

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA

PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 254, DE 2013

“Dá nova redação aos arts. 150 e 195 da Constituição.”

Autores: Deputado RONALDO FONSECA e outros

Relator: Deputado LUIZ DE DEUS

I – RELATÓRIO

A iniciativa, encabeçada pelo eminente Deputado Ronaldo Fonseca, modifica os arts. 150 e 195 da Constituição da República, a fim de ampliar os benefícios tributários já constitucionalmente deferidos às igrejas, partidos políticos, suas fundações e instituições educacionais e de assistência social. Os autores pretendem eximir essas entidades do pagamento dos impostos federais, estaduais, distritais e municipais e das contribuições sociais embutidos no preço dos produtos que adquirem.

A justificativa é omissa quanto à relevância da proposição, constando apenas que seu objetivo é “ampliar a imunidade tributária a fim de que a mesma alcance também os casos em que essas entidades imunes se revistam da qualidade de “contribuintes de fato.”

É o relatório.

II – VOTO DO RELATOR

A proposta preenche os requisitos formais para sua apresentação (CF, art. 60, I), com 182 assinaturas válidas, cabendo a esta Comissão pronunciar-se

exclusivamente quanto à sua admissibilidade (RICD, art. 202, c/c o art. 32, IV, “b”). Está elaborada em adequada técnica legislativa, não havendo, neste momento, limitações circunstanciais (CF, art. 60, § 1º) que impeçam sua regular tramitação.

Já no tocante às restrições materiais, o projeto ignora a intangibilidade do pacto federativo e o princípio da isonomia, ambos *petrealizados* pelo art. 60, § 4º, I e IV, da Lei Magna. No primeiro caso, por invadir a autonomia legislativa, tributária e financeira dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios; no segundo, por implicar privilégios sem motivo juridicamente plausível.

Preliminarmente, há uma questão conceitual a ser transposta. O texto confunde imunidade com isenção tributária, figuras sabidamente distintas e sujeitas a instrumentos normativos também diversos. As imunidades afastam a competência tributária, situando-se, de fato, no plano constitucional. Possuem caráter estruturante, atrelando-se a valores fundamentais do Estado brasileiro, como o princípio federativo, a liberdade religiosa, de associação, de expressão e de informação. As isenções são favores fiscais. Por definição legal, a isenção é modalidade de exclusão do crédito tributário, como a anistia (CTN, art. 175).

Diversamente do que ocorre com a imunidade, a isenção pressupõe a competência tributária e o nascimento do tributo. Apenas o crédito fazendário não é constituído nem exigido por opção político-social do legislador. Na linguagem simplificada da doutrina tradicional, seguida pelo preceito codificado e já respaldada pelo Supremo Tribunal Federal, a isenção é a dispensa legal do pagamento do tributo, sem prejuízo, no entanto, do cumprimento das obrigações acessórias, como emissão de notas fiscais, escrituração das vendas e fiscalização. Também o tratamento normativo é outro: a imunidade é matéria constitucional, com *status* de *cláusula pétrea*, por ser limitação ao poder de tributar das entidades políticas; já a isenção deve ser objeto de lei da própria pessoa política tributante.

Não há dúvida de que os arts. 150 e 195 da Constituição versam sobre imunidade. São limites à tributação impostos às entidades políticas. Discutiu-se, no passado, apenas quanto à impropriedade semântica do parágrafo 7º do art. 195. A doutrina acusou o equívoco do constituinte, que se referiu à *isenção*, quando o certo seria *imunidade*. No julgamento do Recurso em Mandado de

Segurança nº 22.192/DF, relatado pelo Ministro Celso de Mello, o Supremo Tribunal Federal confirmou a tese doutrinária, como consigna este trecho da decisão pretoriana:

EMENTA: MANDADO DE SEGURANÇA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - QUOTA PATRONAL - ENTIDADE DE FINS ASSISTENCIAIS, FILANTRÓPICOS E EDUCACIONAIS - IMUNIDADE (CF, ART. 195, § 7º) - RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. – (...)A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política - não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a seguridade social - , contemplou as entidades beneficentes de assistência social, com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei. A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965 (...).

