

IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

Introdução

As imunidades, no direito brasileiro, exteriorizam vedação absoluta ao poder de tributar nos limites traçados pela Constituição. Das seis formas desonerativas da imposição tributária, é a única que se coloca fora do alcance do poder tributante, não havendo nascimento nem da obrigação, nem do crédito tributário, por determinação superior. Por vontade do constituinte. Por perfilação definida pelo legislador, que conforma o direito e o Estado, no país (1).

Na não incidência, não nascem crédito e obrigação, mas por vontade do legislador ordinário, que, se desejar, poderá modificá-la para permitir o surgimento das duas figuras que exteriorizam a imposição fiscal, no Brasil. Na isenção, anistia e remissão nasce a obrigação tributária, mas não nasce o crédito tributário (isenção), ou este é anulado no todo ou em parte por determinação legislativa posterior (anistia ou remissão). Na alíquota zero, nascem os dois, reduzidos a sua expressão nenhuma.

A imunidade, portanto, descortina fenômeno de natureza constitucional que retira do poder tributante o direito de tributar, sendo, pois, instrumento de política nacional que transcende os limites fenomênicos da tributação ordinária. Nas demais hipóteses desonerativas, sua formulação decorre de mera política tributária do poder público, utilizando-se de mecanismos ofertados pelo Direito (2).

Na imunidade, portanto, há um interesse nacional superior a retirar, do campo de tributação, pessoas, situações, fatos considerados de relevo, enquanto nas demais formas desonerativas há apenas a veiculação de uma política transitória, de índole tributária definida pelo próprio Poder Público, em sua esfera de atuação.

É por que, na imunidade, há esta vedação absoluta ao poder de tributar? Por que o constituinte coloca um muro à imposição de forma insuperável, a não ser por emenda constitucional?

É que a imunidade, nas hipóteses constitucionais, constitui o instrumento que o constituinte considerou fundamental para, de um lado, manter a democracia, a liberdade de expressão e ação dos cidadãos e, por outro lado, de atrair os cidadãos a colaborar com o Estado, nas suas atividades essenciais, em que, muitas vezes, o próprio Estado atua mal ou insuficientemente, como na educação, assistência social etc. (3).

Nas hipóteses mais relevantes de imunidades tributárias, aquela das imunidades recíprocas, a dos templos, a das entidades sindicais de trabalhadores e a da imprensa, colocam-se entre as que fortalecem a democracia, a livre expressão e a cidadania. Por outro lado, as imunidades relativas a entidades de educação e assistência social objetivam atrair os cidadãos a suprir as ineficiências do Poder Público, decorrentes, na maior parte das vezes, da incompetência administrativa, dos desperdícios, da corrupção e da luta sem ética pelo poder. No Brasil, mais do que nunca, a triste constatação de Lord Acton é presente, pois o Poder corrompe, e o Poder Absoluto corrompe absolutamente. Por esta razão, sabiamente, o constituinte, conhecendo a natureza humana dos detentores do poder, na história brasileira, estimula o cidadão, através das imunidades tributárias, a que faça o que o Estado deveria fazer e não faz, como ocorre nas áreas da Educação e da Saúde, em que o sistema privado é incomensuravelmente superior ao público, principalmente no ensino de primeiro e segundo grau ou nos hospitais particulares (4).

As imunidades tributárias, neste caso, ao contrário do que apregoam os detentores do poder, não são uma renúncia fiscal, um “favor” que o Poder Público presta à sociedade, mas, ao contrário, é um “favor” que a sociedade presta ao Estado em aceitá-las, pois, ao deixarem *apenas* de pagar impostos, tais entidades, que gastam muito mais do que recebem em desonerações fiscais, fazem pelo Poder Público e para o povo o que é obrigação do Estado fazer e que não faz.

Nas imunidades, não há renúncia fiscal, mas sim renúncia dos cidadãos, que, ao se dedicarem a atividades sociais e educacionais, deixam de atuar em áreas lucrativas e onde poderiam legitimamente ganhar e se enriquecer. Aqueles que se dedicam a cuidar da saúde da população e prestar assistência social, a ensinar etc., pensam no país mais do que os detentores do poder e fazem pela educação, pela saúde e pela assistência social, tranqüilamente, muito mais do que os políticos que entram pobres na política e dela saem sempre com polpudo patrimônio, nos dias atuais.

É fundamental para que se apreenda o fenômeno das imunidades tributárias, que tais elementos pré-jurídicos, em uma visão tridimensional do Direito, exteriorizando fatos relevantes, mereçam a devida valoração, para que se entenda a densidade da norma desonerativa de força constitucional, pois apenas à luz de sua importância, é que se poderá interpretar as diversas questões formuladas (5).

“1) A imunidade tributária consagrada no art. 150, VI, “d” da Constituição Federal de 1988 alcança o chamado “livro eletrônico” (em CD Rom, disquetes etc.)?”

1) A imunidade consagrada no artigo 150, VI, “d”, da Constituição Federal de 1988 objetiva garantir a liberdade de expressão, a informação e formação cultural e os valores de uma nação democrática, em que a imprensa é o veículo maior de controle dos detentores do poder pela sociedade.

Liberdade de expressão, informação e cultura são os valores a serem protegidos.

Quando idealizada, tais desideratos eram obtidos através dos jornais, dos livros e dos periódicos e o constituinte, tendo percebido que tais veículos necessariamente tornavam-se públicos através do papel, estendeu a imunidade objetiva para o papel utilizado em sua confecção (6).

O sentido da imunidade protetora desta liberdade de expressão, informação e cultura, é não permitir que através do poder de tributar, que é também o poder de destruir, governantes vocacionados ao totalitarismo utilizassem-se da imposição como cerceamento da livre manifestação do pensamento. Colocou, o constituinte, os jornais, os livros e os periódicos a salvo de perseguições mesquinhas ou violências pecuniárias que pudessem tornar inviável o direito de expressão, de informação e de exteriorização da cultura, cuja relevância para o exercício da cidadania é incontestável.

