

## **Categorias Técnicas de Tributação e Imunidades Tributárias**

### **Categorias Técnicas de Tributação**

As Categorias Técnicas da Tributação são as categorias de posicionamento legislativo adotadas em face do exercício da competência tributária. Ao estatuir que certo fato lícito deve ser tributado, ou não, o legislador imprime as técnicas de tributação, criando a imposição tributária.

São categorias de técnicas de tributação:

#### **I) Incidência:**

Trata-se da decisão de atribuir tributação a certo fato lícito, tipificando a hipótese em que incidirá o tributo em questão. Institui a regra comportamental aplicada ao sujeito passivo que executa o fato jurídico imponible, concretizando a hipótese abstrata de incidência.

#### **II) Não-Incidência:**

Determinação legislativa expressa de exclusão de determinado fato da hipótese abstrata da norma, ou seja, o legislador não descreve a hipótese em face de sua exceção do rol.

#### **III) Isenção:**

A isenção é categoria de exclusão do crédito tributário. Exclui-se a necessidade de pagamento do fato tributário imponible por determinação do legislador. Serão sempre adstritas ao texto legal – Princípio da Legalidade Tributária. Trata-se de regras estruturais, não comportamentais, uma vez que o comportamento é tipificado tributariamente, contudo, não haverá constituição de obrigação tributária em razão da exclusão do crédito tributário.

A isenção não impede o ente tributante de exercer sua competência, apenas cerceia o exercício da Administração Fiscal, restando assim, existente o tributo, sem que haja sua concretização pela obrigação do pagamento – restando o sujeito passivo isento durante a vigência da imunidade.

A isenção retira a obrigação principal de pagamento dos tributos – mas não exclui as obrigações acessórias tributárias, como emitir nota fiscal ou manter livros de escrituração contábil.

#### **IV) Imunidade:**

As imunidades são exclusivamente constitucionais no Direito Tributário Brasileiro. A imunidade compõe exclusão de competência, isto é, exclui-se da competência do ente tributante a possibilidade de tributar o sujeito imune.

A imunidade não é temporal, e apenas é revogada caso haja possibilidade de sua reforma no texto constitucional. O tributo é inexistente devido à incapacidade de competência tributária para instituí-lo.

### **Imunidades Tributárias**

O Poder de Tributar do Estado é limitado constitucionalmente pelos **princípios tributários** e pelas **imunidades constitucionais**. A imunidade pode ser considerada a hipótese de não-incidência tributária constitucionalmente qualificada.

A doutrina tributária estatui que a Imunização Constitucional se realiza no plano da definição de competências constitucionais, e não do exercício da tributação. Ao assim interpretarmos, tem-se que a imunidade não é liberalidade da Administração Fiscal, mas impedimento constitucional à tributação, de tal maneira que as competências para instituir tributos – União, Imposto de Renda, Estado, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, e Município, Imposto sobre Predial e Territorial Urbano, são se estendem aos moldes dos sujeitos, ações e objetos imunizados.

Cumpra somente à Constituição o estabelecimento de imunidades, isto é, imunidades não podem ser garantidas através de leis, sejam federais, estaduais ou municipais. Leis infraconstitucionais apenas poderão garantir isenção tributária.

A Constituição detém certas atecnias (falhas conceituais, técnicas), umas delas é o emprego incorreto do termo “isento”, quando a interpretação nos confirma a necessidade do emprego do termo “imune”, assim, toda vez que se identificar os termos “(...) são isentos”, leia-se “são imunes”.

Há imunização de certos tributos. O art. 150, CRFB/88, é o principal dispositivo que elenca as Imunidades Tributárias, e, em seu texto, nota-se que as imunidades se estendem somente aos impostos. Tal não implica a inexistência de imunidades de outros tributos (como no art. 5º, XXXIV, imunidade de taxa/ art. 149, §2º, imunidade de contribuição – CIDE).

As **Imunidades** podem ser divididas em **Subjetivas** e **Objetivas**. As **Subjetivas** dizem respeito à imunização de acordo com o sujeito/ agente da ação que não se submeterá à competência tributária (art. 150, VI, alíneas “a”, “b” e “c”), ao passo que as **Objetivas** dizem respeito à imunização a partir do objeto envolvido na ação não submetida à competência tributária (art. 150, VI, alíneas “d” e “e”).

### **Imunidades Subjetivas**

#### **A) Imunidade Recíproca/ Intergovernamental:** art. 150, VI, “a”;

*“VI - instituir impostos sobre:*

*a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;”*

A Imunidade Recíproca implica na não-incidência de impostos de uns entes federados sobre os outros. Desta maneira, a União não cobra impostos dos Estados, Distrito Federal e Municípios, os Estados não cobram dos Municípios, e assim por diante.

Trata-se de respeito à forma federativa e à atuação estatal em sua completude, abrangendo todos os entes federados.

A Imunidade compreende apenas impostos, de modo que as demais modalidades tributárias são incidentes, tais quais taxas, contribuições de melhoria e contribuições especiais.

Os Entes Federados da Administração Direta são a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Os Entes da Administração Pública Indireta são Autarquias e Fundações Públicas, como o INSS e a Fundação Padre Anchieta, e as Empresas Públicas (Correios, Metrô) e as Sociedades de Economia Mista (Petrobras).

Os Entes da Administração Direta gozam de plena imunidade recíproca, e quanto aos entes da Administração Indireta?

Quanto às Autarquias e Fundações Públicas, aplica-se a Imunidade Recíproca de maneira limitada, isto é, apenas serão não-tributáveis o patrimônio, a renda e os serviços conectados ao objetivo-fim do ente indireto.

