



# ESTUDOS ELEITORAIS

Volume 9 · Número 1  
Janeiro/Abril 2014



ESTADO FISCAL, DEVER  
FUNDAMENTAL DE PAGAR  
TRIBUTOS E IMUNIDADE  
TRIBUTÁRIA DOS PARTIDOS  
POLÍTICOS: REAVALIANDO A  
MENS LEGIS CONSTITUCIONAL<sup>1</sup>

FISCAL STATE, FUNDAMENTAL DUTY OF  
PAYING TRIBUTES AND TRIBUTARY IMMUNITY  
OF THE POLITICAL PARTIES: REEVALUATING  
THE CONSTITUTIONAL MENS LEGIS

VOLGANE OLIVEIRA CARVALHO<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Artigo recebido em 6 de janeiro de 2014 e aceito para publicação em 17 de janeiro de 2014.

<sup>2</sup> Mestrando do Programa de Pós-Graduação *stricto sensu* da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS). Analista Judiciário do Tribunal Regional Eleitoral do Maranhão. Professor dos cursos de Direito do Instituto Camillo Filho e da Faculdade de Tecnologia do Piauí.

## Resumo

A Constituição brasileira de 1988 materializou uma ruptura institucional formalizando a transição entre o regime autoritário iniciado em 1964 e a democracia. No campo tributário, a inovação mais notável foi a clara adoção, pelo legislador constituinte, de um modelo de Estado fiscal que tem por características mais notáveis a redução da participação estatal na seara econômica, a concentração de demandas sociais como responsabilidade do Estado e, por fim, a consolidação dos tributos como fonte principal de financiamento estatal. Os tributos como fonte de financiamento estatal servem ao financiamento dos direitos fundamentais, e seu pagamento precisa ser visto como dever legal de todos, inclusive, como decorrência lógica do princípio da solidariedade fiscal. Considerando essa realidade e passados 25 anos da Constituição, é chegado o momento de reavaliar as imunidades constitucionais, especialmente no que diz respeito aos partidos políticos, uma vez que, em um regime democrático consolidado como o brasileiro, essa benesse acaba sendo desvirtuada. O presente artigo pretende observar essa realidade, com foco especial na análise da (im)pertinência da imunidade tributária referente aos partidos políticos. Para atingir tal intento, será realizada revisão bibliográfica.

**Palavras-chave:** Estado fiscal. Imunidade tributária. Partidos políticos.

## Abstract

The Brazilian Constitution of 1988 materialized an institutional rupture formalizing the transition between the authoritarian regime initiated in 1964 and the democracy. On the tributary field the most remarkable innovation was the clear adoption by the constitutional legislator of a Fiscal State model which has as the most notable characteristics the reduction of state participation in the economic area, the concentration of social demands as State's responsibility and, finally, the consolidation of tributes as main source of state funding. The tributes as main source of state funding serve to the funding of fundamental rights and their payment needs to be seen as everyone's legal duty, including, as a logical consequence of the fiscal solidarity principle. Considering this reality,

and after 25 years of the Constitution, the time has come to reevaluate the constitutional immunities, especially with regard to political parties, since in a consolidated democratic regime such as the Brazilian one, this benefit ends up being distorted. The current article intends to observe this reality, with special focus on the analysis of the (im)pertinence of tributary immunity regarding the political parties. To reach such intent, will be carried out a bibliographic review.

**Keywords:** Fiscal State. Tributary immunity. Political parties.

## 1. Introdução

A atividade fiscal do Estado tradicionalmente foi associada à arrecadação de recursos com o escopo de fazer frente à necessidade de manutenção dos gastos públicos (e/ou dos governantes). Contemporaneamente, essa visão tornou-se muito simplista e, por via de consequência, acabou superada praticamente em sua inteireza com a emergência das teses que relacionam os tributos ao custeio dos direitos fundamentais e à consolidação de um modelo de Estado democrático de direito. É certo, ademais, que as escolhas fiscais realizadas pelo Estado influenciam sua configuração e contribuem para a construção de uma cultura de direitos.

Nesse sentido, o desenvolvimento desses conceitos tem-se protraído no tempo e, regra geral, guia-se em larga medida pelas necessidades sociais. O Brasil adotou, com a Constituição Federal de 1988, um modelo de Estado fiscal. Tal posicionamento acarretou inúmeras modificações nas estruturas de governo, auxiliou no desenvolvimento de políticas públicas de concretização dos direitos sociais e, concomitantemente, alçou os tributos à dignidade de fonte de financiamento estatal por excelência, reduzindo, por exemplo, consideravelmente as empreitadas do Estado na seara econômica.

Outra consequência do Estado fiscal, associada nitidamente à adoção do princípio da solidariedade como objetivo da República Federativa do Brasil, é a necessidade de realizar um debate profundo acerca dos critérios de fixação das limitações ao poder de tributar do Estado

que foram encampados pelo legislador constituinte de 1988. Tal debate é especialmente necessário e atual no que diz respeito às imunidades tributárias aos partidos políticos.