A fim de evitar que os detentores do poder perseguissem talentos inconformados com seu comando — como o fizeram Hitler com os artistas alemães, os russos com Bóris Pasternak e Fidel Castro com esplêndidos poetas — nosso constituinte, desde o direito anterior, garantiu a liberdade de expressão e afastou a imposição tributária, objetivando não permitir que o poder de tributar inviabilizasse os meios de informação e formação (7).

À evidência, o princípio exterioriza tal idéia, de maneira que se a evolução tecnológica mundial tornar os meios tradicionais de informação, formação e cultura antiquados, substituindo-os por meios mais modernos e eletrônicos, à nitidez, o princípio que agasalha esta proteção da cidadania deve ser alargado, em sua exegese, às novas formas de comunicação.

Em outras palavras, o “livro eletrônico” está, a meu ver e pela exegese atrás exposta, protegido pela imunidade tributária, como o estão os livros impressos em papel, que, em duas ou três gerações, deverão ter desaparecido ou estar reduzida sua edição aos colecionadores e bibliógrafos.

Muitos dos que interpretam que a imunidade é restrita aos livros, periódicos e jornais, assim como o papel destinado a sua impressão, utilizam-se de relato que fiz, em meus Comentários à Constituição Federal, sobre proposta de redação mais ampla a esse dispositivo que levei à constituinte e que afinal não veio a ser acolhida (8).

Mister se faz completar aquela observação, visto que o texto que apresentei, já depois de aprovado o primeiro projeto na Comissão de Sistematização, foi para o denominado grupo “Centrão”, tendo a proposta elaborada por mim e por Hamilton Dias de Souza, sido entregue aos parlamentares Roberto Campos, José Lourenço, Luís Eduardo Magalhães, Roberto Cardoso Alves, Cunha Bueno, Gastone Righi, Guilherme Afif Domingos, Bonifácio Andrada e Antonio Delfim Netto, quando a discussão em plenário já versava sobre outro texto, que era o da Comissão de Sistematização.

Muitos entendem que a minha sugestão foi rejeitada, quando, de rigor, terminou não sendo discutida, pois os Deputados e Senadores do grupo que influenciou o plenário e terminou por reduzir, parcialmente, os efeitos negativos do projeto da Comissão de Sistematização, foram obrigados, muitas vezes, a não discutir pontos que gostariam de ter discutido, por entenderem que outros mais importantes mereceriam seu esforço concentrado (9).

Assim é que de nossa proposta original, algumas das sugestões foram aprovadas e discutidas e outras não foram sequer apresentadas, entre as quais a da redação extensiva.

Tal esclarecimento se faz necessário para que a correta interpretação seja dada ao episódio.

A prova maior de que a imunidade deve ser interpretada extensivamente, encontra-se nas decisões do STF sobre publicidade em jornais, revistas e periódicos, listas telefônicas e papel fotográfico, em que a Suprema Corte entendeu, por interpretação extensiva, que a imunidade se aplicava tanto à publicidade divulgada por esses veículos, quanto a listas telefônicas e à aquisição do papel fotográfico, pois essenciais ao desiderato constitucional de proteger a liberdade de expressão, informação e formação.

Estão assim redigidas as ementas sobre a imunidade das listas telefônicas e dos insumos dos jornais:

“IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS LISTAS TELEFÔNICAS. Imunidade tributária (art. 19, III, d, da CF). ISS — Listas Telefônicas. A edição de

listas telefônicas (catálogos ou guias) é imune ao ISS (art. 19, III, d, da CF), mesmo que nelas haja publicidade paga. Se a norma constitucional visou facilitar a confecção, edição e distribuição do livro, do jornal e dos periódicos, imunizando-os ao tributo, assim como o próprio papel destinado à sua impressão, é de se entender que não estão excluídos da imunidade os periódicos que cuidam apenas e tão somente de informações genéricas ou específicas, sem caráter noticioso, discursivo, literário, poético ou filosófico, mas de inegável utilidade pública, como é o caso das listas telefônicas.

Recurso extraordinário conhecido, por unanimidade de votos, pela letra d do permissivo constitucional, e provido, por maioria, para deferimento do mandado de segurança.

STF — RE nº 101.441-5/RS — Rel. Sydney Sanches — j. em 4.11.87.

ACÓRDÃO — Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e, por maioria de votos, dar-lhe provimento.

Brasília, 4 de novembro de 1987 — Rafael Mayer, pres. — Sydney Sanches, relator”.

“R.E. nº 190.761-4-SP

Redator p/o Acórdão: Min. Marco Aurélio — Recorrente: Empresa Folha da Manhã S/A — Adv.: Ives Gandra da Silva Martins e Outros

— Recorrido: Estado de São Paulo — Adv.: Guilherme Piveti.

IMUNIDADE — IMPOSTOS — LIVROS — Jornais e Periódicos — art. 150, inciso VI, alínea “D”, da Constituição Federal. A razão de ser da imunidade prevista no texto constitucional, e nada surge sem uma causa, uma razão suficiente, uma necessidade, está no interesse da sociedade em ver afastados procedimentos, ainda que normatizados, capazes de inibir a produção material e intelectual de livros, jornais e periódicos. O benefício constitucional alcança não só o papel utilizado diretamente na confecção dos bens referidos, como também insumos nela consumidos como são os filmes e papéis fotográficos.

ACÓRDÃO: Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do STF, em sessão plenária, na conformidade da ato do julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, em conhecer do recurso extraordinário e lhe dar provimento” (D.J. 12/12/1997, Ementário nº 1895-12)”.

Entendo, pois, respondendo à primeira questão, que a imunidade do artigo 150, inciso VI, letra “d” é extensiva ao denominado livro eletrônico (10).

“2) Como deve ser interpretada a cláusula “atendidos os requisitos da lei”, constante do art. 150, VI, “c” da Constituição Federal? (Como signifi-

cativa necessidade de lei complementar, remetendo, pois, ao art. 14 do CTN ou, pelo contrário, de que mera lei ordinária pode fixar os requisitos, ultrapassando, inclusive, aqueles fixados pelo CTN?”