Quanto às Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista, o **Supremo** entendeu que depende da natureza jurídica da estatal: se se tratar de exploração econômica, para que não haja lesão à livre concorrência e livre iniciativa, **não há imunidade**; ao passo que se se tratar de prestadora de serviço público, **haverá imunidade**, desde que se trate de serviço público típico, em regime de monopólio e sem concorrência, como Metrô, Infraero, ECT(Correios).

E as concessionárias de serviço público (ganhadoras de licitações de concessão – Ecovias, AES Eletropaulo)? Não dispõem de imunidade recíproca, pois detêm capacidade contributiva e objetivo lucrativo/oneroso.

#### **B) Imunidades de Templos de qualquer Culto: art. 150, VI, “b”**

*“VI - instituir impostos sobre:*

*b) templos de qualquer culto;”*

A imunidade dita religiosa serve ao propósito de não impedir o exercício da fé através da tributação, pressão econômica sobre as religiões. A imunidade religiosa pode ser caracterizada como finalística, isto é, são imunizados contra impostos as rendas, serviços e patrimônio religiosos desde que se comprove a utilização dos valores à propagação da religião.

Desta forma, se o CNPJ da Entidade Religiosa detiver imóvel, que está alugado a terceiro, mas comprova a reversão de rendas para o exercício da religião, está imune.

#### **C) Imunidade de Partidos Políticos e suas Fundações, Entidades Sindicais e de Entidades sem fins lucrativos de Educação e Assistência Social: art. 150, VI, “c”**

*“VI - instituir impostos sobre:*

*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 garantida aos partidos políticos e suas fundações objetiva garantir o pluralismo político e evitar a reprimenda econômica de partidos menores ou suas fundações.

A imunidade sindical – exclusiva dos Sindicatos de Trabalhadores, visa garantir as liberdades associativa e sindical (art. 8º, CRFB/88).

A imunidade de entidades sem fins lucrativos assistenciais ou educacionais remonta ao estímulo e à premiação de ações filantrópicas e sociais, bem como sua incitação face à ausência de impostos.

A liberalidade de recursos que se aplica à imunidade religiosa foi estendida às entidades da alínea “d” através da **Súmula Vinculante de nº52, do STF**, segundo a qual, imóveis alugados a terceiros, que pertençam a partidos políticos/suas fundações/sindicatos laborais/entidades sem fins lucrativos de Assistência ou Educacionais, que tenham suas verbas vertidas para as atividades-fim das instituições também não serão tributadas por impostos.

Trata-se da leitura constitucional do Supremo de ampliação da Imunidade Tributária que busca a consolidação dos princípios que amparam a concessão das Imunidades (Pluralismo Político/ Liberdade Associativa e Sindical/ Solidariedade Social e Cidadania).

A configuração de Entidade sem fins lucrativos está disposta no art. 14, CTN, e elabora três características fundamentais:

I) Não pode haver distribuições de dividendos de nenhuma ordem; Não é proibição de superávit, apenas busca-se evitar que os lucros das entidades sejam dispersados entre “investidores”, mantendo-se na estrutura da instituição.

II) Aplicação integral dos recursos na manutenção dos objetivos institucionais, em território nacional;

III) Manutenção de escrituração contábil regular de receitas e despesas;

O **STF** tem mantido a posição de ampliação da Imunidade para entidades como o SESI, o SENAE, aplicando-a também a escolas-profissionalizantes e clubes de serviços (lazer, esporte).

## **Imunidades Objetivas**

### **D) Imunidade Cultural:** art. 150, VI, “d”

*“VI - instituir impostos sobre:*

*d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.”*

A imunidade “cultural” ou “de conhecimento e de informação” foi instituída para garantir os direitos de acesso à cultura, à informação e ao conhecimento.

Trata-se de imunidade objetiva, que imuniza os objetos-veículo de transmissão de conhecimento. Nesse sentido, o **STF** tem se manifestado ampliativamente sobre a imunidade de conhecimento, garantindo a imunidade a papéis fotográficos e a chapas de impressão de jornais.

Quanto aos livros digitais? A Jurisprudência não está unificada, sendo que diversos tribunais se manifestam difusamente. O **Supremo** deve julgar o **Recurso Extraordinário nº 595.676**, resolvendo a questão em repercussão geral.

E quanto ao conteúdo do material cultural? O Supremo tem se manifestado no sentido de que não cabe ao Judiciário determinar a influência/relevância cultural de um material, assim, tem decisões ampliando a imunidade a álbum de figurinhas, listas telefônicas e material pornográfico impresso.

#### **E) Imunidade Musical:** art. 150, VI, “e”

*“VI - instituir impostos sobre:*

*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.”*

Protege dos impostos a produção fonográfica (música) e videográfica (vídeo) brasileira, de artistas brasileiros reproduzindo obra estrangeira e interpretações por artistas brasileiros.

Imunidade recente, inserida em 2013, garante-se que causará problemas internacionais devido à sua extensão e suas disposições em face de Tratados Internacionais de Direitos Autorais e de Não-Tributação.

Repare-se que: houve exclusão da *etapa de replicação industrial*, por quê? Houve um desejo do legislador de proteger a Zona Franca de Manaus – um dos maiores pólos de produção de CDs e DVDs no país, uma vez que a ausência de tributação da fase industrial de replicação implicaria a perda da qualidade vantajosa de Zona Franca, tornando os benefícios tributários à produção industrial em Manaus (art. 40, ADCT) menos atrativos, comparando-se, por exemplo, com a infraestrutura já presente no Sudeste. Desta forma, primando-se a proteção à Zona Franca de Manaus, manteve-se a restrição à imunidade na fase de replicação industrial.