Todavia, a inovação pretendida pelos autores não se enquadra no conceito de imunidade. Acomoda-se melhor como isenção, pois é notório que a imunidade não alcança a tributação indireta incidente sobre as operações de compra de bens e serviços pelos entes que ela favorece, uma vez que não são eles, mas o fornecedor do produto ou serviço o sujeito passivo da relação tributária. Quando o município ou qualquer das instituições contempladas pelo art. 150 adquire um automóvel, por exemplo, quem recolhe o ICMs e o IPI é o vendedor e o fabricante, e não a Prefeitura ou outra pessoa jurídica imunizada. Estas não respondem perante o Fisco por eventual omissão ou sonegação daqueles.

Além de descabida na hipótese, a proposição invade a autonomia legislativa, tributária e financeira dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios ao impor-lhes o favorecimento pretendido relativamente a todos os impostos sujeitos à respectiva competência tributária. A isenção é da alçada do ente tributante e por lei específica , como consta do art. 150, § 6º, da Lei Suprema, assim redigido:

“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, § 2º, XII, g.”

A União não tem poder para isentar tributos estaduais, municipais ou do Distrito Federal, sob pena de se suprimir a capacidade de autoadministração dos entes federados, um dos pressupostos intocáveis do modelo cooperativo que adotamos. A Constituição proíbe expressamente esse artifício, como forma de resguardar a integridade do pacto federativo. Eis o que diz o art. 151, III:

Art. 151. É vedado à União:

.....

III – instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.”

Como corolário do federalismo brasileiro, só há entre nós, como regra, as isenções autonômicas. As chamadas isenções heterônomas, admitidas no federalismo de integração do regime anterior, marcado pela sujeição das unidades federadas ao poder central, remanescem apenas excepcionalmente, em situações específicas, como na exclusão do ICMs nos produtos e serviços destinados à exportação (CF, art. 155, § 2º, XII, letra “e”), do ISS sobre as exportações de serviços (CF, art. 156, § 3º, II) e mediante tratados internacionais, em cujo caso a União atua em nome de todos os componentes da República Federativa do Brasil, conforme já reconheceu o STF no RE 543.943, relator Min. Celso de Mello, cuja ementa transcrevo:

E M E N T A: RECURSO EXTRAORDINÁRIO – GASODUTO BRASIL- -BOLÍVIA – ISENÇÃO DE TRIBUTO MUNICIPAL (ISS) CONCEDIDA PELA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL MEDIANTE ACORDO BILATERAL CELEBRADO COM A REPÚBLICA DA BOLÍVIA – A QUESTÃO DA ISENÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS E/OU MUNICIPAIS OUTORGADA PELO ESTADO FEDERAL BRASILEIRO EM SEDE DE CONVENÇÃO OU TRATADO INTERNACIONAL - POSSIBILIDADE CONSTITUCIONAL – DISTINÇÃO NECESSÁRIA QUE SE IMPÕE, PARA ESSE EFEITO, ENTRE O ESTADO FEDERAL BRASILEIRO (EXPRESSÃO INSTITUCIONAL DA COMUNIDADE JURÍDICA TOTAL), QUE DETÉM “O MONOPÓLIO DA PERSONALIDADE INTERNACIONAL”, E A UNIÃO, PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO (QUE SE QUALIFICA, NESSA CONDIÇÃO, COMO SIMPLES COMUNIDADE PARCIAL DE CARÁTER CENTRAL) - NÃO INCIDÊNCIA, EM TAL HIPÓTESE, DA VEDAÇÃO ESTABELECIDA NO ART. 151, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, CUJA APLICABILIDADE RESTRINGE-SE, TÃO SOMENTE, À UNIÃO, NA CONDIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO – RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. - A cláusula de vedação inscrita no art. 151, inciso III, da Constituição - que proíbe a concessão de isenções tributárias heterônomas - é