Nesse contexto, o presente trabalho pretende historiar a evolução conceitual dos modelos de financiamento estatal, com atenção diferenciada para o paradigma do Estado fiscal. Além disso, discutirá a existência de um dever legal de pagar tributos e, na mesma toada, a (des) necessidade de revisão da imunidade concedida aos partidos políticos no atual quadrante da história nacional.

## 2. Da antiguidade ao Estado minimalista fiscal: primeiros passos de uma longa jornada

Já se passaram quase dois milênios desde a célebre frase do imperador Vespasiano: *pecunia non olet*. Nesse ínterim, a história tributária das nações avançou surpreendentemente, mantendo uma relação dúbia com os modelos de Estado vigentes, ora gerando forte influência sobre ele, ora adaptando-se rapidamente às suas necessidades.

Os estados, mesmo na sua forma mais incipiente e ainda que não pudessem sequer ser compreendidos como tal, sempre perceberam a necessidade de garantir rendas constantes para suprir as necessidades mínimas de seus cidadãos e gestores. Sem recursos financeiros, qualquer nação está fadada ao fracasso ou à dominação por outros povos economicamente mais vigorosos.

Na antiguidade, embora já existissem mecanismos eficazes de arrecadação tributária, ainda não havia um modelo estatal baseado nessa fonte de renda, mesmo porque ele jamais foi uma unanimidade entre as diferentes civilizações antigas. Isabelle Arruda Moreira e Noel de Oliveira Bastos (2012, p. 124) informam que:

Os cidadãos romanos (patrícios) não eram obrigados a pagar tributos, mesmo que o Estado fizesse pressão para que isso ocorresse, sendo justificado como uma honra para

os cidadãos; porém não foram aceitos devido à concepção humilhante, dessa forma, os tributos recaíam sobre os clientes, plebeus e escravos.

Essa realidade, guardadas as devidas proporções, repetia-se na Grécia e no Egito. Isso decorre, em parte, do fato de, nesse período histórico, haver outra valiosa fonte de capitalização: os espólios de guerra. A retirada de bens dos inimigos conquistados foi uma das mais difundidas e eficientes fontes de financiamento de grupos sociais organizados até as portas da Idade Média. Além disso, a tributação era majoritariamente aplicada aos povos colonizados.

No medievo, a tributação era esparsa e ocorria conforme o desejo e as necessidades de cada um dos senhores feudais. Não havia padrões previamente estabelecidos e os tributos não eram materializados apenas monetariamente, mas também em utilidades<sup>3</sup>. Além disso, não geravam qualquer contraprestação por parte do senhor feudal, vez que se destinavam unicamente a incorporar-se ao seu patrimônio. Na realidade, o regime feudal baseava-se em uma relação de troca em que a posse da propriedade imóvel era o suficiente para embasar toda espécie de exploração econômica.

A derrocada definitiva do modelo feudalista decorreu do somatório de uma série de fatores que formaram uma amálgama com poder destrutivo e sepultaram o regime político e econômico da Idade das Trevas. Um dos mais destacados elementos desse processo foi o surgimento dos primeiros estados nacionais.

Na infância de sua evolução, o Estado era eminentemente personalista, consagrando em sua plenitude parâmetros próximos do modelo absolutista. O monarca era o soberano máximo e todo o patrimônio estatal era propriedade sua. Os reis, em certa medida, aparentam ser como senhores feudais que potencializaram seu poder e ampliaram

---

<sup>3</sup> Conforme Marina Vitório Alves (2011, p. 215): “Na Idade Média, havia a cobrança de vários tributos pelos senhores feudais, tais como a corveia (os servos eram obrigados a trabalhar de 3 a 4 dias nas terras do senhor feudal sem cobrar nada) e a talha (entregar metade da produção ao senhor feudal)”. Como o padrão monetário ainda era incipiente no medievo, o pagamento em utilidades era, em grande medida, mais valioso para o senhor feudal.

exponencialmente suas propriedades. Nessa senda, a tributação tinha como uma de suas mais valorosas finalidades o financiamento dos deleites do governante.

Estava-se diante da consolidação do Estado patrimonial caracterizado basicamente por: a) governo autoritário; b) ausência de diferenciação entre o patrimônio público e o patrimônio do monarca; c) inexistência de direitos fundamentais; d) cobrança de tributos de modo incipiente.

No modelo patrimonial do Absolutismo, o Estado era considerado patrimônio pessoal do governante e o exercício da soberania decorria da propriedade da terra. O tributo ainda não havia ingressado plenamente na esfera da publicidade, sendo apropriado de forma privada, como resultado do exercício da *jurisdictio* e, de modo transitório, sujeito à renovação anual. Os príncipes buscavam satisfazer as necessidades do Estado na base da administração dos seus patrimônios próprios que, em verdade, se confundiam com os patrimônios comuns da res publica. (BATISTA JUNIOR, 2011, p. 309.)

O modelo patrimonialista criou uma bolha de luxo nas cortes europeias e estimulou a tributação desbragada das colônias e das classes sociais que não pertenciam à tríade elitista formada por realeza, clero e nobreza. O fortalecimento da burguesia e sua união temporária e interesseira com as massas excluídas propiciaram a queda do regime absolutista e a ascensão de um regime liberal.

