

ISENÇÃO CASO A CASO NO ITCMD

Jeovaldo Almeida

A ciência da interpretação, ou exegese, também conhecida como hermenêutica investiga os vários sentidos que um símbolo pode dispor, assim, a hermenêutica jurídica é a ciência que traduz o significado dos símbolos que constituem as leis. A teoria científica de interpretação das leis consiste em identificar o sentido e o alcance dos dispositivos normativos, quais sejam;

- Os Princípios gerais de direito tributário que se espalham por todos os segmentos da ordem jurídica, e se irradiam pelo subsistema das normas tributárias, penetrando-as e ativando-as como diretrizes supremas, enunciado por Paulo de Barros Carvalho o Princípio da estrita legalidade; anterioridade; competência privativa das pessoas políticas de direito constitucional interno para instituir impostos; indelegabilidade da competência tributaria; isonomia recíproca entre as pessoas políticas; territorialidade da tributação e princípio da irretroatividade da lei tributária, entre tantos outros que iluminam a aplicação das normas tributária e sempre presentes no trabalho hermenêutico.

- A norma constitucional e a emenda constitucional nas palavras de Paulo de Barros Carvalho é instrumento primeiro e soberano, que se sobrepõe aos demais veículos introdutórios de normas, na qual prescreve que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei, como regra de estrutura, preservando e garantindo os direitos individuais dos cidadãos, exurgindo o princípio da legalidade como garantia de que as obrigações só podem ser exigidas *ex lege*, afinal *nullum tributum sine lege*, bem como, as permissões, limites e competências para o legislativo da União, dos Estados e dos Municípios instituírem seus tributos.

- As leis complementares, que para sua aprovação exigem quórum qualificado com maioria absoluta dos membros de cada uma das casas do

Congresso Nacional dispõem sobre a elaboração, redação e consolidação das leis, em especial a instituição do tributo. O Código Tributário Nacional foi abarcado pela Constituição de 1988 com eficácia de Lei complementar, regulando a forma e as condições para concessão da isenção, que na visão de Kiyoshi Harada, a Constituição, excepcionalmente, impõe a criação de tributos por meio de lei complementar como é o caso do IGF, o imposto decretado pela União no exercício da competência residual do empréstimo compulsório e das contribuições sociais previstas no §4º do art. 195.

- As Leis Ordinárias são atos normativos que prescindem da maioria absoluta para sua aprovação, para Paulo de Barros Carvalho é inegavelmente o item do processo legislativo mais apto a veicular preceito relativo à regramatrix dos tributos, podendo ser editada pela União, pelos Estados e pelos Municípios. O doutrinador Luciano Amaro a identifica como regra e como veículo idôneo à criação ou instituição do tributo. Nesse sentido para Kiyoshi Harada a Constituição não cria tributos, apenas outorga competência impositiva a cada entidade tributante para instituir o tributo, podendo ser editada tanto pela União como pelos Estados e Municípios dentro de suas competências constitucionais.

- As Leis Delegadas só diferem das ordinárias por seu processo legislativo, possuem também a mesma posição hierárquica e é elaborada pelo Presidente da República depois de obtida a delegação do Congresso nacional.

- As medidas provisórias são bastante criticadas pela doutrina, considerada causadora de insegurança jurídica e incompatível com a matéria tributária, ao serem editadas vigoram como lei e tem força de lei ordinária. O Chefe do Poder Executivo poderá adotar medidas provisórias, cabíveis apenas em caso de urgência e relevante interesse público com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional. Não podem instituir nem aumentar impostos, salvo aqueles excluídos do princípio da anterioridade tributária, também não podem cuidar de matéria reservada à lei complementar, finalmente, nas hipóteses de instituição ou majoração de impostos a Medida Provisória só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte, se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada.

- Os Tratados e convenções internacionais prevalecem sobre a legislação interna, seja anterior ou mesmo posterior.

- Os Decretos e os Regulamentos são restringidos às leis em função das quais sejam expedidos, determinando o conteúdo e o alcance, baixados pelo Chefe do Poder Executivo para fiel execução da lei, consubstancia, nas palavras de Hugo de Brito Machado a interpretação desta. Somente nos casos de isenções que favorecem pessoas determinadas, e se comprovada a influencia destas na edição de norma regulamentar, pode-se admitir o desfazimento da norma regulamentar isentiva ilegal, com efeitos retroativos.