inoponível ao Estado Federal brasileiro (vale dizer, à República Federativa do Brasil), incidindo, unicamente, no plano das relações institucionais domésticas que se estabelecem entre as pessoas políticas de direito público interno. Doutrina. Precedentes. - Nada impede, portanto, que o Estado Federal brasileiro celebre tratados internacionais que veiculem cláusulas de exoneração tributária em matéria de tributos locais (como o ISS, p. ex.), pois a República Federativa do Brasil, ao exercer o seu treaty-making power, estará praticando ato legítimo que se inclui na esfera de suas prerrogativas como pessoa jurídica de direito internacional público, que detém - em face das unidades meramente federadas - o monopólio da soberania e da personalidade internacional. - Considerações em torno da natureza político-jurídica do Estado Federal. Complexidade estrutural do modelo federativo. Coexistência, nele, de comunidades jurídicas parciais rigorosamente parificadas e coordenadas entre si, porém subordinadas, constitucionalmente, a uma ordem jurídica total. Doutrina. (g.n.)

Nesse rumo, a PEC transgride os arts. 30; 32, § 1º; 145; 146; 147; 155 e 156, todos vinculados à cláusula de proteção do art. 60, § 4º, I, da Lei Magna. Outro ponto: a proposta penaliza duplamente as finanças dos Estados, DF e municípios, pois além de mutilar suas autonomias, a isenção nos impostos federais repercutirá negativamente no montante dos fundos constitucionalmente partilhados, como o FPE e o FPM, resultantes, entre outras, da arrecadação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza incidente na fonte, (CF, arts. 157 e 158), de competência da União, com inevitável comprometimento da quantidade e qualidade dos serviços disponibilizados à população.

Ademais, a iniciativa vai de encontro aos princípios da isonomia e da razoabilidade, igualmente albergados pela regra da intangibilidade do art. 60, § 4º, IV. No primeiro caso, por inobservância do preceito genérico do art. 5º, que em matéria tributária deve ser articulado com o art. 150, II, da Lei Fundamental, o qual proíbe tratamento desigual entre contribuintes por razões estranhas à capacidade contributiva ou a valores tutelados pela ordem constitucional, como a dignidade da pessoa humana, a livre iniciativa, o desenvolvimento nacional, o combate à pobreza e aos desequilíbrios sociais e regionais. A razoabilidade, por sua vez, implica adequação entre meio e fim ou entre custo-benefício. O projeto não nos permite vislumbrar qualquer equilíbrio entre um e outro. A própria justificativa nada sinaliza nesse sentido, explicando somente que o “intuito é ampliar o alcance da imunidade tributária.”

Em obra clássica, atualizada pela tributarista Misabel Abreu Machado Derzi, da UFMG, o até hoje lembrado Aliomar Baleeiro adverte que, como outros

benefícios fiscais, a isenção nunca deve ser concedida *“como favor ou privilégio de mão beijada, pois se a todos incumbe o dever de contribuir para a manutenção dos serviços públicos, há de compreender-se que ela é dirigida à consecução de um fim determinado e específico de interesse social a cargo de quem a concede”*. A finalidade seria sua razão jurídica, sob pena de tornar-se aleatória ou arbitrária. De acordo com o então Ministro do STF, *“não importa que o ato seja originário do Poder Legislativo. Desde que o critério utilizado para diferenciar, na concessão de benefícios, isenções ou incentivos, seja arbitrário, evidencia-se a inconstitucionalidade”*.

Na sua doutrina, o princípio da igualdade proíbe a lógica da valoração sem efeito, só sendo legítimas as discriminações fundadas em critérios justos, *“como o desenvolvimento socioeconômico do País, de uma região, de um setor da economia ou para promover a concretização de valores fundamentais”* (Direito Tributário Brasileiro; 12ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 2013, p. 1.361/2)

A medida não se ajusta a qualquer desses critérios, podendo, por seu caráter aleatório, ser confundida como mero e injustificável privilégio aos segmentos favorecidos.

Nessas circunstâncias, opinamos pela **inadmissibilidade** da **Proposta de Emenda Constitucional nº 254, de 2013**, por sua incompatibilidade com a autonomia das entidades federadas e com o princípio da isonomia, tutelados pela regra da intangibilidade constante do **art. 60, § 4º, incisos I e IV**, da Constituição da República.

Sala da Comissão, em de maio de 2013

Deputado LUIZ DE DEUS

DEMOCRATAS/BA