2) Quando do julgamento, no extinto Tribunal Federal de Recursos, sobre a imunidade das instituições fechadas de previdência privada, houve por bem, aquela Corte, entender que a imunidade de que gozavam em relação ao imposto sobre a renda, pelo prisma da Constituição pretérita, exigia que, como instituições de assistência social, preenchessem apenas os requisitos do artigo 14 do CTN (11).

Em voto relatado pelo eminente Ministro Ilmar Galvão, decidiu, aquele Sodalício, que a expressão “requisitos da lei” constante da E. C. nº 1/69 — e que foi reproduzida na Constituição de 1988 — só poderia se referir à *lei complementar*, que regula esta matéria através dos requisitos de seu artigo 14 do CTN, assim redigido:

“O disposto na alínea “c” do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas: I. não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado; II. aplicarem integralmente, no país, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; III. manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea “c” do inciso IV do art. 9º são, exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos”.

Parece-me ter sido aquela formulação do Tribunal Federal de Recursos a mais adequada ao direito brasileiro, tanto anterior como atual, pois, à luz do art. 18, § 1º da E. C. nº 1/69 e do artigo 146 da lei suprema hodierna, a conformação, em normas gerais, dos requisitos que perfilam o direito tributário brasileiro, pertine à lei complementar e não a lei ordinária.

Estão os dois dispositivos assim redigidos:

“§ 1º do art. 18 — Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre os conflitos de competência nessa matéria entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder de tributar”;

“Art. 146 — Cabe à lei complementar:

I. dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II. regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III. estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.”

Se se admitisse que as leis ordinárias de cada uma das 5.500 entidades federativas do país é que deveriam definir tais requisitos, poderíamos ter 5.500 proposições diferentes para a aceitação da imunidade por parte dos poderes tributantes, com razoáveis possibilidades de se eliminar tal imunidade pela criação de requisitos inviáveis de serem atendidos.

Claramente, nesta hipótese, estar-se-ia perante o absurdo de a imunidade desejada pelo constituinte submeter-se aos caprichos do legislador ordinário e, dependendo do grau de dificuldades financeiras da Unidade Federativa, criar dificuldades para o gozo da imunidade constitucional (12).

Por esta razão, é que o constituinte, quando cuida de normas gerais, transforma a lei complementar em lei nacional, ao contrário da lei complementar que veicula comandos auto-aplicáveis, como é o caso das hipóteses dos arts. 146, 154 ou 195, § 4º.

Na veiculação de normas gerais de caráter nacional que obriguem União, Estados e Municípios, o Congresso Federal deixa de ser poder da União para se transformar em poder da Nação, transfigurada, neste caso, a lei complementar, de lei federal em lei nacional (13).

E a hipótese aventada na questão é típica, pois ao ter o legislador complementar — que ganhou tal perfil com a Constituição de 1967 — definido quais os requisitos que a entidade que deseje usufruir da imunidade deve obedecer, deu a configuração nacional de imposição legislativa, sendo estes e exclusivamente estes os requisitos necessários para que uma entidade de assistência social goze da imunidade.

Entendo, pois, que “os requisitos de lei”, a que se refere o constituinte, são requisitos de *lei complementar*, lembrando que não se referiu, o legislador maior, à lei ordinária, mas apenas à lei, com o que caberia ao intérprete, como coube ao TFR, determinar o tipo de lei, que foi considerada como “lei complementar”.

A resposta, portanto, ao quesito formulado, é que os requisitos a que a cláusula faz referência são aqueles estabelecidos em lei complementar. Fora deles, nenhum outro requisito deve ou pode ser exigido.

“3) Como interpretar a expressão “rendas relacionadas as finalidades essenciais” enunciadas no § 4º do art. 150 da C. F.? Lucros ou ganhos de capital obtidos em aplicações financeiras e destinadas às finalidades seriam imunes? E os aluguéis de imóveis que lhes pertencessem? Ou estariam apenas excluídos os rendimentos das atividades que poderiam implicar agressão ao princípio da livre concorrência?”

3) Sobre a matéria já escrevi: “O § 4º, todavia, ao falar em atividades relacionadas, poderá ensejar a interpretação de que todas elas são relacionadas, na medida em que destinadas a obter receitas para a consecução das atividades essenciais. Como na antiga ordem, considero não ser esta a interpretação melhor na medida em que poderia ensejar concorrência desleal proibida pelo art. 173, § 4º, da Lei Suprema.

Com efeito, se uma entidade imune explorasse atividade pertinente apenas ao setor privado, não houvesse a barreira e ela teria condições de dominar mercados e eliminar a concorrência ou pelo menos obter lucros arbitrários, na medida em que adotasse idênticos preços de concorrência, mas livre de impostos.

Ora, o Texto Constitucional atual objetivou, na minha opinião, eliminar, definitivamente, tal possibilidade, sendo que a junção do princípio estatuído nos arts. 173, § 4º, e 150, § 4º, impõe a exegese de que as atividades, mesmo que relacionadas indiretamente com aquelas essenciais das entidades imunes enunciadas nos incs. “b” e “c” do art. 150, IV, se forem idênticas ou análogas às de outras empresas privadas, não gozariam da proteção imunitória. Exemplificando. Uma entidade imune tem um imóvel e o aluga. Tal locação não constitui atividade econômica desrelacionada de seu objetivo nem fere o mercado ou representa uma concorrência desleal. Tal locação do imóvel não exige, pois, incidência do IPTU, ou goza a entidade de imunidade para não pagar imposto de renda.

A mesma entidade, todavia, para obter recursos para suas finalidades decide montar uma fábrica de sapatos, porque o mercado da região está sendo explorado por outras fábricas de fins lucrativos, com sucesso. Nesta hipótese, a nova atividade, embora indiretamente referenciada, não é imune, porque poderia ensejar a dominação de mercado ou eliminação de concorrência sobre gerar lucros não tributáveis exagerados se comparados com os de seu concorrente” (14).

