



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

MINICURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

MÓDULO I

2ª AULA

COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

>> Nada mais é do que a atribuição constitucional do poder de tributar às entidades políticas componentes da Federação.

>> Abrange o poder de instituir, modificar e extinguir tributos.

>> Convém frisar que a competência tributária é INDELEGÁVEL ou seja, não pode ser atribuída a pessoa diversa da determinada no texto constitucional, no entanto, esta regra comporta exceção.

>> Com base no art. 7º, do CTN, temos a seguinte previsão: “*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 art. 18 da Constituição.*”

>> O artigo 18, §3º, citado no texto do Código Tributário Nacional, refere-se à Constituição de 1946, que ainda estava em vigor, de forma parcial, quando da sua publicação. Este texto assim dispunha: “*Art. 18. [...]§ 3º Mediante acordo com a União, os Estados poderão encarregar funcionários federais da execução de leis e serviços estaduais ou de atos e decisões das suas autoridades; e, reciprocamente, a União poderá, em matéria da sua competência, cometer a funcionários estaduais encargos análogos, provendo às necessárias despesas*”.

>> Assim, nem sempre o sujeito ativo do tributo coincide com o titular da competência tributária, pois pode haver delegação das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos ou de



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária conferida de uma pessoa jurídica de direito público a outra.

>> Um exemplo seria o ITR, que é da competência da União, e que poderá ser fiscalizado e arrecadado pelo Município, ficando este com 100% do produto da arrecadação, nos termos do convênio que celebrar pela União com base no art. 153, §4º, III c/c art. 158, II, ambos da Constituição Federal, vejamos:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...]

VI - propriedade territorial rural; [...]

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput: [...]

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

[...]

Art. 158. Pertencem aos Municípios:[...]

II - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III; [...].”

>> No Estado Federal Brasileiro, coexistem três entidades políticas autônomas e independentes: União, Estado e Município, além do Distrito Federal, que são entidades juridicamente parificadas, que se situam no mesmo plano de igualdade, extraíndo as três entidades, diretamente da Constituição Federal, seus poderes e suas competências.

>> Tendo em vista a ausência de hierarquia entre elas, o texto constitucional estabeleceu uma repartição de competência legislativa a cada uma, delimitando o campo da matéria tributária que lhe é afeta.

>> A Constituição Federal atribuiu competência comum as três esferas, no que diz respeito às taxas e contribuições de melhoria, porque se trata de tributos vinculados à



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

atuação estatal, assim, o poder público que promoveu a atuação estatal será o sujeito ativo desses tributos.

>> Com relação aos impostos a situação é diferente. Esses são tributos, como já visto, desvinculados de qualquer atuação estatal, daí a necessidade da Constituição Federal de promover a outorga de competência tributária entre os poderes tributantes, sob pena de o sujeito passivo ser surpreendido com o mesmo tipo de imposto instituído por duas ou mais entidades políticas.

>> Essa atribuição denomina-se “*Discriminação Constitucional de Rendas Tributárias*”.

LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

>> Ao mesmo tempo que a CF estabeleceu a partilha da competência tributária, que por si só, já é uma limitação ao poder de tributação, a nossa Carta Magna estabeleceu inúmeros princípios tributários, visando à preservação do regime político adotado, à saúde da economia, o respeito aos direitos fundamentais e à proteção valores adotados pelo Estado Brasileiro.

>> Assim, tem-se princípios implícitos e expressos no texto constitucional que balizam as competências tributárias, bem como constituem proteção do contribuinte em face do Estado.

>> Eles podem ser classificados como: a) princípios interpretativos, como da unidade da Constituição (a Constituição deve ser considerada em sua integralidade com harmonização das normas a serem aplicadas); b) princípio da harmonização (o intérprete não pode fazer uma interpretação que esvazie totalmente uma norma em face de outra do mesmo plano normativo); c) princípio da máxima efetividade (interpretação que busque a máxima eficácia da norma para o presente e não somente para o futuro); d) princípio da interpretação conforme à Constituição (visa evitar declaração de inconstitucionalidade de lei, senão quando não puder ser declarada em harmonia com a Constituição), entre outros.