As revoluções que promoveram a queda dos governos absolutistas lutavam pela consagração de um núcleo de direitos baseados na liberdade, ou seja, buscavam a existência de um Estado abstencionista, que não intervisse na vida das pessoas nem mesmo na seara econômica.

Iniciava-se, então, uma nova fase com o fortalecimento de um modelo tributário minimalista, concretizador dos interesses mais imediatos dos burgueses, os grandes vitoriosos dos movimentos revolucionários, e que, em sua ampla maioria, eram comerciantes.

Inicialmente, esse modelo de Estado dispõe de uma postura minimalista, onde foi dado acento à tendência tributária, na

qual os tributos seriam cobrados a critério de arrecadação, com fulcro apenas de solver as “poucas” necessidades com os gastos estatais. Assim, ao menos ideologicamente, apregou-se a neutralidade estatal frente à cobrança tributária, buscando conciliar a mínima intervenção na alocação dos recursos da economia, para evitar-se diminuição e restrição do bem-estar. (MOREIRA; BASTOS, 2012, p. 128.)

Nesse período histórico, o gasto público ainda era relativamente baixo e persistiam importantes fontes de financiamento estatal como o comércio marítimo e a exploração das novas colônias do Novo Mundo. Além disso, é importante sublinhar que os direitos conquistados pelas revoluções do século XVIII, mesmo que de cunho eminentemente abstencionista, certamente implicaram custos, dada a necessidade da existência de uma estrutura estatal mínima para assegurá-los (Poder Judiciário, *v.g.*), contudo, tais custos não foram desmesurados, visto que parte dessa estrutura já era preexistente e foi apenas adaptada à nova realidade.

### 3. Do Estado social ao Estado fiscal: consolidação de um modelo

No período abrangido pelo final do século XIX e os primórdios do século XX, iniciou-se um forte movimento de renovação da sociedade. Essa dinâmica de inovação decorreu, em parte, da Revolução Industrial, que propiciou avanços na atividade produtiva que redundaram no crescimento das cidades e no surgimento de um importante e engajado grupo social: os operários.

Os avanços econômicos e tecnológicos não foram acompanhados de um adequado desenvolvimento humano. As fábricas funcionavam em condições insalubres de trabalho e as jornadas eram extenuantes; mulheres, idosos e crianças não tinham respeitada sua condição física e eram igualmente explorados. Esse quadro gerou uma série de insatisfações catalisadas em inúmeros movimentos sociais que buscavam o reconhecimento de novos direitos. A atividade silente do Estado não era mais suficiente. Passava-se a exigir uma ação mais proativa com a realização de novos programas e uma atuação efetiva para melhorar as condições de vida da população.

Esse movimento ganhou força com o reconhecimento de direitos sociais pelas constituições do México (1917) e de Weimar (1919), mas certamente atingiu seu ápice com o fim da Segunda Guerra Mundial e o desenvolvimento do modelo de Estado de Bem-Estar Social. “Para o *Welfare State* não basta assegurar a existência de direitos num plano meramente formal, sendo imperiosa a materialização dessas prestações a partir do intervencionismo na vida privada”. (DOSSENA JÚNIOR, 2012, p. 263.)

O reconhecimento de tais direitos implicou vultosos custos, e o Estado, envolvido na garantia desses, passou a participar ativamente do cenário econômico com a criação de empresas prestadoras de serviços públicos e a tributação se fortaleceu como fonte de renda para o Erário público.

O aumento progressivo no rol de direitos fundamentais que necessitam de intervenção efetiva do Estado para a sua concretização foi responsável por catapultar os gastos públicos em muitos países, chegando-se a um estrangulamento fiscal em meados das décadas de 1970 e 1980.

Nesse período histórico, o modelo social deu claras demonstrações de que agonizava e ressurgiram as ideias liberais anteriormente recolhidas, apresentadas sob nova roupagem por líderes carismáticos como a primeira-Ministra britânica Margaret Thatcher e o Presidente americano Ronald Reagan.

O modelo neoliberal reviveu antigos dogmas, estimulando a atividade abstencionista do Estado. Prova disso é uma de suas maiores bandeiras: a privatização das empresas públicas prestadoras de serviços criadas no período do Estado social com o fito de, a um só tempo, diminuir os custos e amealhar recursos para o custeio da despesa pública. Eis a gênese do Estado fiscal.

No Estado fiscal, vislumbraram-se mudanças econômicas e políticas sem precedentes históricos consubstanciadas, primeiramente no desfazimento patrimonial do Estado no sentido de liquidação de imóveis principalmente. O Estado fiscal reestruturou o modo de produção (capitalista) e erigiu o

tributo como sua fonte de renda exclusiva e, também, como um dever dos cidadãos. (DANELI FILHO; PILAU SOBRINHO, 2009, p. 10.927.)

