

IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS, CLÁUSULAS PÉTREAS CONSTITUCIONAIS

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS,

O Brasil passa por um momento difícil, no que diz respeito à garantia dos direitos dos cidadãos. Não só esses direitos estão cada vez menos protegidos em relação a grupos armados de fascínoras (assassinos, narcotraficantes, seqüestradores, assaltantes etc.), que hoje dominam as ruas dos grandes centros urbanos, como pela tendência crescente dos detentores do poder (políticos, burocratas e amigos dos governantes) de impor legislação que os restringem, tornando o cidadão, cada vez mais, “mero servidor do poder público” do que beneficiário dos serviços do Estado¹.

E, à medida que a máquina administrativa cresce e a qualidade das despesas públicas caem, a irresponsabilidade administrativa invade todos os campos da burocracia oficial, os recursos tributários retirados da sociedade tornam-se mais necessários para o sustento do excessivo peso da Federação, da burocracia, dos anseios de poder pelos governantes e seus correligionários, do que para a prestação de serviços públicos.

E quanto mais se eleva a carga tributária, mais, à evidência, os controles sobre a sociedade se multiplicam, aniquilando-se o direito de defesa e elevando-se as penalidades, para que o Poder se assegure de obter aquilo que seus detentores sabem ser injusto, quando não, confiscatório.

A própria lei da responsabilidade fiscal — que sofre cada vez mais o ataque dos governantes, por ter a pretensão de conter os gastos da administração pública — destina 60% da receita corrente líquida para os detentores do poder, numa demonstração de que pagamos tributos, em sua grande maioria, para sustentar os administradores públicos (políticos e burocratas) em seus privilégios de estabilidade, aposentadoria, desperdícios, para não se falar no que os organismos internacionais diagnosticam como uma triste realidade no país, que é a crescente corrupção².

Quanto maior a carga tributária, maiores os controles, menores os direitos assegurados aos cidadãos, maiores as penalidades, menores as possibilidades de desenvolvimento e progresso, maiores as injustiças.

O Brasil é constituído de cidadãos de 1ª. e 2ª. categoria: os primeiros, são os servidores públicos (políticos e burocratas) servidos pela sociedade a que, em tese, deveriam servir; os segundos, os cidadãos comuns, que não são agentes públicos e que são sufocados por uma monstruosa imposição tributária, que jamais retorna em serviços. O avião adquirido pelo Presidente da República custou mais à nação do que os programas de saneamento básico, muito embora os reis da Bélgica, mais modestos em seu país mais rico, tenham preferido adquirir, para suas viagens, um avião da Embraer. Fica menos custoso a nação a locação de avião de carreira, como fazia o governo anterior, do que a mera manutenção do caríssimo avião adquirido com a receita de tributos, destinada mais aos detentores do poder que à sociedade.

Kant dizia que, no dia em que os países fossem republicas, haveria a paz perpétua, porque, podendo o povo decidir sempre pela paz e não para manter os caprichos guerreiros e de domínio dos poderosos, nunca mais haveria guerras ³.

Infelizmente, não se confirmou a sua afirmação, nos Estados Democráticos modernos, porque quem decide as guerras não é o povo, mas os governantes, assim como quem decide a carga tributária ideal, em causa própria, são os governantes e não o povo. Este, quando consultado sobre guerra e sobre tributos, é contrário; mas nas democracias de mero acesso ao poder — único momento em que o povo opina — os seus “representantes” não eliminam as guerras, nem prescindem de tributos cada vez maiores.

Por esta razão, a função social do tributo acaba amesquinhada diante da função de domínio que acaba por exercer, sendo o mais importante fator de dominação dos povos e das nações. É, de rigor, o instrumento maior de burocratas ou políticos para manutenção ou conquista do poder, atribuindo-lhes a sensação de que são superiores aos comuns mortais, que os sustentam. O ideal maior desses agentes públicos é o domínio, o poder de mandar, o poder de comandar, o poder de ser obedecido.

Contra isso, a Constituinte de 1987 procurou ofertar garantias aos cidadãos, ao contribuinte, entre as quais, as limitações constitucionais ao poder de tributar, o amplo direito de defesa administrativa e judicial, além do direito à privacidade, sigilo de dados bancários e outros instrumentos que distinguiriam os pagadores de tributos dos escravos da gleba da época medieval, cuja única função era gerar riqueza para os senhores feudais, não tendo, de seu lado, direitos maiores.

Infelizmente, desde a promulgação da Constituição de 1988, o Poder só tem reduzido os direitos dos contribuintes, de um lado, e aumentado a carga tributária, de outro, com novas formas de transferir os recursos que, na sociedade, poderiam gerar desenvolvimento e emprego, para beneficiar, sem contrapartida, os detentores do poder. Assim, para uma carga tributária arrecadada em torno de 38% do PIB — seria de quase 60%, se fossem pagos todos os tributos previstos nas leis — o Estado oferta medíocres, sofríveis e lamentáveis serviços públicos.

Assim é que, com a melancólica concordância de muitos magistrados, o direito à ampla defesa administrativa vem sendo reduzido; o direito à privacidade desvirtuado; o direito ao “princípio da não surpresa”, reduzido a sua expressão nenhuma; o nível da carga, elevado fantasticamente; as espécies tributárias, desvirtuadas e multiplicadas como cogumelos; o tratamento ao contribuinte, semelhante ao que se dava aos escravos no Brasil Colônia, com longas filas, madrugada adentro, para obter singelas informações e a prepotência fiscal chegando às raias de dar ao pobre contribuinte a sensação de falar com os iluminados sacerdotes de Amon, no tempo dos faraós, em que era preciso ajoelhar-se perante o poder para obter o reconhecimento de qualquer direito⁴.