>> Também temos os princípios constitucionais tributários expressos e implícitos no texto constitucional e sobre estes iremos fazer uma análise mais detalhada.



PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

1º) PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

>> Tem origem política e está ligado à luta dos povos contra a tributação não consentida, desde a Idade Média.

>> Atualmente, está inserido em quase todas as Constituições do mundo, sendo que consta nas Constituições Brasileiras desde a carta outorgada de 1824, onde se previa a iniciativa privativa da Câmara dos Deputados para legislar sobre impostos.

>> A importância deste princípio reside na garantia de segurança jurídica para o contribuinte, visto que impede que o Estado crie ou aumente tributos por atos normativos de menor hierarquia, como decretos, portarias ou instruções normativas).

>> Na CF/88 vem expresso no art. 150, inciso I, a saber: *” Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; ”*.

>> O artigo se refere a TRIBUTO, assim, todas as espécies tributárias exigem autorização legislativa para serem instituídas ou majoradas.

>> Hoje este princípio preside a política de incentivos fiscais, a concessão e revogação de isenção, remissão e anistia.

>> O §6º, do art. 150, da CF assim dispõe: *“§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. ”*.

2º) PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE COMUM E NONAGESIMAL

>> A anterioridade tributária constitui uma das principais garantias do contribuinte contra mudanças abruptas nas regras fiscais.



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

>> O princípio da anterioridade comum encontra previsão no art. 150, inciso III, *b*, da CF que diz: “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;

>> Consiste na ideia de que a criação ou majoração do tributo pode ser a qualquer tempo, mas sua cobrança fica diferida para o primeiro dia do exercício seguinte ao da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

>> O princípio da anterioridade nonagesimal (ou anterioridade mitigada) complementa a anterioridade comum e encontra previsão no art. 150, inciso II, *c*, da CF, que diz: “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:[...] 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;”.

>> Essa previsão visa impedir mudanças fiscais com efeito imediato ou a curto prazo, preservando a previsibilidade para o contribuinte.

>> A chamada *noventena* não exclui a incidência do tradicional princípio da anterioridade, mas determina que ambas anterioridades sejam aplicadas *conjuntamente*, ou seja, em regra os tributos somente poderão ser cobrados no próximo exercício financeiro de sua instituição ou majoração e, no mínimo, após 90 dias da data em que haja sido publicada a lei – assim a partir do 91º dia – evitando-se, assim, surpresas ao contribuinte nos últimos dias do ano.

>> Cita-se como exemplo as seguintes situações com incidência de ambas anterioridades:

- a) A lei majorou um tributo em dezembro de 2024. Sua incidência ocorrerá, com respeito à anterioridade comum, no dia 1º de janeiro de 2025. No entanto, com a aplicação da anterioridade nonagesimal, este poderá ser cobrado a partir de março de 2025;
- b) A lei majorou um tributo em novembro de 2024. Sua incidência ocorrerá, com respeito à anterioridade comum, no dia 1º de janeiro de 2025. No entanto, com



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

a aplicação da anterioridade nonagesimal, este poderá ser cobrado a partir de fevereiro de 2025;

- c) A lei majorou um tributo em agosto de 2024. Sua incidência ocorrerá, com respeito à anterioridade comum, no dia 1º de janeiro de 2025. No entanto, com a aplicação da anterioridade nonagesimal, este poderá ser cobrado de imediato, pois já escoados os 90 dias da publicação da lei durante o exercício anterior.

>> A própria Constituição Federal exclui este princípio no texto do art. 150, §1º, vejamos: *“Art. 150. [...] § 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.”*

>> Desta forma, não será exigida a aplicação da anterioridade comum aos seguintes impostos FEDERAIS: a) importação (II); b) exportação (IE); c) sobre produtos industrializados (IPI); d) operações financeiras (IOF); e) extraordinário de guerra (IEG); e f) os empréstimos compulsórios para calamidade pública ou Guerra Externa.

>> Assim sendo, havendo lei nova que crie ou majore os impostos federais acima relacionados terá aplicabilidade imediata na data de sua publicação. A motivação é clara. Os quatro primeiros justificam-se pelo viés da extrafiscalidade e equilíbrio da situação econômica e financeira do país e os dois últimos, pela situação de emergencialidade na qual estão envolvidos.

