquotas passíveis de ocorrer mediante as condições estabelecidas pelo nosso Texto Supremo.

Princípio da Isonomia: encerra a proibição em tratar-se desigualmente pessoas nas mesmas condições de fato.

Dispõe o artigo 150, acima citado, da Constituição:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – (...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;”⁶

Princípio da Irretroatividade: veda a cobrança de tributos sobre fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.

Esta regra visa proporcionar ao cidadão a segurança jurídica, a previsibilidade e confiança que deve lhe garantir o Estado de Direito.

Princípio da Anterioridade: determina que a lei instituidora ou majoradora seja publicada no exercício anterior à cobrança do tributo.

⁶ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília. Assembléia Nacional Constituinte, 05 de outubro de 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

Não se confunde com o princípio da anualidade que se refere à autorização orçamentária anual.

Abrange duas espécies a do exercício e a nonagésima ou mitigada, nos termos do artigo 150, III, “b” e “c”, *in verbis*:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)”⁷

Princípio da proibição de confisco: objetiva impedir a expropriação do patrimônio ou renda do contribuinte por parte do Estado.

A tributação não pode transmutar-se em penalidade, nem ser onerosa a ponto de aniquilar o desenvolvimento de atividades econômicas ou a fonte de recursos.

Princípio da liberdade de tráfego: impede que a tributação limite o trânsito de pessoas e bens por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais.

⁷ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília. Assembléia Nacional Constituinte, 05 de outubro de 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

Contudo, não impede a incidência do ICMS nas operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal.

Sobre as imunidades cuidaremos a seguir por ser o cerne de nosso tema.

6 – IMUNIDADE

Visando perscrutar a relevância e aplicabilidade da matéria alusiva à imunidade em face dos tributos no Direito Tributário enfocaremos primeiramente sua definição.

Para tanto, partiremos da conceituação do vocábulo o qual é utilizado na Língua Portuguesa para indicar exclusão, limitação, bem como defesa e proteção.

Em nosso Direito não é diferente pois esta expressão além de um princípio vem sendo empregada de diversas formas entre nossos doutrinadores.

Para alguns encerra a expulsão do campo tributário de certos bens, pessoas, patrimônios ou serviços, segundo o magistério de Luciano Amaro:

“Ao definir a competência tributária da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a Constituição confere a cada uma dessas pessoas o poder de instituir tributos, que serão exigíveis, à vista da ocorrência concreta de determinadas situações, das pessoas que se vincularem a essas mesmas situações. Assim, por exemplo, no exercício de sua competência, pode a União instituir imposto sobre a renda, exigindo esse tributo das pessoas que se vincularem à situação material descrita (renda). Não obstante, não quer a Constituição que determinadas situações materiais sejam oneradas por tributos (ou por algum tributo em especial). Dessa forma, complementando o desenho do campo sobre o qual será exercida a competência tributária, a Constituição **exclui** certas pessoas, ou bens, ou

serviços, ou situações, deixando-os fora do alcance do poder de tributar. Por exemplo, a União pode tributar a renda, exceto a dos partidos políticos; pode tributar produtos industrializados, exceto o papel da imprensa. Essas situações dizem-se imunes. A imunidade tributária é assim, a qualidade da situação que não pode ser atingida pelo tributo, em razão da norma constitucional que, à vista de alguma especificidade pessoal ou material dessa situação, deixou-a fora do campo sobre que é autorizada a instituição do tributo.”⁸

Para outros revela uma restrição constitucional ao legislador no tocante à instituição de tributos, como avalia Paulo de Barros Carvalho em sua obra Curso de Direito Tributário, *in verbis*:

“...é curioso refletir que toda atribuição de competência ainda que versada em termos positivos e categóricos, importa uma **limitação**. Entretanto, nem por isso estaríamos autorizados a falar em imunidade, para os casos que ultrapassem os limites conferidos. Se assim não fosse poderíamos declarar-nos imunes à tributação de nossas rendas e proventos de qualquer natureza pelo Município, uma vez que tal iniciativa se encontra inequivocamente defesa, nos dizeres da Constituição.”⁹

Por fim para outra parte da doutrina o instituto em questão revelaria em verdade uma hipótese de não-incidência prescrita em nossa Magna Carta.

Neste sentido preleciona Ruy Barbosa Nogueira:

“Imunidade – é, no dizer de Amílcar Falcão, “uma forma qualificada ou especial de não-incidência por supressão, na Constituição, da competência impositiva ou do poder de tributar, quando se configuram certos

⁸AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 1ª ed. São Paulo: Saraiva. 2016. p. 145.

⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 25ª ed. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 189

pressupostos, situações ou circunstâncias previstos pelo estatuto supremo. Esquemáticamente, poder-se-ia exprimir a mesma ideia do modo seguinte: a Constituição faz, originariamente, a distribuição da competência impositiva ou do poder de tributar; ao fazer a outorga dessa competência, condiciona-a, ou melhor, clausula-a, declarando os casos em que ela não poderá ser exercida. A imunidade é, assim, uma forma de não-incidência pela supressão da competência impositiva para tributar certos fatos, situações ou pessoas, por disposição constitucional.”¹⁰

7 – CONCLUSÃO

O estudo em tela contemplou as imunidades referentes aos tributos na esfera do Direito Tributário.

Iniciou pela averiguação do Estado Federal, tendo por foco seu objetivo primordial, qual seja, o interesse público.

Abordou sua formação, composta pelos entes políticos, bem como suas atribuições e permissão na obtenção de receitas para executá-las.

Discorreu sobre a distribuição constitucional de competências e as características intrínsecas às mesmas.

Tratou da indelegabilidade, da irrenunciabilidade e da incaducabilidade das mesmas.

Avançou através da observação dos princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, proibição de confisco e liberdade de tráfego.

Encerrou dissertando sobre as imunidades, intento central desta obra.

¹⁰ HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 23ª ed. São Paulo: Atlas. 2014. p. 218.

8 – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília. Assembleia Nacional Constituinte, 05 de outubro de 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25ª ed. São Paulo: Saraiva. 2013.

CORREA, Walter Barbosa e Francisco José de Castro Rezek, Coordenador Ives Gandra da Silva Martins. **Curso de Direito Tributário**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva. 2009.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de teoria geral do Estado**. 33ª ed. São Paulo: Saraiva. 2016. p. 225.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 23ª ed. São Paulo: Atlas. 2014. p. 218.

MARTINS, Ives Gandra da Silva – Coordenador. **Curso de Direito Tributário**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 282.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995.