Por esta linha de raciocínio, entendo que todos os lucros e ganhos de capital obtidos em aplicações financeiras e destinados às finalidades das entidades imunes, são rendimentos e ganhos imunes. É de se entender que o § 4º é um complemento do § 3º, assim redigido:

“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 exoneram o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel”,

o que vale dizer, que apenas se as atividades puderem gerar concorrência desleal ou as finalidades das entidades imunes não forem beneficiadas por tais resultados, é que a tributação se justifica, visto que, de rigor, tais atividades refogem ao campo de proteção tributária que o legislador supremo objetivou ofertar a essas finalidades da sociedade (15).

Pela mesma linha de raciocínio, os aluguéis de imóveis de que essas entidades sejam proprietárias são imunes, pois não afetam a livre concorrência, sobre serem rendimentos de capital destinados a permitir o atendimento dos objetivos sociais das instituições consideradas fundamentais para o atendimento complementar das atividades estatais.

À evidência, os rendimentos de atividades sujeitas ao princípio da livre concorrência, não podem ser alcançados pela desoneração sob risco de criar privilégio inadmissível no direito econômico constitucional e propiciar dominação de mercados ou eliminação da concorrência. Tais rendimentos, portanto, não são imunes, devendo ser tributados.

Compreende-se, pois, a manifesta inconstitucionalidade da lei 9.532/97, artigo 12, § 1º assim redigido:

“Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável”,

que pretende considerar tributáveis rendimentos imunes de entidades de educação e assistência social (16).

É de se lembrar que a referida lei cria novos requisitos não constantes do artigo 14 do CTN, o que não se pode admitir, sobre submeter a imunidade, que é a vedação absoluta ao poder de tributar, ao arbítrio do poder tributante, outorgando-se, tal poder, inclusive, o direito de “suspender o gozo da imunidade”, por meio dessa estratégia.

Os artigos 12 a 17 da referida lei exteriorizam magnífico exemplo de como não se deve legislar em matéria tributária, com maculações inúmeras e gravíssimas à lei suprema.

“4) A limitação constitucional do § 3º do art. 155 da Constituição Federal se explica às contribuições sociais incidentes sobre o faturamento das atividades nele descritas?”

4) Nada obstante ter a Segunda Turma do S.T.F. entendido que a contribuição ao PIS incidiria sobre operações com minerais, no momento em que escrevo estas notas, sendo a matéria ainda passível de reexame em muitas ações, — há, inclusive, voto modificativo do Ministro Marco Aurélio, no sentido da não incidência ou do conteúdo de imunidade do referido dispositivo — entendo que a expressão “nenhum outro tributo” elimina qualquer tributo que não os especificamente mencionados no dispositivo (17).

Está, o § 3º do artigo 155, na redação da E. C. nº 3/93, assim redigido:

“À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do “caput” deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro tributo poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país”.

Por outro lado, os artigos 145, 148 e 149 cuidam das cinco espécies tributárias, a saber: impostos, taxas, contribuições especiais, empréstimo compulsório e contribuição de melhoria.

Em decisão unânime do Plenário, houve por bem, a Suprema Corte, entender que são estas as espécies tributárias, ou seja, os tributos existentes no país.

Assim se lê, no voto do Ministro Relator, Ministro Moreira Alves:

“Segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. No tocante às contribuições sociais — que dessas duas modalidades tributárias é a que interessa para este julgamento —, não só as referidas no artigo 149 — que se subordina ao capítulo concernente ao sistema tributário nacional — têm natureza tributária, como resulta igualmente, da observância que devem ao disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, mas também as relativas à seguridade social previstas no artigo 195, que pertence ao título “Da Ordem Social”. Por terem esta natureza tributária é que o artigo

149, determina que as contribuições sociais observem o inciso III do artigo 150 (cuja letra “b” consagra o princípio da anterioridade). Exclui dessa observância as contribuições para a seguridade social previstas no artigo 195, em conformidade com o disposto no par. 6 deste dispositivo, que aliás, em seu par. 4º, ao admitir a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, determina se obedeça ao disposto no artigo 154, I da norma tributária, o que reforça o entendimento favorável à natureza tributária dessas contribuições sociais” (18).

O XV Simpósio Nacional de Direito Tributário, por outro lado, consagrou, na doutrina, idêntica postura pretoriana, tendo concluído, no Plenário, que:

“Haveria duas espécies de contribuições sociais, uma de natureza tributária (artigo 149) apenas veiculável por legislação complementar, e outra de natureza não tributária veiculável por lei ordinária (artigo 195)?

RESPOSTA: À luz da Constituição de 1988 todas as contribuições sociais mencionadas nos arts. 149 e 195 ostentam a natureza tributária (maioria)” (19).

A definição de tributo encontra-se no artigo 3º do CTN, que apenas explicita seu perfil constitucional, estando assim redigido:

“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”.

Todas as contribuições especiais (sociais, de intervenção no domínio econômico e no interesse das categorias) são tributos, inclusive, entre as primeiras, a COFINS e o PIS.

Não há, pois, como pretender a distinção de duas espécies de contribuições sociais, uma com natureza de tributo e outra não, até porque o artigo 149 remete ao artigo 195 a conformação das contribuições sociais, e o artigo 195 da Constituição Federal refere-se aos princípios consagrados no sistema, inclusive excepcionando o princípio da anterioridade para 90 dias, e não de exercício para exercício (20).

Ora, se todas as contribuições sociais são tributos, se não há duas espécies de contribuições sociais, se “nenhum outro tributo” pode incidir sobre as referidas atividades, a imunidade consagrada no referido dispositivo abrange todos os tributos, exceção feita aos impostos de importação, exportação e ICMS.

NOTAS

(1) Edgard Neves da Silva lembra que: “As imunidades foram criadas estribadas em considerações extrajurídicas, atendendo à orientação do Poder Constituinte em função das idéias políticas vigentes, preservando determinados valores políticos, religiosos, educacionais, sociais, culturais e econômicos, todos eles fundamentais à sociedade brasileira. Dessa forma assegura-se, retirando das mãos do legislador infraconstitucional, a possibilidade de, por meio da exação imposta, atingi-los.