Nesse diapasão, a Interpretação para o universo jurídico tributário é aquilo que uma coisa quer dizer, extraído a partir da leitura dos instrumentos normativos acima explanados e insertos no chamado direito positivo. No entender de Luciano Amaro, a interpretação é necessária para que se possa aplicar a lei às situações concretas que nelas se subsumam. Para Paulo de Barros Carvalho o texto escrito na singela conjugação de seus símbolos, não pode ser mais que a porta de entrada para o processo de apreensão da vontade da lei, jamais confundida com a intenção do legislador.

Recomenda Carlos Maximiliano que, antes de iniciarmos a interpretação propriamente dita, promovamos a análise da autenticidade e da constitucionalidade do dispositivo que almejamos interpretar, para que se evite a perda do trabalho exegético e o desgaste de energia mental com uma busca manifesta e flagrantemente inconstitucional.

Pois aprendemos a tolerar as falhas do produto legislado e sabemos que somente a análise sistemática, iluminada pela compreensão dos princípios gerais do direito, é que poderá apontar os verdadeiros rumos da inteligência de qualquer dispositivo de lei (extraído das sábias palavras do mestre Paulo de Barros Carvalho).

A aplicação da lei pode ser realizada pela autoridade administrativa, pelo julgador ou pelo sujeito passivo da obrigação tributária, de acordo com Luciano Amaro, após a realização da interpretação é que se concluirá pela aplicação ou não da lei ao fato concreto, segundo o autor, todas as leis precisam ser interpretadas, independentemente de seu texto apresentar eventual obscuridade.

Com esse entendimento, passo a estudar o instituto da Isenção que demandam o reconhecimento formal pela autoridade, descrita no art. 179 do CTN, a saber;

“A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.”

A isenção é sempre decorrente de lei, ainda que prevista em contrato. Para Hugo de Brito Machado a Isenção está incluída na área da denominada reserva legal, sendo a lei, em sentido estrito, o único instrumento hábil para sua instituição e pode ser concedida de forma *geral* (objetiva), atingindo a generalidade dos sujeitos passivos independente de qualquer comprovação, ou de forma *específica* (subjetivo ou pessoal) que decorre de restrição legal do benefício às pessoas que preencham determinados requisitos, de forma que, conforme ensinamento de Eduardo Sabbag, a sua fruição dependerá de requerimento endereçado à Administração Tributária no qual se comprove o cumprimento dos pressupostos legais.

Deve então a autoridade administrativa emitir o ato por despacho, em requerimento no qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão. Sendo esse o posicionamento e o entendimento da jurisprudência, quando a isenção não for conferida em caráter geral.

A leitura do texto legal, descrita no art. 179 do CTN, faz perceber que além de ser, tem-se que provar ser, não obstante, a autoridade competente deve formatar dentro das formalidades administrativas o ingresso do requerente no fato jurídico, e só assim, isentá-lo conforme a lei. Em não assim procedendo, poderá o interessado buscar a tutela judicial, cuja decisão, tem entendido os tribunais, deve suprir a falta desse despacho, quando de maneira injustificada fosse recusada sua produção. Sendo meramente declaratório o ato da Administração que defere a isenção.

Na definição de Paulo de Barros Carvalho, Isenção é a mutilação de um dos critérios da regra matriz de incidência tributária,

subtraindo parcela do campo de abrangência, para Hugo de Brito Machado, a lei isentiva retira uma parcela da hipótese de incidência da lei de tributação, e se justifica, conforme ensinamento de Eduardo Sabbag, no plano socioeconômico da realidade social que a avoca. A esse propósito Aliomar Baleeiro assevera que, demonstrando que a isenção não é privilégio de classe ou de pessoas, mas uma política de aplicação da regra da capacidade contributiva ou de incentivos de determinadas atividades que o Estado visa a incrementar pela conveniência pública.