Com o processo de privatização, os tributos foram alçados pela primeira vez à condição de principal fonte de financiamento do Estado, o que redundou, por via de consequência, em um aumento exponencial da carga tributária<sup>4</sup>.

Tratando sobre a crise do modelo fiscal, José Luis Bolzan de Moraes (2011, p. 45) afirma:

Para superar essa situação, duas perspectivas principais são apontadas: aumento na carga fiscal ou redução de custos via diminuição da ação estatal. Há, também, quem sugira, diante de certas situações paradigmáticas, a extensão da incidência tributária via aumento da faixa de contribuintes. Ou seja, conjuga-se o aumento da tributação seja pelo crescimento das alíquotas, seja pela quantificação subjetiva do papel de agente passivo da relação tributária [...].

É possível delimitar as linhas mestras do Estado fiscal nos seguintes termos: a) diminuição do tamanho do Estado com a redução de sua participação direta na economia mediante a privatização de empresas públicas e consolidação do modelo da livre iniciativa; b) consolidação dos tributos como fonte por excelência de manutenção do Estado; c) concentração das demandas sociais sob a responsabilidade do Estado, diminuindo ou esvaziando a ação privada.

#### 4. Do dever fundamental de pagar tributos

O fortalecimento do Estado social no período posterior à Segunda Guerra Mundial desaguou em um aumento exponencial do rol de direitos fundamentais consagrados pelas constituições de países democráticos, inicialmente na Europa no período pós-guerra e, posteriormente, nos países da América Latina em meados da década de 1980.

<sup>4</sup> Segundo Antonio Carlos Diniz Murta (2005, p. 2): "Percebe-se, claramente, que, no último decênio, não importando qual seja o governo de plantão, renovando-se a sanha fiscal a cada novo presidente da República, a carga tributária brasileira tem crescido a taxas consideradas exageradas tanto pelo setor produtivo como pelo cidadão comum".

A maioria desses direitos era de cunho prestacional e, por isso, acabou resultando na criação de novos custos para o Estado, como mencionado alhures. A adoção do modelo fiscal de financiamento da administração resolveu em parte o déficit sem desvencilhar-se drasticamente do ideário do Estado social.

A crise do Estado social no Brasil decorre da necessidade de realizar uma adequação do modelo fiscal adotado pela Constituição de 1988. Ao mesmo tempo em que o legislador consagrou o maior rol de direitos fundamentais de toda a história constitucional nacional, também cuidou de insculpir, com menor estardalhaço, entre os objetivos da República, a construção de uma sociedade solidária<sup>5</sup>.

A solidariedade é um dos pilares do novo modelo fiscal, que deve ser adotado a fim de que se consiga suportar o financiamento dos direitos fundamentais. Nesse quadrante, é lúcido falar na existência de um dever constitucional de pagar tributos. A tributação não pode ser compreendida apenas como parte do poder estatal de criação livre de gravames, mas sim como a contraprestação da sociedade para a manutenção de um regime democrático.

José Casalta Nabais (2007, p. 164) resume a questão:

Voltando-nos agora para os custos dos direitos, podemos dizer que, como acabamos de ver, qualquer comunidade organizada, mormente uma comunidade organizada na forma que mais êxito teve até ao momento, na forma de Estado moderno, está necessariamente ancorado em deveres fundamentais, que são justamente os custos *lato sensu* ou suportes da existência e funcionamento dessa mesma comunidade. Comunidade cuja organização visa justamente realizar um determinado nível de direitos fundamentais, sejam os clássicos direitos e liberdades, sejam os mais modernos direitos sociais.

---

<sup>5</sup> Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:  
I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;  
II – garantir o desenvolvimento nacional;  
III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;  
IV – promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. (BRASIL, 2012, p. 129.)

Considerando que a interpretação do texto constitucional não pode ser realizada a prestações, há que se buscar a *mens legis* na sua totalidade. Nesse sentido, o fato de o legislador constitucional indicar os primeiros passos para a adoção de um modelo de Estado calcado na solidariedade implica efeitos evidentes na seara tributária. A construção e consolidação de um Estado democrático de direito implica respeito integral aos direitos fundamentais, o que emerge como direito e dever da coletividade. Dessa construção, decorre o dever de financiamento coletivo do sistema de direitos e garantias mediante o pagamento de tributos.

Nesse quadrante, Ricardo Lobo Torres (2010, p. 375) agrega todos esses valores para elaborar um conceito contemporâneo de tributo:

Tributo é o dever fundamental, consistente em prestação pecuniária, que, limitado pelas liberdades fundamentais, sob a diretiva dos princípios constitucionais da capacidade contributiva, do custo/benefício ou da solidariedade do grupo e com a finalidade acessória de obtenção de receita para as necessidades públicas ou para atividades protegidas pelo Estado, é exigido de quem tenha realizado o fato descrito em lei elaborada de acordo com a competência específica outorgada pela Constituição.

Assim, consolida-se a ideia de que existe um dever de pagamento dos tributos pelos cidadãos em decorrência, entre outras coisas, do princípio da solidariedade, e tal pensamento já atinge, inclusive, o próprio conceito de tributo.