Resguarda o equilíbrio federativo, a liberdade política, religiosa, de associação, do livre pensamento, e de expressão, a expansão da cultura, o desenvolvimento econômico etc., e, assim, não deve considerar a imunidade como um benefício, um favor fiscal, uma renúncia à competência tributária ou um privilégio, mas sim uma forma de resguardar e garantir os valores da comunidade e do indivíduo.

A história desse instituto tem os seus pródromos nos Estados Unidos, cristalizando-se através de criação pretoriana, consubstanciada em decisões da Corte Suprema americana, ao apreciar conflitos entre os Estados e a União. Aliás, é uma lição belíssima de culto às instituições e ao Direito, digna de ser, pelo menos, lida” (Curso de Direito Tributário, volume I, 5ª ed., Edições CEJUP, 1997, p. 246).

(2) Escrevi: “A imunidade é o mais relevante dos institutos desonerativos. Corresponde vedação total ao poder de tributar. A imunidade cria área colocada, constitucionalmente, fora do alcance impositivo, por intenção do constituinte, área necessariamente de salvaguarda absoluta para os contribuintes nela hospedados. A relevância é de tal ordem que a jurisprudência tem entendido ser impossível a adoção de interpretação restritiva a seus comandos legais sendo, obrigatoriamente, a exegese de seus dispositivos ampla.

Compreende-se o desenho pretoriano, visto que os crônicos “déficits” públicos, cujo mérito não nos cabe examinar na área específica do direito tributário, eis que de reflexo jurídico apenas no campo do direito financeiro e econômico, terminam por gerar tentações ao poder tributante de reduzir o espectro de atuação da norma vedatória. A fim de fulminar tais conveniências exegéticas, o Supremo tem, reiteradamente, insistido que a imunidade só se pode interpretar extensivamente. A publicidade obtida pelos próprios jornais, apesar de não constar expressamente do art. 19, inc. III, letra “d” da E. C. n. 1/69 nele foi incluída por força de decisões da mais alta Corte” (Direito Empresarial — Pareceres, 2ª ed., Ed. Forense, 1986, p. 298).

(3) Ruy Barbosa Nogueira esclarece: “Assim, todas as imunidades institucionalizadas pelas alíneas “a”, “b”, “c” e “d”, item VI, do art. 150 da vigente Constituição da República, atendidos respectivamente as disposições do art. 14 do CTN e as dos §§ do mesmo art. 150 são “situações” ou “entidades” que, por sua natureza (ontológicas) e finalidades (teleológicas) são e estão constitucionalmente reconhecidas como *sem nenhuma “capacidade econômica” ou contributiva.*

Sobre essas entidades, ou sobre o universo de seus bens e atividades ou serviços sem fins empresariais ou lucrativos não pode e não incide qualquer IMPOSTO “in pecunia” (arts. 3^a e 16 do CTN); porque, nos termos da Constituição e/ou do CTN e de seus atos constitutivos, seus bens e serviços já são afetados *integralmente* ao custeio de suas finalidades essenciais. Isto significa que são 100% contribuintes de IMPOSTOS “IN NATURA” e “IN LABORE” e não poderiam ficar sujeitos ao “bis in idem”, nem à bitributação.

Observe-se ainda que todas as disposições “ut singuli” reafirmam essa *vontade constitucional, reiteradamente objetivada em todos os textos categorias ou instituído-res das respectivas imunidades*. Pois além de o princípio geral, imperativo e já instrumentalizado do § 1^o do art. 145, todas limitam o *universo das “situações”* (art. 114 do CTN) imponíveis e as prefixaram” (Imunidades — Contra impostos na constituição anterior e sua disciplina mais completa na Constituição de 1988, Co-ed., IBDT/ED. Res. Tributária, 1990, p. 40).

(4) Ricardo Lobo Torres preleciona: “No Estado Patrimonial as imunidades fiscais era de forma de limitação do poder da realeza e consistiam na impossibilidade absoluta de incidência tributária sobre o senhorio e a Igreja, em homenagem a direitos imemoriais preexistentes à organização estatal e à transferência do poder fiscal daqueles estamentos para o Rei.

Com o advento do Estado Fiscal a mesma expressão “imunidade” ganha novo conteúdo. É limitação absoluta do poder tributário, agora pertencente ao Estado e não mais ao Rei, ditada pelos direitos individuais pré-constitucionais. Ingressa explicitamente na Constituição americana, que proclama no art. 4^o, seção 2 (1), que “os cidadãos de cada Estado serão titulares de todos os privilégios e imunidades dos cidadãos de outros Estados”; posteriormente a 14^a Emenda (1868) declara que nenhum Estado pode prejudicar “os privilégios ou imunidades dos cidadãos dos Estados Unidos”. No Brasil a imunidade, sob a inspiração americana, só aparece na Constituição de 1891, por obra de Rui Barbosa.

As imunidades consistem na intributabilidade absoluta ditada pelas liberdades preexistentes. A imunidade fiscal erige o *status negativus libertatis*, tornando intocáveis pelo tributo ou pelo imposto certas pessoas e coisas; é um dos aspectos dos direitos da liberdade, ou uma sua qualidade, ou a sua exteriorização, ou o seu âmbito de validade. Pouco ou nada tem que ver com a idéia de justiça ou de utilidade econômica. Está inteiramente superada, no constitucionalismo contemporâneo, salvo no Brasil, a orientação positivista segunda a qual a imunidade seria proibição iminente à própria constituição ou autolimitação do poder tributário (vide p. 73). Mas a STF, que aderiu à tese positivista de que a imunidade é qualquer não incidência constitucional qualificada, já procura estabelecer a vinculação com os direitos humanos, donde resulta a impossibilidade de revogação da imunidade, até mesmo por emenda constitucional, como ocorreu com o IPMF (ADIN 939-7, Rel. Min. Sydney Sanches, RTJ 151/755)” (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 5^a edição, Ed. Renovar, 1998, p. 56/57).

(5) Na minha teoria da imposição tributária, visualizei a exação como se segue: “Sob este prisma, há de se compreender a razão pela qual passei a examinar o fenômeno econômico, embora sem desconhecer a influência de outros, em suas facetas de participação privativa ou pública, a partir da perspectiva estatal que — importa acentuar — sempre servirá de base para a formulação de qualquer política tributária.