>> Também é afastada a anterioridade nonagesimal, não a anterioridade comum, da lei que fixe a base de cálculo do IPVA e IPTU.

OBSERVAÇÃO

TEMA Nº 1.383/STF:

Aplicação do princípio de anterioridade tributária, geral e nonagesimal, nas hipóteses de redução ou de supressão de benefícios ou de incentivos fiscais que resultem em majoração indireta de tributos.

TESE:



O princípio da anterioridade tributária, geral e nonagesimal, se aplica às hipóteses de redução ou de supressão de benefícios ou de incentivos fiscais que resultem em majoração indireta de tributos, observadas as determinações e as exceções constitucionais para cada tributo.

3º) PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA

>> É decorrência do princípio genérico da igualdade de todos perante a lei que está previsto no art. 5º, da CF e consiste na ideia de igualdade de todos perante o fisco.

>> Encontra previsão legal no art. 150, inciso II, da CF: “*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:[...] 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;[...]*”.

>> Este princípio veda o tratamento diferenciado de pessoas sob os mesmos pressupostos de fato, impede as discriminações tributárias, privilegiando ou favorecendo determinadas pessoas físicas ou jurídicas.

>> Assim, uma lei isentiva não pode importar no estabelecimento de uma situação de desigualdade jurídica formal, estabelecendo tratamento desigual de pessoas que se encontram sob os mesmos pressupostos fáticos, sob pena de inconstitucionalidade.

>> No entanto, quando o tratamento diferenciado, dispensado pelas normas jurídicas, guardar relação de pertinência lógica com a razão diferencial (motivo do tratamento discriminatório), não há que se falar em afronta ao princípio da isonomia. Da mesma forma, não afronta esse princípio quando a lei elege determinada situação objetivamente considerada para prescrever a inclusão ou exclusão de determinado benefício, ou imposição de certo gravame.

4º) PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

>> Encontra fundamento no art. 145, §1º, da CF: “*Art. 145. [...] § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica*



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”.

>> Também é conhecido, na doutrina internacional, como sendo o “princípio fundamental da imposição justa”.

>> Tem por objetivo o atingimento da justiça fiscal, repartindo os encargos do Estado na proporção das possibilidades de cada contribuinte.

>> O texto faz referência à capacidade econômica do contribuinte, que corresponde à capacidade contributiva deste. Personalizar pressupõe graduar impostos segundo a capacidade contributiva de cada um.

>> Este princípio aplica-se apenas aos IMPOSTOS e não aos tributos.

>> É um princípio programático, pois inexistindo parâmetro legal de caráter nacional, fixando os contornos dos encargos impositivos a cada contribuinte, relativamente a cada tipo de imposto, não há como se falar em observância impositiva do princípio.

>> Além disso, o texto do artigo ressalta ser uma *faculdade* da administração tributária, não gerando direito subjetivo do contribuinte, que não poderá ir ao Judiciário pleitear ajuste do imposto ao seu perfil econômico.

>> Por outro lado implica em que o legislador ordinário está constitucionalmente proibido de instituir uma progressividade na razão inversa da grandeza presumível da renda ou dos bens sobre os quais incide o imposto.

>> Um exemplo desta hipótese seria a inconstitucionalidade de uma lei que institui alíquotas progressivas para o IPTU, na razão inversa do valor venal dos imóveis, ou seja, quanto menor o valor venal, maior a alíquota do imposto.

>> Por fim, com base neste princípio programático, que se subordina à ideia de justiça distributiva, se considera que só haverá justiça fiscal na medida que o Estado retirar do particular parte da riqueza por ele produzida na exata proporção de sua capacidade contributiva, fazendo com que retire mais de quem pode mais e menos de quem pouco pode.



5º) PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DO CONFISCO

>> Prescreve o art. 150, IV, da CF: *“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] IV - utilizar tributo com efeito de confisco;”*.

>> Alguns autores entendem que haveria efeito confiscatório de impostos sobre a produção e a circulação sempre que a alíquota real do tributo for maior que a margem de lucro com que o contribuinte opera.

>> Tributos confiscatórios, para Aliomar Baleeiro, seriam aqueles que absorvem todo o valor da propriedade, aniquilam a empresa ou impedem o exercício de uma atividade lícita e moral.