## 5. O caso da imunidade tributária dos partidos políticos

A Constituição de 1988 manteve parte da sociedade infensa à cobrança de tributos, ou de alguns tributos, com o estabelecimento de limitações ao poder de tributar do Estado. No rol de proibições, acha-se a imunidade ofertada aos partidos políticos. Está, portanto, o Estado, proibido de instituir impostos de qualquer natureza que tenha relação com o patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos (art. 150, VI, c).

## a. Etiologia da imunidade tributária aos partidos políticos

A imunidade aos partidos políticos tem por objetivo fomentar a democracia e o livre desenvolvimento de agremiações políticas no Brasil, concretizando, igualmente, mais um dos fundamentos da República previstos pelo legislador constituinte: o pluralismo político (art. 1º, V).

A ação do constituinte originário certamente é louvável. A nova Constituição foi forjada em um ambiente em que ainda era possível respirar os resíduos de duas décadas de ditadura militar e autoritarismo político. Os partidos políticos ainda estavam se reestruturando depois de anos de proibição e ilegalidade, buscavam legitimar-se socialmente e, para tanto, precisavam de estímulos para sua organização e penetração pelo país. A afirmação de um regime com variados partidos era parcela importante do processo de consolidação do (re)nascente modelo democrático brasileiro.

Em 1997, com a promulgação da Lei Orgânica dos Partidos Políticos (Lei nº 9.096/1997), foram definidos, entre outras coisas, a estrutura e os componentes do Fundo Partidário (art. 38)<sup>6</sup> e autorizada a recepção de doações de pessoas físicas e jurídicas pelos organismos partidários (art. 39)<sup>7</sup>.

Os partidos passaram, então, a usufruir de um azeitado modelo de financiamento público e privado que leva milhões de reais aos

---

<sup>6</sup> Art. 38. O Fundo Especial de Assistência Financeira aos partidos políticos (Fundo Partidário) é constituído por:

I – multas e penalidades pecuniárias aplicadas nos termos do Código Eleitoral e leis conexas;

II – recursos financeiros que lhe forem destinados por lei, em caráter permanente ou eventual;

III – doações de pessoa física ou jurídica, efetuadas por intermédio de depósitos bancários diretamente na conta do Fundo Partidário;

IV – dotações orçamentárias da União em valor nunca inferior, cada ano, ao número de eleitores inscritos em 31 de dezembro do ano anterior ao da proposta orçamentária, multiplicados por trinta e cinco centavos de real, em valores de agosto de 1995. (BRASIL, 2012, p. 313.)

<sup>7</sup> Art. 39. Ressalvado o disposto no art. 31, o partido político pode receber doações de pessoas físicas e jurídicas para constituição de seus fundos. (BRASIL, 2012, p. 314.)

seus cofres<sup>8</sup>. Com isso, a máquina partidária firmou-se no Brasil com uma capilaridade invejável, manifesta pela presença de legendas em todos os municípios brasileiros, o que contribuiu para o enraizamento da cultura pluripartidária e democrática no país.

Sob outra perspectiva, o estímulo financeiro às agremiações partidárias produziu, também, efeitos deletérios externalizados pela criação de dezenas de partidos sem ideologia nitidamente definida e, portanto, desprovidos de compromissos institucionais, postura que acaba por enfraquecer a democracia, especialmente no Parlamento, órgão de debate dos grandes temas de interesse público<sup>9</sup>.

Esse triste quadro parece consolidado, haja vista a quantidade imensa de partidos que periodicamente apresentam solicitações de registro ao Tribunal Superior Eleitoral<sup>10</sup>. O portento dos cofres das agremiações políticas acabou por configurar-se como a glória e agonia do regime partidário brasileiro.

Como mencionado anteriormente, a Constituição de 1988 foi construída em um ambiente que buscava a consolidação das instituições democráticas e adotou como um dos mecanismos para alcançar tal fim o fortalecimento dos partidos políticos, inclusive, com o reconhecimento de estímulos tributários. Um quarto de século depois, é indubitável que a democracia fixou-se como modelo político brasileiro e, pela maturidade das instituições nacionais, é muito improvável um retrocesso a regimes autoritários ou autocráticos. É certo, igualmente, que os

---

<sup>8</sup> Gilmar Ferreira Mendes e Paulo Gustavo Gonet Branco (2013, p. 746) informam, com base em dados colhidos no Tribunal Superior Eleitoral, que, no período de janeiro a outubro do ano de 2012, foi distribuída entre os partidos políticos, a título de Fundo Partidário, a cifra aproximada de R\$285.133.145,83.

<sup>9</sup> Acerca do tema posiciona-se José Jairo Gomes (2012, p. 90): "A maioria (dos registros no TSE) é formada por partidos nanicos, de diminuta expressão no contexto sociopolítico, e cuja sobrevivência se deve ao aluguel de suas legendas – por isso, são conhecidos como partidos ou legendas de aluguel. Na verdade, não passam de pequenas oligarquias a serviço de uma ou outra personalidade, fechadas, pois, à renovação e ao intercâmbio de ideias".