É evidente que para tal análise, porque feita desde a apreensão da fatologia econômica, utilizei-me de instrumental próprio de captação mais vinculado ao direito pertinente que ao direito tributário.

Definidas as linhas básicas de tal estudo, em uma segunda etapa tal fenomenologia passou a ser reciclada, para o nível de participação do Estado, considerando os princípios inerentes ao seu direito de intervir, não apenas em grau de concorrência, mas de sociedade compulsória naquela parte que pretende seja seu direito indiscutível, a fim de manter suas finalidades superiores.

O fato econômico foi, portanto, reavaliado sob o enfoque de definição da adequada política capaz de, sem afetá-lo, dele retirar os recursos necessários ao Estado, na determinação de seus objetivos ou metas. A valoração dessa realidade para delinear as regras aplicáveis à imposição, cujo peso reveste-se de tal relevância quanto ao estudo do próprio elemento econômico, eu a atribuí ao direito financeiro e às Finanças Públicas que por abrangerem todos os prismas da participação do Estado na economia, são o campo de eleição para o estudo de sua valoração destinada a dar nascimento à norma.

Em nível de teoria geral, divergi neste particular, de alguns adeptos da teoria tridimensional do direito que, em seu aspecto valorativo, examinam apenas o critério formal, ou seja, o peso que se dará à norma a ser produzida, pela análise dos fatos, sem uma preocupação maior com o aspecto estrutural, isto é, de sua justiça social. Passei evidentemente, a admitir, no direito tributário, que certos princípios naturais informam-no, cabendo à apreensão desses princípios a formulação axiológica da norma pertinente. Quanto menos perceptíveis forem, tanto mais a norma produzida correrá o risco de receber a rejeição social, gerando a necessidade de um crescente arsenal assecuratório, alicerçada na sanção.

Por fim adentrei no campo próprio da contextura da norma, considerando de relevo a contribuição dos formalistas, em que as figuras de Hans Kelsen e Carlos Cossio têm especial importância. O que, entretanto, procurei mostrar é que a análise de toda a fenomenologia impositiva, lastreada apenas na visão formal do direito, é insuficiente.

Como é evidente, o estudo da norma tributária, terceiro elemento compositor do direito impositivo, foi concretizado no presente trabalho, exclusivamente no campo do direito tributário e, especificamente, a partir da realidade própria do direito positivo brasileiro” (Teoria da Imposição Tributária, 2ª edição, Ed. LTr, 1998, 26/27).

(6) Manoel Gonçalves Ferreira Filho assim comenta o dispositivo: “Instituições de educação ou de assistência social. A imunidade com referência a impostos beneficia

também as instituições cuja finalidade seja a educação e a assistência social. Com isso quer a Constituição fornecer um verdadeiro subsídio a iniciativas que visem a difundir a instrução e a amparar os necessitados em geral.

A concessão de tal imunidade é de acerto indisputável. É preciso, porém, impedir que essa imunidade sirva a finalidades menos nobres, ainda que disfarçadamente. Como cautela, a Constituição de 1946 somente conferia a imunidade às instituições cujas rendas fossem aplicadas integralmente para tais fins e no País. A Emenda Constitucional nº 18, de 1965, não repetiu essa restrição, mas sujeitou a imunidade à observância dos requisitos fixados em lei complementar. A Constituição de 1967 deixou à lei ordinária federal a determinação de tais requisitos.

Requisitos da lei. A imunidade conferida nesta alínea está sujeita aos requisitos postos pela lei apenas quando favoreça a instituições de educação ou assistência social. Ou melhor, a imunidade conferida aos partidos é ampla, embora não exclua senão os impostos. A lei não poderá restringi-la nem vinculá-la a requisitos ou condições. A imunidade em benefício de instituições educativas e assistenciais é que é vinculada a requisitos e condições. A razão disso é simples. As instituições educativas e assistenciais são meras pessoas de direito privado, criadas pela iniciativa particular e ao sabor desta. Seria plausível, por isso, que servissem de capa, cobrindo interesses egoísticos que, assim, se beneficiariam da imunidade no tocante a impostos.

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

Livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão. A Constituição de 1946 (art. 31, V, c), no intento de estimular as atividades editoriais, que muito contribuem para o desenvolvimento cultural, deu imunidade quanto a impostos para o “papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros”. Foi ela repetida *ipsis litteris*, pela Emenda nº 18. A Constituição de 1967, porém, ampliou. Não é apenas o papel destinado à impressão de livros, periódicos e jornais que goza da imunidade, mas o próprio livro, o jornal, bem como todos os periódicos. Dessa forma, nenhum imposto pode incidir sobre a impressão e a comercialização de livros, jornais e periódicos, da mesma forma que sobre o papel destinado à impressão dos mesmos. *Com isso procurou o constituinte baratear o produto, a fim de facilitar sua divulgação e, com ela, a cultura nacional*” (grifos meus) (Comentários à Constituição Brasileira de 1988, volume 3, ed. Saraiva, 1994, p. 104).

(7) O Ministro Célio Borja, ao dar provimento a recurso extraordinário que estendeu a imunidade tributária às listas telefônicas esclarece: “Tal procedimento afigura-me, todavia, incompatível com a natureza proibitória de uma e outra cláusula, pois ao tolher à autoridade do Estado o poder de submeter à sua licença a transmissão e a veiculação de conhecimento ou informação, o Constituinte retirou-lhe a faculdade de deitar *discrimen* entre os diferentes tipos de informação, impedindo-o de classificá-lo, seja para efeitos civis ou políticos, administrativos ou tributários, a umas impondo contribuições, a outras isentando” (Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas nº 2, Ed. Revista dos Tribunais, jan/março de 1993, p. 225).

(8) “A proposta que levei aos constituintes era mais ampla. Em face da evolução tecnológica dos meios de comunicação e daqueles para edição e transmissão, tinha sugerido, em minha exposição para eles, a incorporação de técnicas audiovisuais.