>> Não existem critérios firmes para avaliar o confisco, assim, o julgador tem que se basear em razoabilidade em sua análise.

>> Assim, para saber se um tributo é confiscatório ou não, deve-se analisar o mesmo sob o princípio da capacidade contributiva que, por sua vez, precisa ser examinado em consonância com o princípio da moderação ou da razoabilidade da tributação verificando, ainda, se a eventual onerosidade da imposição fiscal se harmoniza com os demais princípios constitucionais, garantidores do direito de propriedade, da liberdade de iniciativa, da função social da propriedade etc.

6º) PRINCÍPIO DA IMUNIDADE RECÍPROCA

>> Está expresso no art. 150, VI, *a*, da Constituição Federal: *“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; [...]”*.

>> Nenhuma entidade política poderá exigir IMPOSTOS sobre o patrimônio, a renda ou os serviços de outra.



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

>> Este princípio decorre do princípio federativo e a convivência harmônica das entidades políticas componentes do Estado Brasileiro.

>> Esta imunidade, que abarca somente os impostos, não exclui a atribuição por lei, às entidades políticas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes cabe reter na fonte e nem as dispensa do cumprimento das obrigações acessórias, conforme expresso no art. 9º, §1º, do CTN: *“Art. 9º. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] IV - cobrar imposto sobre: a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros; [...] § 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.”*

>> A Constituição Federal estendeu essa imunidade recíproca às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, porém, só no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados as suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes, conforme o texto do art. 150, §2º, CF.

>> Houve discussão quanto à extensão da imunidade à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos da onde resultou como julgamento do RE 1320054, com a relatoria do Min. Luiz Fux que originou o Tema n. 1.140/ STF no seguinte sentido:

TEMA Nº 1.140 STF

Abrangência da imunidade tributária recíproca, prevista no artigo 150, VI, a, da Constituição Federal, quando presente a prestação de serviço público essencial por sociedade de economia mista, ainda que mediante cobrança de tarifa dos usuários.

TESE

As empresas públicas e as sociedades de economia mista delegatárias de serviços públicos essenciais, que não distribuam lucros a acionistas privados nem ofereçam risco ao equilíbrio concorrencial, são beneficiárias da imunidade tributária recíproca prevista no artigo 150, VI, a, da Constituição Federal, independentemente de cobrança de tarifa como contraprestação do serviço.



>> O alcance da decisão plenária supracitada restou restringido a partir da Emenda Constitucional n. 132/23 que alterou a redação do art. 150, §2º, da CF, passando o texto ter a seguinte redação: : “Art. 150. [...] § 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público **e à empresa pública prestadora de serviço postal**, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.”.(grifei).

>> Assim, esse princípio não terá aplicação quando se tratar de exploração, pelos poderes públicos, suas autarquias ou fundações, de atividades econômicas regidas por normas próprias de empreendimentos privados, excetuando-se a empresa pública prestadora de serviço postal, bem como quando houver contraprestação ou pagamento de tarifas pelo usuário, nem exonerará o promitente-comprador da obrigação de pagar o imposto relativamente ao bem imóvel

>> Quanto a este ponto final, o § 3º do art. 150 , assim prelaciona: “§ 3º As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.”.

>> A ressalva final faz referência ao IPTU incidente sobre a propriedade de imóveis. Inicialmente cabe referir que os entes que estão ao abrigo da imunidade não devem a exação, no entanto, se o imóvel for negociado pelo proprietário público imune, o compromissário-comprador, que é possuidor a qualquer título, deverá pagar a exação.

8º) PRINCÍPIO DA IMUNIDADE GENÉRICA

OBSERVAÇÃO INICIAL

Inicialmente, cabe referir que, nos termos da doutrina tradicional, a imunidade vem conceituada como vedação ao poder fiscal de instituir IMPOSTOS, daí a generalização da ideia que somente este espécie tributária pode ser imune.



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

Entretanto, a nossa Carta Política prevê hipóteses de imunidades de outras espécies tributárias como o art. 151, I, conhecido como **princípio da uniformidade geográfica** que contempla imunidade do **TRIBUTO** como gênero, vejamos:

“ Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

[...]

