

# Imunidade tributária

Francisco Cláudio de Almeida Santos

Ministro do Superior Tribunal de Justiça aposentado e professor de Direito Tributário e Direito Comercial

**I**niciou o Plenário do Supremo Tribunal Federal, em data de 21 de outubro, o julgamento do RE nº 227832-1 manifestado pela União de interesse de uma empresa mineradora, a respeito da controvertida questão da imunidade parcial de operações relativas a minerais do país, diante da exigência da Cofins, contribuição social para financiamento da Seguridade Social, instituída pela Lei Complementar nº 70/91, sobre o faturamento decorrente daquelas operações.

O julgamento foi afetado ao Plenário da Excelsa Corte pela Segunda Turma, relator ministro Carlos Velloso, diante da relevância do tema e de dissidência que vinha sendo apresentada na própria Turma, não obstante precedente acerca da incidência de PIS sobre a receita operacional bruta das empresas exploradoras daquelas atividades, acordado por votação majoritária na mesma Segunda Turma e relatoria do ministro Carlos Velloso (RE nº 144971-3). No julgamento iniciados dois votos foram proferidos, do relator, ministro Carlos Velloso, e do ministro Nelson Jobim, ambos conhecendo e dando provimento ao recurso da União, para não admitir a imunidade postulada e, obviamente, não reconhecer a imunidade no concernente à Cofins sobre o faturamento de operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo e combustíveis, objeto de inúmeras outras ações em curso na Justiça Federal de todo país e nos tribunais regionais federais.

O ministro Velloso em seu voto recente não acrescentou muito ao fundamento de seu pronunciamento anterior na Segunda Turma, no precedente citado, onde transcreveu parte da sentença do então juiz federal em Belo Horizonte, tributarista Sacha Calmon, que, posteriormente, veio a modificar seu entendimento sobre a matéria em primoroso parecer já publicado em revista especializada. Centrava-se o argumento da sentença do primeiro grau, naquele precedente, adotada pelo ministro Relator, na distinção entre o fato gerador do PIS (receita bruta operacional) e o fato gerador das operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país, bem assim que o reconhecimento da imunidade atentaria contra os princípios da capacidade contributiva (art. 145, § 1º) e da igualdade tributária (art. 150, II), e, ainda, na universalidade da contribuição social tendo em vista que a seguridade social, de acordo com o art. 195 da Constituição da República, deve ser "financiada por toda a sociedade, e de forma direta e indireta, nos termos da lei", razões pelas quais o ministro Velloso, convencido do acerto daquele entendimento, aplicou-o ao caso em julgamento, a esclarecer que a contribuição (Cofins) tinha como fato gerador o faturamento (art. 195, I, da CF), hipótese de incidência, a seu ver, diversa da operação relativa àqueles produtos e serviços essenciais.

O ministro Nelson Jobim abriu uma linha de raciocínio nova no sentido de que, a não se destacar o faturamento da operação, sendo aquele equivalente à receita bruta da empresa, a imunidade pleiteada alcançaria inclusive o imposto de renda porque, ultima ratio, o lucro, como hipótese de incidência do imposto sobre a renda das empresas, derivaria do faturamento.

Suspenso foi o julgamento com o oportuno pedido de vista do ministro Maurício Correia que, malgrado já tivesse se posicionado em consonância com o ponto de vista do relator, na Turma, achou por bem, diante dos memoriais recebidos das partes, melhor refletir sobre a controvérsia.

Não tem a mínima relevância o argumento encontrado em algumas decisões do segundo grau da Justiça Federal, em diversas regiões, no sentido de que a imunidade de que se trata somente abriga o contribuinte contra a espécie tributária chamada imposto, consoante consta do art. 150, VI, da Lei Maior, que cuida da imunidade tributária recíproca, dos templos religiosos, dos partidos políticos, das fundações, dos sindicatos, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, dos livros, da imprensa escrita e do papel a eles destinado, e veda efetivamente a imposição apenas de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços das pessoas jurídicas de direito público ali mencionadas e das demais, bem como das coisas por último mencionadas.

É que a imunidade ora comentada não tem suporte naquela norma constitucional, mas no art. 155, § 3º, que, após a redação dada pela EC nº 3/93, ficou assim expresso: "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." Sublinhamos a expressão "nenhum outro tributo" para deixar claro que a última disposição é pertinente à imunidade parcial quanto a tributos, enquanto a primeira é uma imunidade total quanto a impostos (espécie tributária), hipóteses, portanto, com densidade e extensão diversas.