<sup>10</sup> Segundo informações do sítio eletrônico do Tribunal Superior Eleitoral, além dos 30 partidos políticos oficialmente reconhecidos, existiam ao menos 13 outros partidos em processo de formação até setembro de 2013.

partidos políticos tiveram papel importante nesse processo, contudo, é tempo de repensar a situação tributária das agremiações políticas brasileiras, visto que se mudam os tempos, mudam-se as necessidades.

O objetivo constitucionalmente estabelecido de fortalecimento do pluralismo político foi alcançado com um sucesso estrondoso. Hoje, os partidos políticos não sofrem mais quaisquer ameaças a seu funcionamento, estão estruturados e espalhados pelo país, têm acesso gratuito ao rádio e à televisão para realizar propagandas periodicamente e contam com um fluxo de caixa que pode chegar aos milhões.

Enfim, os partidos políticos tornaram-se grandes empresas que recebem vultosos estímulos do Estado e da iniciativa privada e são o sustentáculo-mor de um modelo eleitoral eminentemente patrimonialista.

O patrimonialismo eleitoral brasileiro se caracteriza pelo foco demasiado no poder econômico e nos benefícios que decorrem dele, e na segregação a um plano inferior dos elementos que verdadeiramente caracterizam o regime democrático, como o debate de ideias e a apresentação de propostas de governo.

#### b. Da (im)possibilidade da extinção da imunidade tributária aos partidos políticos

Considerando-se o Estado fiscal fincado no modelo solidário de responsabilidade, é o momento de discutir as imunidades tributárias concedidas aos partidos políticos. Observando-se o próprio texto do art. 150, VI, c, é possível concluir que o legislador não obteve êxito completo na realização de seu programa. Ao passo em que tornou imunes os partidos políticos, o constituinte fez o mesmo com sindicatos, instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos. O sucesso com as agremiações partidárias e com os sindicatos foi invejável, contudo, não se conseguiu o mesmo êxito no que tange à proteção e promoção das atividades exercidas pelas instituições educacionais e assistenciais.

Assim, estabilizado o regime partidário, a imunidade deveria ser afastada para que, atendendo ao espírito solidário da contemporaneidade, os partidos políticos também contribuíssem para a consolidação dos direitos fundamentais, cumprindo com seu dever social.

Além disso, tanto maior é a obrigação das agremiações políticas uma vez que sua lei fundamental determina: "O partido político, pessoa jurídica de direito privado, destina-se a assegurar, no interesse do regime democrático, a autenticidade do sistema representativo e a defender os direitos fundamentais definidos na Constituição Federal." (BRASIL, 2012, p. 301.)

A questão fundamental desse processo, entretanto, é, indubitavelmente, a descaracterização da imunidade tributária referente às legendas partidárias. Os posicionamentos jurisprudencial<sup>11</sup> e doutrinário<sup>12</sup> prevalentes na atualidade apontam para a compreensão de que as limitações ao poder de tributar são direitos fundamentais do contribuinte e, conseqüentemente, cláusulas pétreas, estando protegidas contra a atuação excludente ou redutora do legislador reformador. A imunidade aos partidos políticos acha-se nesse rol e estaria acobertada pela mesma proteção.

Embora seja claro o posicionamento adotado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) ao decidir que as imunidades tributárias são cláusulas pétreas, alguns detalhes merecem ser destacados. Quando o STF debruçou-se sobre a matéria, há 20 anos, a Constituição de 1988 ainda patinava e não havia sido completamente consolidada, tanto que o Congresso Nacional estava envolto na realização de uma revisão constitucional que poderia, inclusive, desfigurar o texto originário da Constituição.

<sup>11</sup> Essa tendência consolidou-se a partir do julgamento da ADI nº 939-7, quando o Supremo Tribunal Federal reconheceu, pela primeira vez, que as imunidades tributárias são mecanismos de proteção de direitos básicos previstos na Constituição, aproximando-se da ideia de fixá-las como direitos fundamentais do contribuinte (BRASIL, 1993).

<sup>12</sup> Por todos, Regina Helena Costa (2006, p. 68): "No caso da Constituição brasileira, no que tange às imunidades tributárias, a rigidez constitucional atinge seu grau máximo. Isso porque as normas imunizantes são cláusulas pétreas, autênticas limitações materiais ao exercício do Poder Constituinte Derivado".

Nesse contexto, não se pode deixar de encarar a decisão do STF como um recado de entrelinhas para orientar as decisões que estavam sendo tomadas na outra extremidade da Praça dos Três Poderes.

Nesse sentido, encarar as imunidades tributárias especificamente previstas na Constituição de 1988 como cláusulas pétreas talvez não seja o melhor caminho. Concomitantemente, é imperioso reconhecer que o legislador constitucional deve preservar um conjunto de valores, afastando-os da atuação fiscal do Estado, até mesmo como forma de criação de um núcleo de direitos fundamentais do contribuinte. É necessário, para melhor interpretação, conjugar as duas ideias.