>> Além da imunidade recíproca de impostos existem várias hipóteses de imunidades genéricas de impostos.

>> São conhecidas como imunidades genéricas as hipóteses previstas nas alíneas *b, c, d* e *e*, do inciso VI, da CF, vejamos:

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

[...]

VI - instituir impostos sobre:

[...]

b) entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes;

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, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

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.

A) Imunidade dos templos

>> Visa à proteção dos valores espirituais. Encontra respaldo no próprio preâmbulo da Constituição Federal onde há a referência acerca da proteção de Deus.

>> A expressão “templos de qualquer culto” abrange não só o edifício onde se realiza a prática religiosa, como também o próprio culto, sem qualquer distinção de ritos.

>> Aliomar Baleeiro inclui nesta imunidade o convento, os anexos, inclusive a residência do pároco ou pastor, assim como a embarcação, o avião ou o veículo utilizado como templo móvel exclusivamente para a prática do culto.

>> Importante de sinalar que somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais dos templos que estarão ao abrigo da imunidade, conforme o art. 150, §4º, da CF: *“Art. 150. [...] § 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas “b” e “c”, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.”*

>> Assim, o benefício não se estende às atividades decorrentes de finalidades essenciais, como ocorre na hipótese de imunidade recíproca.

>> No entanto, a EC n. 116/22, incluiu o §1º-A ao art. 156, contendo o mesmo o seguinte teor: *“§ 1º-A O imposto previsto no inciso I do caput deste artigo não incide sobre templos de qualquer culto, ainda que as entidades abrangidas pela imunidade de que trata a alínea “b” do inciso VI do caput do art. 150 desta Constituição sejam apenas locatárias do bem imóvel.”*, acabou por modificar em parte este entendimento.

>> A EC nº 132/23 alterou a redação da alínea b, do inciso VI, do art. 150 da CF para consignar a imunidade das *“entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes”* que, na verdade já estão contempladas na letra c desse inciso VI e no § 7º do art. 195 da CF (*“§ 7º São isentas de contribuição para*



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”).

B) Imunidades dos Partidos Políticos e demais entidades.

>> Encontra previsão legal no art. 150, inciso VI, letra c: *“Art. 150[...]/VI. [...] 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;”*.

>> A imunidade aqui está restrita ao patrimônio, renda e serviços relacionados com as finalidades essenciais dessas entidades por força do §4º, do art. 150 (*“§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas “b” e “c”, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.”*).

>> Assim, como na imunidade conferida aos templos, os bens e serviços não vinculados às finalidades essenciais, ainda que delas decorrentes, não estão protegidos pela imunidade, podendo-se citar como exemplo, imóveis alugados por entidades assistenciais, como SESI, SESC, sujeitam-se ao IPTU.

>> Se a renda obtida com esses locatícios for aplicada exclusivamente na consecução os objetivos estatutários, essa renda ficará a salvo da tributação pelo imposto de renda, porque vinculada à finalidade essencial dessas entidades.

>> No caso, a renda do imóvel, e não o imóvel propriamente dito, acha-se vinculada à atividade essencial. Esta é uma diferenciação sutil, mas real.

>> Entretanto, cabe sinalar que o STF vem dando uma interpretação ampla a esta imunidade, não importando se os imóveis de propriedade da instituição de assistência social são de uso direto ou se são locados.

>> Essa decisão monocrática, da lavra do Ministro Dias Toffoli, manteve acórdão do TJDF que reconheceu a imunidade de imóvel não edificado de propriedade do SESI sob o fundamento de que *“qualquer imóvel desocupado ou não edificado pode passar a integrar os propósitos sociais da entidade.”*



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

>> O DF sustentou no recurso extraordinário a violação do § 4º, do art. 150 da CF, porque *“um imóvel não edificado não pode atender as finalidades essenciais de nenhuma entidade”*.

>> No entanto, o STF vem dando interpretação ampla ao instituto da imunidade ao contrário da isenção, que deve merecer interpretação restritiva por configurar uma exceção à regra geral de tributação.

>> O STF tende a reconhecer a imunidade das atividades atípicas, desde que destinadas à obtenção de recursos financeiros para desenvolvimento das atividades típicas.