Ainda encontramos doutrinador como Kiyoshi Harada que considera a isenção uma dispensa do tributo devido, evidente que do ponto de vista doutrinário tal entendimento já está superado, devendo os olhares do estudioso mais atento e atual, voltar-se para o conceito de Eduardo Sabbag segundo o qual a isenção se apresenta como uma exceção à norma de tributação, já Paulo de Barros Carvalho admite que prisioneiro do significado básico dos signos jurídicos, o interprete da formulação literal, dificilmente alcançará a plenitude do comando legislado, exatamente porque se vê tolhido de buscar a significação contextual e não há texto sem contexto.

Tenha esse discurso alguma procedência e terá sido inócuo o intento do legislador ao determinar, no art. 111 do CTN, que a interpretação deva ser literal nos casos de suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias.

A isenção deve ser inserida no sistema pelo mesmo tipo de instrumento apto a instituir o tributo, percebe-se que, com a produção de uma norma isentiva, ocorre a inserção de novo enunciado no sistema apontando em sentido contrário a outro que prescreve a cobrança do tributo, com o que o problema da isenção é um conflito entre enunciados prescritivos empregados na produção da norma jurídica em sentido estrito que institui o tributo. Paulo de Barros Carvalho, define como o encontro de duas normas jurídicas, sendo uma a regra-matriz de incidência tributária e outra a regra de isenção, com seu caráter supressor da área de abrangência de qualquer dos critérios da hipótese ou da consequência da primeira (regra-matriz).

O mecanismo das isenções é utilizado pelo Chefe do Poder Executivo como instrumento de extrafiscalidade, de um lado equilibrando a carga tributária e de outro fomentando as iniciativas, que irão gerar crescimento direto e indireto, existem diversos contratos celebrados entre a União, Estados e Municípios com particulares, nos quais há cláusulas estipulativas de isenção.

Para ilustrar a afirmativa, trago a ação do Governo do Estado da Bahia, relacionado ao tema da Copa do Mundo 2014, e o modo como a isenção pode influir nos incentivos, aumentando-os e gerando mais riquezas;

“Governo da Bahia apresenta projeto que isenta FIFA de impostos”

O governador Jaques Wagner encaminhou à Assembleia Legislativa da Bahia projeto de lei que isenta a Fifa do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD). Previsto na Constituição Federal, este imposto recai sobre todas as doações de bens ou direitos inseridas na Declaração de Imposto de Renda das pessoas físicas e jurídicas.

O projeto também isenta a Fifa do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e do pagamento de taxas que o Estado cobraria de atividades relativas à Copa das Confederações de 2013 e à Copa do Mundo de 2014.

A proposta consolida as garantias tributárias estaduais e visa conceder isenção de tributos ou direitos incidentes sobre imóveis, receitas, pagamentos efetuados, materiais e equipamentos adquiridos no mercado interno ou importados pela Federação Internacional de Futebol.

São incentivos à atividade turística e ao comércio durante as competições relativas ao mundial de futebol de 2014.

O projeto prevê que os bens, produtos ou equipamentos técnicos destinados aos centros de treinamento relacionados aos eventos esportivos possam ser doados a órgãos da administração pública, entidades filantrópicas ou desportivas sem fins lucrativos, sem incidência de impostos.

A aprovação do projeto de lei ora encaminhado contribuirá para adequar a nossa legislação aos compromissos assumidos para a viabilização da escolha de Salvador como uma das cidades sede da Copa do Mundo da Fifa de 2014, justificou o governador Wagner, em mensagem encaminhada aos deputados.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano – Direito tributário brasileiro – 16ª ed. – São Paulo: Saraiva, 2010.

BALEEIRO, Aliomar – Direito tributário brasileiro - 11ª ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi – Rio de Janeiro; Forense, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros – Curso de direito tributário – 17ª ed. – São Paulo; Saraiva, 2005.

COELHO, Sacha Calmo. “Curso de Direito Tributário Brasileiro”. 8ª ed. 2002.

FERNANDES, Regina Celi Pedrotti Vespero – Imposto sobre transmissão causa mortis e doação – ITCMD – 1ª ed. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

HARADA, Kiyoshi – Direito financeiro e tributário – 19ª ed. - São Paulo: Atlas, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito – Curso de direito tributário – 24ª ed. – São Paulo: Malheiros Editores Ltda. 2004.

SABBAG, Eduardo – Manual de direito tributário – 1ª ed. - São Paulo: Saraiva, 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. “Curso de Direito Financeiro e Tributário”. 14ª ed. 2007.