Estamos voltando ao tempo da Idade das Trevas e das Monarquias Absolutas. No calar da noite, os “Tsunamis tributários” solapam os poucos minutos de felicidade do contribuinte, nas comemorações de entrada de ano, esperançoso de que o ano novo seja melhor que o anterior.

Nada obstante, as trevas tributárias que cobrem hoje o setor produtor de riquezas e empregos — só não produz mais porque o “Estado Tributário” não deixa —, a Constituinte de 1988 atribuiu às limitações constitucionais ao poder de tributar a natureza de cláusulas pétreas, visto que o artigo 150 começa com a seguinte dicção:

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

Sem prejuízo de outras garantias, todas aquelas colocadas no art. 150, por serem garantias individuais, são normas imodificáveis, de vez que o artigo 60, § 4º, inciso IV, preceitua:

“§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

....

IV. os direitos e garantias individuais”.

Não podem, portanto, ser modificadas, e, entre elas, as imunidades do inciso VI, assim estabelecidas pelo constituinte:

“VI. instituir impostos sobre:

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

b) templos de qualquer culto;

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”.

Mister se faz um esclarecimento, a meu ver, ou seja, de que, nas imunidades a que se refere a letra “c”, a “lei” só pode ser a “lei complementar”, por raciocínio elementar, óbvio, pois, se fosse por lei ordinária, poderíamos ter 5.500 definições de imunidade, 5.500 tipos diferentes de regimes jurídicos para conformá-las no concernente às instituições de educação e assistência social, o que não se pode admitir, até para não atribuir atestado de poucas luzes — para não dizer termo pior — ao constituinte. Haveria uma definição de imunidade, conformada na legislação ordinária de cada entidade federativa!!!

Nessa hipótese, o constituinte ao invés de ordenar o sistema brasileiro teria ofertado notável contribuição de dessistematização, de geração de caos constitucional!!!⁵

Por esta razão, para que não houvesse interpretações convenientes e coniventes pretendendo modificar os princípios constitucionais, pelo estabelecimento de requisitos excessivos para o gozo da imunidade, por parte do legislador de cada uma das entidades federativas, sabiamente, o constituinte exigiu, no inciso IV do art. 146, que lei complementar defina os requisitos das limitações constitucionais ao poder de tributar, razão pela qual a lei a que se refere a letra “c” do inciso VI é, necessariamente, complementar.

Aliás, o Ministro Moreira Alves bem situou a questão ao comentar antigo julgado em que 9 Ministros acompanharam o relator, no entendimento assim resumido:

“Mas o Ministro Soares Muñoz não decidiu isso. Ele não estava tratando, aqui, de saber se era lei complementar ou não era lei complementar. Tanto que ele disse o seguinte: “Esse decreto-lei, anterior à Constituição Federal em vigor, não pode, no particular, ser aplicado. *Porque ele impõe uma restrição à imunidade, a qual não se confunde com isenção; uma restrição que não está no texto constitucional*”. Isso significava dizer o que? Dizer: “*Nem lei complementar, nem lei nenhuma, pode impor uma restrição a uma imunidade que decorre da Constituição*” (grifos meus)⁶.

Tenho para mim, portanto, que as imunidades são cláusulas pétreas; estão entre as limitações constitucionais ao poder de tributar e a lei a que se refere o constituinte é a lei complementar. Por esta razão, o dispositivo não se refere a “leis”, mas à “lei”, e a única lei que, nos termos da Constituição pode dispor sobre limitações constitucionais ao poder de tributar é a lei complementar, por força do artigo 146, inc. II.

NOTAS

1. Johannes Messner, em seu monumental tratado “*Ética Social, Política y Económica a la luz del Derecho Natural*” (volume I, Ediciones Rialp, Madrid-México-Buenos Aires-Pamplona, 1967) para tais violações aos direitos dos cidadãos, escreve: “2. Por esta razón no puede existir verdadero Derecho que se encuentre en contradicción con la ley natural y la ley moral natural. Cuando una ley es inconciliable con los fines existenciales del hombre se encuentra en contradicción con la esencia moral del Derecho. Por esto la doctrina jusnaturalista há mantenido siempre, por ejemplo, que el poder dictar el Derecho es un poder usurpado, siempre que este en contradicción com aquellos fines, careciendo entonces de toda fundamentación jurídica real por lo que no existe la obligación moral de obediencia y la resistencia está moralmente justificada” (p.259).

2. O artigo 19 da LRF (L.C. n. 101/01) está assim redigido: “Art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

I — União: 50% (cinquenta por cento);

II — Estados: 60% (sessenta por cento);

III — Municípios: 60% (sessenta por cento)”, tendo Maria Sylvia Zanella Di Pietro assim se manifestado sobre sua origem: “O “caput” do art. 19 da Lei de Responsabilidade fiscal dá cumprimento ao art. 169 da Constituição, estabelecendo, para cada ente da Federação, o limite de despesa com pessoal. Este é fixado em alíquota de 50% para a União e 60% para Estados e Municípios. Nada se disse com relação ao Distrito Federal, porque, para os fins da lei, ele está abrangido pela expressão Estado, conforme o art. 1º, § 3º, II. Vale dizer que para o Distrito Federal o limite também é de 60%.

As alíquotas incidem sobre a receita corrente líquida, tal como definida no art. 2º, IV (v. comentários a esse dispositivo).

O limite é estabelecido para os 3 entes da Federação separadamente, em cada período de apuração, como definido no art. 18, § 2º. Em qualquer época em que se faça a apuração, o regime de competência compreende o mês em referência e mais os onze imediatamente anteriores. O limite estará observado se o total das despesas com