Outras decisões sustentam-se, simplesmente no princípio da universalidade da Cofins, motivo, entretanto, que, por si só, não basta para anular o comando constitucional transcrito, porquanto são eles passíveis de coexistência, haja vista que raros são os tributos que não guardam aquele princípio, tanto mais que, conforme salientado com toda pertinência pelo ministro Moreira Alves durante o julgamento começado, a própria LC 70/91 contempla várias hipóteses de isenções da Cofins (sociedades cooperativas, civis, entidades beneficentes, a venda destinada ou serviço prestado ao exterior).

Acontece que a imunidade é uma limitação à competência tributária e, assim, sob reserva da própria Constituição, coexiste no sistema constitucional sem causar antinomia. Tanto o poder de tributar como o poder de imunizar decorrem do mesmo poder conferido ao legislador constituinte para criar competências tributárias genericamente e subtrair quando entender conveniente em alguns casos.

Por outro lado, não tem pertinência, data venia, o argumento de que, reconhecida a imunidade do faturamento da operação quanto à Cofins, a imunidade se estenderia ao imposto sobre a renda, porque derivaria o lucro da receita bruta da empresa. Não foi feliz essa colocação do ministro Jobim. Os fatos geradores do imposto sobre a renda e da Cofins são inteiramente diversos, um é a renda representada pelo acréscimo, disponível jurídico ou economicamente, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, que, no caso da empresa, se traduz no lucro, apurado após o balanço, ato contábil complexo que guarda bastante distância das atividades empresariais desenvolvidas no exercício social, e o fato gerador da Cofins, na espécie, é o produto das operações de venda ou prestação de serviços da empresa. A distinção faz lembrar a diferença dos fatos geradores do ICMS e do IPI (por isso mesmo, o STF já decidiu que a imunidade prevista no art. 155, § 3º não alcança as operações sobre sacos plásticos, pela única circunstância de o polietileno ser derivado do petróleo e elemento para a fabricação deles no AgReg em AG nº 199516-3, 1ª turma, relator ministro Moreira Alves). A aceitar-se a tese do ministro Jobim, a imunidade ficaria, absurdamente, restrita à impossibilidade de ser instituído um ICMS II sobre as mesmas operações tributadas internamente ou outros tributos sobre a importação e a exportação, ou empréstimos compulsórios ou taxas sobre as ditas operações, dispensando-se essa imunidade, como se não tivesse sido escrita no texto constitucional, porque o princípio da repartição da competência tributária, os princípios gerais do Sistema Tributário Nacional e as normas sobre a tributação extraordinária da União talvez fossem suficientes para impedir a dupla tributação sobre idêntica hipótese de incidência.

A questão, deveras, se situa unicamente no reconhecimento da imunidade claramente instituída no art. 155, § 3º da CF, na identificação da extensão da imunidade (nenhum outro tributo pode ser cobrado sobre as operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustível e minerais do país, além dos impostos sobre a renda, importação e exportação), na conceituação jurídico-constitucional das contribuições sociais como espécies tributárias (ADC nº 1-1) e na identidade dos fatos geradores dos impostos aos quais estão sujeitas as empresas que exploram tais atividades econômicas e da Cofins, e esta é uma tarefa tão simples e fácil quanto as anteriores.

O STF, no regime da Constituição anterior, entretanto, não conceituava as contribuições sociais como tributo, e, assim, por esse motivo, chancelou a cobrança, tanto do PIS como do Finsocial, independentemente de ter fatos geradores comuns com impostos. A situação agora é outra, as contribuições de qualquer natureza são tributos, consoante definição constitucional e assim, havendo como há, no caso, igualdade das hipóteses da incidência da Cofins e dos impostos sobre a venda de mercadorias, inclusive exportação, sobre a importação e a prestação de serviços e ocorrendo absoluta identidade entre a base de cálculo dos mesmos tributos, há de reconhecer o Excelso Pretório, sob pena de violação da Constituição, a existência da imunidade para aqueles outros tributos, além dos expressamente mencionados no art. 155, § 3º da Lei Fundamental. O faturamento, fato gerador da Cofins, não é mais do que a expressão cartular da operação relativa aos produtos estratégicos imunizados pela Constituição de 1988.



## PATERNIDADE? DNA

A solução é o DNA

- ✓ ABSOLUTO - Exame de 14 locos, precisão de 99,9999%
- ✓ RÁPIDO - Resultado em 15 a 22 dias úteis
- ✓ ACESSÍVEL - R\$ 960,00 (em até 3 vezes sem juros)
- ✓ SIGILOSO - Casos judiciais e amigáveis



HERÉDITAS  
TECNOLOGIA EM ANÁLISE DE DNA

061-340 8001

St. Hospitalar Local Norte (final W3 norte)  
Ed. Primo Crosara s. 404/405 Brasília D.F.  
www.df-net.com.br/hereditas