Nesse sentido, a lição de Gilmar Ferreira Mendes e Paulo Gustavo Gonet Branco (2013, p. 1.374):

A imunidade tributária não constitui um fim em si mesmo. Antes, representa um poderoso fato de contensão do arbítrio do Estado na medida em que esse postulado da Constituição, inibindo o exercício da competência impositiva pelo poder público, prestigia, favorece e tutela o espaço em que florescem aquelas liberdades públicas.

O que não é adequado é elevar à dignidade de direito fundamental uma listagem fechada e pormenorizada de hipóteses de imunidades tributárias. A excessiva especificidade das hipóteses e a taxatividade do rol podem produzir um efeito nefasto, deixando de resguardar direitos candentes do contribuinte e criando falsas proteções que se perpetuam inadequadamente. É justo o que ocorre no caso dos partidos políticos como sobejamente demonstrado.

Nesse diapasão, há que se compreender que as cláusulas pétreas resguardam a existência de um conjunto de limitações ao poder de tributar de caráter genérico e abstrato<sup>13</sup> que tenham destinatários indeterminados. Nesse grupo, há que se incluir a figura das imunidades tributárias como gênero, e dizer: os contribuintes têm direito a que a

<sup>13</sup> Na Constituição de 1988, esses valores são substanciados pelos seguintes princípios: legalidade (art. 150, I), isonomia (art. 150, II), irretroatividade (art. 150, III, a), anterioridade (art. 150, III, b), anterioridade nonagesimal (art. 150, III, c), vedação do confisco (art. 150, IV), não limitação do tráfego (art. 150, V), federalismo de equilíbrio (art. 151, I).

Constituição fixe um elenco de hipóteses em que o Estado fica proibido de criar impostos, contudo, há que se permitir que tal elenco seja modificável, uma vez que as necessidades sociais são tão dinâmicas quanto a própria sociedade.

As imunidades especificamente elencadas na Constituição Federal revelam um programa do legislador que, naquela ocasião, pretendia privilegiar o modelo federalista por meio da reciprocidade tributária (art. 150, VI, *a*), repetir o histórico de laicidade estatal (art. 150, VI, *b*), estimular o fortalecimento dos partidos políticos e sindicatos e fomentar ações educacionais e assistenciais (art. 150, VI, *c*, *d*). Todas essas medidas foram importantes para a construção de um novo modelo de Estado que nasceria com a promulgação da nova Constituição.

Essa realidade é um espelho muito adequado do período em que a Constituição foi elaborada. As necessidades mudam conforme o tempo, de modo que o reformador constituinte não pode manter-se insensível às novas vicissitudes sociais, devendo adaptar o programa constitucional à realidade de modo a manter o texto hígido e atual.

Antonio Carlos Diniz Murta (2012, p. 7.979) apresenta outro argumento salutar a reforçar esse entendimento:

As imunidades tributárias, mesmo que integrantes, por força do texto constitucional, das limitações ao poder de tributar, estando previstas tanto no art. 150, inciso VI e outros da Constituição, por não configurarem princípios nem regras estruturantes do Estado, poderiam, analisados caso a caso, estar sujeitos à alteração ou, eventualmente, supressão (desde que não confrontem ou ofendam os princípios constitucionais associados). Tal fato seria por conta da natureza destas imunidades, quase todas não principiológicas e voltadas para casos específicos elencados no texto constitucional (imunidade objetiva, subjetiva e mista).

O caráter excessivamente específico das imunidades, como mencionado anteriormente, acaba impedindo sua classificação como normas de caráter principiológico e forçando sua alocação entre as regras gerais da tributação, o que não é suficiente para garantir a imutabilidade.

Nesse sentido, as imunidades tributárias não se resguardam do caráter mutacional dos princípios, necessitando do manejo do legislador para manter o viço e a juventude e cumprir o programa constitucional que, em última instância, acompanha *pari passu* o desenvolvimento e as necessidades sociais.

Por tudo, resta claro que o legislador pretendeu resguardar como cláusula pétrea a existência de imunidades tributárias, permitindo que elas possam ser especificamente apresentadas conforme as necessidades de cada período.

Hodiernamente, com sua consolidação social e financeira, os partidos políticos parecem ter alcançado a almejada independência que os torna elemento essencial do modelo democrático nacional. Ao mesmo tempo, há que se sublinhar que tal condição não está atrelada ao fato de receber subvenções do Estado por meio da imunidade tributária. Nesse sentido, a possibilidade de reforma constitucional para a exclusão da imunidade tributária dos partidos políticos é perfeitamente viável e atende ao *zeitgeist*.

## 6. Considerações finais

A história tem mostrado que o modelo fiscal adotado por um Estado influi, em grande medida, na sua caracterização. Nesse sentido, a humanidade já assistiu à ascensão e queda de diversos paradigmas estatais. Nos últimos séculos, passou-se sequenciadamente pelo Estado patrimonial; posteriormente, pelo Estado social para, finalmente, desaguar no modelo contemporâneo de Estado fiscal.