Os constituintes, todavia, preferiram manter a redação anterior, à evidência, útil para o Brasil do pós-guerra, mas absolutamente insuficiente para o Brasil de hoje” (Comentários à Constituição do Brasil, 6^a volume, Tomo I, Ed. Saraiva, 1990, p. 187).

(9) A carta encaminhando o anteprojeto por mim elaborado era a seguinte: “Anteprojeto solicitado pelos parlamentares abaixo nomeados.

Eminente Senador e Deputados, Roberto Campos, José Lourenço, Eduardo Magalhães, Roberto Cardoso Alves, Cunha Bueno, Gastone Righi, Guilherme Afif Domingos, Bonifácio Andrada, Antonio Delfim Netto.

Conforme havíamos prometido, enviamo-lhes proposta de alteração do texto relativo ao capítulo pertinente ao Sistema Tributário Nacional.

Parecem-nos de grande importância as alterações sugeridas, que procuram corrigir imperfeições evidentes, como, por exemplo, a não-inclusão das contribuições em geral dentre os tributos; a não-fixação do limite individual na contribuição de melhoria; a distorção do conceito clássico de “normas gerais de direito tributário”, que tem permitido a excelente aplicação de um código nacional de tributação, a par de várias outras.

Demais disso, procura-se escoimar da discriminação de competências impositivas figuras impróprias, como o adicional de imposto de renda estadual e o imposto sobre grandes fortunas.

No que respeita à partilha do produto da arrecadação tributária, sugerimos manter o que foi conquistado pelos Municípios e consta do projeto da Comissão de Sistematização, mas não os acréscimos de transferências para os Estados, sob pena de esvaziar-se a União e provocar, por esta, elevação da carga tributária para atender à despesa pública, o que tornaria a pressão fiscal insuportável.

Na oportunidade, aproveitamos para renovar-lhes protestos de consideração e respeito, subscrevendo-nos, Atenciosamente, Ives Gandra da Silva Martins e Hamilton Dias de Souza” (Sistema Tributário na Constituição de 1988, 3^a ed., Ed. Saraiva, 1991, p. 312).

(10) O Ministro Moreira Alves, no já citado acórdão, explicita a razão de ser da imunidade constitucional ao dizer: “A Constituição de 1967 e a Emenda Constitucional nº 1/69, ao ampliarem a imunidade constante na Constituição de 1946 — e que se adstringia ao papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros — quis, inequivocamente, facilitar e estimular aos veículos de divulgação de idéias, conhecimentos e informações que são os livros, os jornais e os periódicos. Como acentua Baleeiro (Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, 5^a ed., p. 198) “a imunidade do artigo 19, III, “d”, da Emenda nº 1/69 traz endereço certo à proteção dos meios de comunicação de idéias, conhecimentos e informações, enfim de impressão do pensamento como objetivo precípua (RT-87, vol. 2, p. 611)” (Direito Constitucional Tributário, 2^a ed., Edições CEJUP, 1985, p. 139)”.

(11) Sustentei oralmente perante o pleno do Tribunal Federal de Recursos a questão patrocinada pelos eminentes advogados Agnaldo Mendes Bezerra e Roberto Rosas, que resultou no acórdão do Tribunal Pleno abaixo transcrito, albergando a tese exposta neste parecer: “Arguição de Inconstitucionalidade na Apelação Cível nº 101.394-PR — Registro nº 7174675.

Rel. Sr. Min. Ilmar Galvão — Remetente: Juízo Federal da 3ª Vara — Apelante: União Federal — Apelada: Fundação C. de Previdência e Assistência Social — Suscitante do Incidente: Egrégia 4ª Turma do TRF — Advs: Dr. Agnaldo Mendes Bezerra e Outro.

Ementa: Tributário. Entidades privadas de previdência social fechada. Instituições complementares do sistema oficial de previdência e assistência social (art. 35 da Lei nº 6.435/77). Inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º, do art. 6º, do DL 2.065/83, que consideraram sujeitos ao imposto de renda os rendimentos de capital auferidos pelos entes da espécie. A assistência social, hodiernamente, não se resume à caridade pública, podendo também realizar-se por meio de previdência, que corresponde à assistência preventiva, destinada aos impossibilitados de continuarem trabalhando e à família dos que sucumbem.

As entidades em tela, por isso, são beneficiárias da imunidade prevista no art. 19, III, “c”, da CF, regulamentado pelo art. 9º, IV, “c”, c/c o art. 14, do CTN, que não condiciona o benefício à gratuidade dos serviços prestados, nem exige que sejam acessíveis a todas as pessoas indistintamente (RE 70.834-RS, RE 89.012-SP, RE 108.796-SP e RE 115.970-RS).

Arguição procedente. Acórdão: Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas. Decide o TRF, em Seção Plena, por maioria, declarar a inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º do art. 6º, do DL 2.065/83, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Custas, como de lei. Brasília, DF, 30/6/88 (data do julgamento) (DJ, 31/out/1988)” (Comentários à Constituição do Brasil, 6º volume, ob. cit., p. 183).

(12) Rogério Vidal Gandra da Silva Martins e José Ruben Marone escrevem: “O art. 9º, cumprindo a função de norma estabilizadora (lei complementar), explicita o dispositivo constitucional supracitado, ressaltando a imunidade constitucional, desde que “observados os requisitos fixados na Seção deste Capítulo” (art. 9º, IV, “c”).

Percebe-se, assim, que a imunidade de tais instituições já está condicionada ao atendimento de determinados requisitos por disposição da própria Constituição. Se a Constituição não impusesse tais limites, em nosso entender, o CTN, mesmo com força de lei complementar, não poderia restringir um benefício que a Constituição não restringiu. Isto porque a única gênese normativa possível de imunidade tributária é a Lei Suprema. O Codex, neste caso, apenas, explicita, mas não cria a imunidade tributária.

Cumprindo a determinação constitucional, o art. 14 elenca os requisitos a serem preenchidos pelos partidos políticos e suas fundações, entidades sindicais dos traba-

lhadores e instituições de educação e assistência social” (Comentários ao Código Tributário Nacional, Ed. Forense, 1997, p. 60).