>> Com este fundamento, vem reconhecendo, por exemplo, a imunidade do ICMS sobre vendas esporádicas de mercadorias pelas instituições de assistência social para obtenção de receitas necessárias ao desenvolvimento de atividades filantrópicas.

>> Também cabe aduzir que a jurisprudência está caminhando no sentido de reconhecer a imunidade do ICMS na aquisição de equipamento médico-hospitalar, tanto no mercado internacional como no mercado interno, para compor o ativo fixo da entidade de assistência social, tendo vista o disposto no § 4º, do art. 150, da CF.

>> Um ponto que se deve ter em vista é que a instituição de assistência social é aquela que não possui o propósito lucrativo, cumprindo lembrar ainda que deve se adequar às exigências estabelecidas em lei para a sua configuração (art. 195, §7º, CF: *“§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”*).

>> Os requisitos vêm estabelecidos no art. 14, do CTN, quais sejam: I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; ; II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; e III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

>> Por fim, cabe o registro do enunciado de súmula n. 730 do STF que assim dispõe: *“A imunidade tributária conferida a instituições de assistência social sem fins lucrativos pelo art. 150, VI, “c”, da Constituição, somente alcança as entidades fechadas de previdência social privada se não houver contribuição dos beneficiários.”*



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

C) Imunidade dos Livros

>> Está prevista no art. 150, VI, *d*, da CF: “*Art. 150 [...]d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.*”.

>> A Constituição aqui teve por objetivo incentivar a cultura, em geral, e garantir a livre manifestação do pensamento e do direito à crítica.

>> É uma imunidade objetiva e é extensível ao livro eletrônico.

>> Com o avanço da tecnologia, na área de informática, o conceito de livro deixou de considerar o aspecto físico, apegando-se ao objeto cultural, ou seja, o livro passou a ser assim entendido pela sua função básica de transmitir e conservar informações.

>> Assim, por simetria à imunidade do livro em seu sentido atual, a jurisprudência estendeu a imunidade sobre todo material destinado à sua impressão, o que abarca todos os materiais e insumos necessários à confecção do jornal, inclusive o maquinário utilizado para tanto.

>> O STF, consolidando o entendimento no sentido da ampla interpretação da imunidade aqui exposta, editou o enunciado de súmula n. 657 que assim expressa: “*A imunidade prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos.*”.

>> Por fim, cabe referir o tema n. 259, do STF que fixa a seguinte tese: “*A imunidade da alínea d do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal alcança componentes eletrônicos destinados, exclusivamente, a integrar unidade didática com fascículos.*”, bem como o tema n. 593 no qual consta a seguinte tese: “*A imunidade tributária constante do art. 150, VI, d, da CF/88 aplica-se ao livro eletrônico (e-book), inclusive aos suportes exclusivamente utilizados para fixá-lo.*”.

D) Imunidade dos Fonogramas e Vídeofonogramas

>> Está prevista na alínea *e* do inciso VI, do art. 150, da CF: “*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. “.

>> Resulta dos avanços tecnológicos no campo da informática.

>> A alínea foi acrescida ao texto constitucional pela EC n. 75/13 e representa uma proteção específica em relação a autores brasileiros e obras musicais ou literomusicais.

OBSERVAÇÃO

Além das imunidades genéricas também existem imunidades específicas sobre contribuições, como a imunidade da contribuição social para a seguridade social (art. 195, §7º, CF), imunidade da contribuição social sobre o lucro líquido (art. 149, §2º, CF), imunidade de tráfego interestadual e intermunicipal (art. 150, V, CF), imunidade do imposto de renda relativamente a proventos de aposentadoria e pensão percebidos por pessoas com idade superior a 65 anos (art. 153, §2º, II, CF).

9º) PRINCÍPIOS TRAZIDOS PELA EC Nº 132/23 – REFORMA TRIBUTÁRIA

(fonte: SCAFF, Fernando Facury in “*Panorama sobre a EC n. 132: um salto no escuro, com torcida a favor*”, publicada em <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2534/2282>)

>> A Emenda Constitucional n. 132/2023 implementou uma ampla Reforma Tributária no Brasil, pautada por uma série de princípios essenciais para tornar o sistema tributário mais eficaz e justo, todos previstos no artigo 145, §3º, da CF.