A consolidação do Estado fiscal implica, entre outras coisas, a solidificação dos tributos como fonte principal de manutenção da despesa estatal e na compreensão de que eles servem para o financiamento do regime constitucional de direitos fundamentais de uma nação, devendo, portanto, ser encarados como um dever legal dos cidadãos. Esse pensamento solidifica-se especialmente no Brasil, visto que a Constituição Federal de 1988 introduziu o regime de solidariedade social.

Considerando todos esses elementos, emerge a imperiosa necessidade de reavaliar as imunidades tributárias previstas pela Constituição Federal, especialmente aquela que beneficia os partidos políticos. A consolidação do regime democrático e do pluripartidarismo no Brasil torna desnecessário o estímulo fiscal às agremiações partidárias, que vem se desvirtuando progressivamente e acaba, por via transversa, criando partidos ideologicamente fracos e descompromissados com os grandes temas de interesse nacional que, em última medida, não representam nenhuma parcela da sociedade.

Ademais, embora a posição jurisprudencial já manifestada pelo STF seja no sentido de que as imunidades tributárias constituem cláusulas pétreas, a interpretação constitucional mais adequada é aquela em que a existência de imunidades é uma cláusula de proteção, contudo, as imunidades individualmente consideradas, não.

Nesse sentido, é perfeitamente possível o afastamento das imunidades tributárias relacionadas aos partidos políticos para a criação de novas imunidades ou a consolidação de outras já existentes (instituições de educação e assistenciais, *v.g.*). Essa medida não representaria nenhuma agressão, mas, ao inverso, seria o atendimento à *mens legis* e ao espírito do tempo.

## Referências

ALVES, Marina Vítório. O dever de pagar tributos: garantia da vida em sociedade. *Percurso Acadêmico*, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, jul./dez. 2011. p. 212-227.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. Por que a “guerra fiscal”? os desafios do Estado na modernidade líquida. *Revista Brasileira de Estudos Políticos*, Belo Horizonte, n. 102, jan./jun. 2011. p. 305-341.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 939-7. Direito Constitucional e Tributário. Ação Direta de Inconstitucionalidade de Emenda Constitucional e de Lei Complementar. I.P.M.F. Imposto Provisório sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – I.P.M.F. Arts. 5º, § 2º; 60, § 4º, incisos I e IV; 150, incisos III, *b*, e VI, *a*, *b*, *c* e *d*, da Constituição Federal. Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio. Órgão Julgador: Pleno. Relator: Sidney Sanches. Data do julgamento: 15.12.1993.

BRASIL. TRIBUNAL SUPERIOR ELEITORAL. *Código Eleitoral anotado e legislação complementar*. 10. ed. Brasília: Tribunal Superior Eleitoral, 2012.

COSTA, Regina Helena. *Imunidade tributária: teoria e análise da Jurisprudência do STF*. 2. ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros, 2006.

DANELI FILHO, Eloi Cesar; PILAU SOBRINHO, Liton Lanes. Neoliberalismo, globalização, desconstrução do Estado fiscal e políticas públicas de inclusão social. In: Encontro Nacional do CONPEDI, XVIII. 2009, São Paulo. *Anais do XVIII Encontro Nacional do CONPEDI*. [s.l.]: CONPEDI, 2009. p. 10.926 -10.947.

DOSSENA JÚNIOR, Juliano. Estado fiscal e direitos fundamentais: a busca pela densificação do princípio da dignidade da pessoa humana. *Revista Digital de Direito Público*, Ribeirão Preto, v. 1, n. 1, 2012. p. 261-281.

GOMES, José Jairo. *Direito Eleitoral*. 8. ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2012.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de Direito Constitucional*. 8. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013.

MORAIS, Jose Luis Bolzan de. *As crises do Estado e da Constituição e a transformação espaço-temporal dos direitos humanos*. 2. ed. rev. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

MOREIRA, Isabelle Arruda; BASTOS, Noel de Oliveira. A marcha dialética do Estado e da tributação: uma abordagem hegeliana dos modelos de estado e suas relações com o Estado regulador fiscal brasileiro. *Direito e liberdade*, Natal, v. 14, n. 1, jan./jun. 2012. p. 120-137.

MURTA, Antonio Carlos Diniz. Tributação e desenvolvimento econômico: possível parceria? In: Encontro Nacional do CONPEDI, XV. 2006, Manaus. *Anais do XV Encontro Nacional do CONPEDI*. [s.l.]: CONPEDI, 2006. p. 1 -24.

MURTA, Antonio Carlos Diniz; TEIXEIRA, Rodrigo Leal. Repensando a imunidade tributária aos templos de qualquer culto. Uma abordagem sobre a distorção e inconsistência de sua aplicação. In: Encontro Nacional do CONPEDI, XXI. 2012, Uberlândia. *Anais do XXI Encontro Nacional do CONPEDI*. [s.l.]: CONPEDI, 2012. p. 7.969 -7.987.

NABAIS, José Casalta. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos. *Revista de Direito Público da Economia*, Belo Horizonte, v. 5, n. 20, out./2007. p. 153-181.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito financeiro e tributário*. 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.