(13) Escrevi: “Considero a lei complementar uma lei nacional. Inclusive no que diz respeito às leis complementares que veiculam normas auto-aplicáveis (imposto sobre grandes fortunas), visto que a relevância da matéria é de tal ordem que sua implantação pode ocasionar distorções no exercício harmônico dos poderes federativos. Por esta razão, tenho defendido a tese de que a lei complementar, que cria normas gerais, é lei da federação e não da união, emprestando esta seu aparelho legislativo à Federação, que, por maioria absoluta, das Casas Legislativas da própria Federação (Senado) e do povo (Câmara), produz uma lei de dignidade legislativa superior à lei ordinária” (Comentários à Constituição do Brasil, 3^o volume, Tomo II, Ed. Saraiva, 1993, p. 70/71).

(14) Comentários à Constituição do Brasil, 6^o volume, ob. cit., p. 205.

(15) Sacha Calmon Navarro Coelho ensina: “A imunidade das instituições de educação e assistência social as protege da incidência do IR, dos impostos sobre o patrimônio e dos impostos sobre serviços, não de outros, quer sejam as instituições contribuintes de *jure* ou de *facto*. Destes outros só se livrarão mediante isenção expressa, uma questão diversa. Aqui cuida-se de imunidade, cujo assento é constitucional. A imunidade em tela visa a preservar o patrimônio, os serviços e as rendas das instituições de educação e assistenciais porque seus fins são elevados, nobres, e, de uma certa maneira, emparelham com as finalidades e deveres do próprio Estado: proteção e assistência social, promoção da cultura e incremento da educação *lato sensu*” (Comentários à Constituição de 1988 — Sistema Tributário, Ed. Forense, 1990, p. 350).

(16) A juíza Regina Helena Costa sobre a matéria, ao deferir liminar em mandado de segurança, justifica: “2. Verifico a presença dos pressupostos legais necessários à concessão liminar da medida. A plausibilidade do direito invocado exsurge do fato de que a impetrante enquadra-se como entidade de assistência social sem fins lucrativos (fls. 75/102), sendo beneficiária, portanto, da correspondente imunidade tributária contemplada no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição da República. Assim, à primeira vista, os parágrafos 1^o e 3^o, da Lei n^o 9.532, de 10 de dezembro de 1997, afiguram-se inconstitucionais. A uma, porque a imunidade em tela é ampla e as aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável visam, exatamente, a preservação do patrimônio da entidade. E, a duas, porque os requisitos que a entidade deve cumprir, para continuar desfrutando da apontada imunidade devem vir estabelecidos em lei complementar — vale dizer, no Código Tributário Nacional — a teor do art. 146, inciso II, da Lei Maior, parecendo, ainda, pouco razoável, que a entidade sem fins lucrativos, que apresente *superavit* em determinado exercício, tenha, necessariamente, que destinar tal resultado integralmente ao incremento de seu ativo imobilizado, não podendo aplicar seus recursos em desenvolvimento de pesquisas ou de outras atividades compatíveis com sua finalidade institucional.

3. O *periculum in mora*, por seu turno, é patente, posto que a eventual concessão da medida ora pleiteada, somente a final, poderá resultar na sua ineficácia, conside-

rando-se ainda que, face ao comprovado à fl. 144, a impetrante possui aplicações financeiras que se vencerão em 02.01.98, antes do término do recesso forense, portanto.

4. Isto posto, DEFIRO A LIMINAR para o fim de assegurar à impetrante, o direito de não sofrer retenção do Imposto de Renda na Fonte por ocasião dos créditos e/ou resgate dos rendimentos das aplicações do seu capital de renda fixa ou variável, afastando-se a aplicação do art. 12, parágrafo 1º, da Lei nº 9.532/97, bem como da exigência contida no parágrafo 3º, do mesmo dispositivo legal, até ulterior decisão” (Processo nº 97.0062125-1, Mandado de Segurança, Impetrante: Fundação Bradesco — Impetrado: Delegado da Receita Federal em Osasco, SP 27/12/1997), na mesma linha, há decisões das juízas da Justiça Federal, Dras. Raguél Fernandez Perrini (Processo nº 98.0004410-8, 03/02/1998, 3ª Vara Federal), Tânia Regina Marangoni Zauhy (Processo nº 97.0062184-7, 02/01/1998, Impetrante: Sociedade Beneficente Israelita Brasileira — Albert Einstein, 13ª Vara Federal), Marisa Vasconcelos (Processo nº 98.0003345-9, Mandado de Segurança, Instituto Adventista de Ensino, 18ª Vara, 28/01/1998).

(17) “RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 144971-3 — Distrito Federal — Recorrente: Minas da Serra Geral S/A MSG — Recorrida: União Federal.

Ementa: Constitucional. Tributário. PIS. Imposto Único Sobre Minerais. C.F./67, art. 21, IX. Incidência do PIS frente ao disposto no art. 155, § 3º, Decretos-Leis nºs 2445 e 2449, de 1988: Inconstitucionalidade.

I — Legítima a incidência do PIS, sob a pálio de CF/67, não obstante o princípio do imposto único sobre minerais (C.F./67, art. 21, IX). Também é legítima a incidência da mencionada contribuição, sob a CF/88, art. 155, § 3º.

II — Inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2445 e 2449, de 1988: RE 148.754, Plenário, Rezek, DJ de 4/3/94.

III — R.E. conhecido e provido, em parte.

ACÓRDÃO: Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em 2ª Turma, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por decisão unânime, conhecer do recurso e lhe dar parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Brasília, 13/Maio/1996.

Néri da Silveira — Presidente

Carlos Velloso — Relator” (13/05/1996 — STF 2ª Turma).

(18) Caderno de Pesquisas Tributárias nº 17, co-edição CEU/Resenha Tributária, 1992, p. 536/537.

(19) Caderno de Pesquisas Tributárias nº 16, Co-edição CEEU/Ed. Resenha Tributária, 1991, p. 311.

(20) Os artigos 149 e 195, § 6º estão assim redigidos:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ único. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistema de previdência e assistência social”;

“Art. 195. ... § 6º. As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, “b”.”