>> Trouxe em seu bojo novos princípios a serem obedecidos no tema, vejamos: “§ 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente. “.

>> Assim sendo, em uma breve análise tem-se o seguinte:

A) Princípio da simplicidade:

>> Visa tornar o sistema tributário mais claro e direto, reduzindo a complexidade das normas e facilitando a compreensão e o cumprimento das obrigações fiscais por todos os contribuintes.

>> Simplicidade é um desiderato que sempre deve ser perseguido, embora a forma adotada pela EC n. 132 já demonstre a dificuldade em implementá-la.



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

>> O que poderia ser feito com muito menor impacto no sistema foi realizado por meio de uma vastíssima alteração constitucional, que introduziu centenas de novas disposições tributárias na Constituição, acarretando complexidade, o que, por consequência, gerará vasta judicialização.

>> Esse aspecto é perverso, e deveria desde sua gênese ter seguido o princípio da simplicidade, que foi consagrado no papel.

B) Princípio da Transparência

>> Estabelece que as regras e obrigações tributárias devem ser acessíveis e claras para todos, promovendo uma comunicação clara e direta entre o Fisco e o contribuinte e fortalecendo a confiança no sistema.

>> Transparência é sempre bem-vinda, pois permite que se veja com maior clareza o que está sendo cobrado, bem como em que está sendo utilizado o recurso arrecadado.

C) Princípio da Justiça Tributária:

>> Garante que a arrecadação de tributos respeite a capacidade contributiva de cada cidadão e empresa, promovendo uma distribuição mais equânime da carga tributária e combatendo as desigualdades socioeconômicas.

>> Uma proposta bastante complexa de se implementar, em especial no que se refere à tributação do consumo, que tende a ser igual para todos os consumidores, podendo variar em termos de seletividade, e não de progressividade.

>> Tal preceito deve ser lido em conjunto com o § 4º do mesmo art. 145, que determina que as alterações na legislação tributária devam buscar atenuar os efeitos regressivos, o que é usual na tributação do consumo (“§ 4º *As alterações na legislação tributária buscarão atenuar efeitos regressivos.*”).

>> A análise do princípio da justiça tributária requereria um vasto estudo específico em face de sua complexidade, mas, destaca-se que o debate deve perpassar sobre o que é individual (quanto cada qual paga) e o geral (quanto foi arrecadado, e seu uso em prol da sociedade), o que nos leva a discutir a matéria sob as óticas macro e microjurídica.



ESCOLA DE GESTÃO PÚBLICA
MUNICÍPIO DE PELOTAS

>> A dúvida que se tem é que se justiça tributária deve ser analisada sob o prisma individual ou geral. É neste ponto que se encerra a complexidade do tema.

>> De todo modo, é positiva a inserção deste princípio no Sistema Tributário Nacional, esperando-se que não se torne letra morta, com efeitos meramente retóricos, como costuma acontecer com os princípios que estabelecem com vaguidade a proteção dos contribuintes.

D) Princípio da Cooperação:

>> Preconiza uma relação pautada pela parceria e diálogo entre o Fisco e o contribuinte, visando aumentar o entendimento e a conformidade fiscal por meio de uma comunicação clara e acessível.

>> Foram mantidos pela EC n. 132, com as necessárias remissões revisadas, a norma que determina o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, e o tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte.

E) Princípio da Defesa ao Meio Ambiente

>> Representa o compromisso de alinhar a política tributária aos interesses de preservação ambiental, incentivando comportamentos e investimentos que promovam a sustentabilidade e a preservação dos recursos naturais.

>> Este princípio foi uma novidade que, sempre que possível, a concessão de incentivos regionais considerará critérios de sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono (art. 43, § 4º - “§ 4º Sempre que possível, a concessão dos incentivos regionais a que se refere o § 2º, III, considerará critérios de sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono.”), o que se constitui em uma medida de proteção ambiental.

>> Este princípio visa inibir diversas normas fiscais que incentivam a poluição, mesmo que de forma indireta, trazendo impactos econômicos no curto prazo, embora com benefícios à toda a população em médio e longo prazos.