

DIREITO ELEITORAL CONTEMPORÂNEO
70 Anos da Redemocratização Pós-Ditadura Vargas e
da Reinstalação da Justiça Eleitoral

A imunidade tributária dos partidos políticos

Rafael Morgental Soares

Resumo

Este trabalho examina a imunidade tributária dos partidos políticos prevista no art. 150,VI,“c”, § 4º, da Constituição Federal, a fim de demonstrar que essa garantia fiscal atualmente não atinge o objetivo constitucional que a justifica, qual seja, promover a cidadania por meio de um sistema representativo sólido e autêntico. O ensaio está dividido em duas partes: na primeira percorre-se a construção doutrinária e jurisprudencial das imunidades sob a ótica do Direito Tributário; na segunda investiga-se a proteção fiscal dos partidos políticos sob o ponto de vista do Direito Eleitoral e Partidário, em cujo âmbito a imunidade é posicionada como mais uma forma de financiamento político público, ao lado do fundo partidário e do acesso gratuito ao rádio e à televisão. Como resultado, espera-se proporcionar uma contribuição à dogmática dos ramos jurídicos envolvidos, e principalmente suscitar a reflexão sobre o modelo de financiamento político hoje vigente.

Palavras-chave: imunidade tributária; partidos políticos; financiamento político; sistema partidário; proteção; cidadania.

Abstract

This study examines the tax exemption of political parties provided in article 150, section VI, “c” and § 4th of the Brazilian Federal Constitution, in order to demonstrate that this tax warranty does not currently affects the constitutional purpose that justifies it, namely, promoting citizenship through a solid and authentic representative system. The test is divided into two parts: the first runs up the doctrinal and jurisprudential construction of exemption from the perspective of Tax Law; the second investigates the tax protection of political parties from the point of view of the Election Law, under which exemption is positioned as another form of public political funding,

Sobre o autor

Mestre em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Ex-Analista judiciário, chefe de gabinete da Presidência e coordenador da Escola Judiciária Eleitoral do Tribunal Regional Eleitoral do Rio Grande do Sul. Advogado na área do direito público. E-mail: rafaelmorgental@hotmail.com

next to the party fund and free access to radio and the TV. As a result, it is expected to provide a contribution to the dogmatic legal branches involved, and especially to raise the debate on political funding model currently in force.

Keywords: tax exemption; political parties; political funding; party system; protection; citizenship.

Introdução

Um dos grandes desafios da democracia brasileira é superar a desconfiança sobre a *autenticidade* do sistema representativo. A repulsa aos partidos políticos e a suspeita quanto aos resultados das eleições são indicativos de que as instituições democráticas demandam uma imediata revisão.

Tal rearranjo institucional é especialmente necessário no tocante ao financiamento político. Mais do que qualquer outra circunstância, é a crescente influência do dinheiro na política que embasa a crença de que a representação eleita não reflete a vontade do povo.

Grupos de interesses e corporações que financiam campanhas eleitorais assumem um protagonismo evidente, em substituição ao cidadão, antepondo à corrida por votos uma corrida por dinheiro.

Em paralelo, a ampliação do volume de recursos públicos destinados aos cofres partidários respalda uma sensação de desperdício, num cenário em que a pujança econômica dos partidos políticos (atestada pela espetacularização das campanhas eleitorais) contrasta com a pobreza geral dos cidadãos.

Tais sintomas justificam a defesa de um controle mais eficaz sobre o trânsito do dinheiro na política – desde o financiamento partidário e eleitoral até a atuação do *lobby* nas casas legislativas.

Eventualmente, desenrola-se um debate capaz de “forçar” modificações legislativas, como ocorreu em 2006, relativamente às contas partidárias e eleitorais (no contexto do “mensalão”), e em 2015, com a recente proibição de doações empresariais, num movimento compartilhado entre os três poderes da república.

No entanto, nenhuma discussão relevante se estabeleceu a respeito da imunidade tributária dos partidos políticos. A pergunta “por que os partidos políticos não pagam impostos?” quase nunca é formulada.

Frente ao cenário acima exposto, é quase incompreensível que essa proteção fiscal não seja contabilizada como uma forma indireta de financiamento público, assim como ocorre com o acesso gratuito ao

rádio e à televisão, modalidade que normalmente (e corretamente) é apontada como uma vantagem econômica para os partidos e como um custo para o contribuinte.

Sob a ótica do Direito Tributário talvez a situação seja mais compreensível. Apesar de agitar temas instigantes como a *igualdade* e o *dever fundamental de pagar impostos*, as imunidades tributárias em geral não desafiam a maior parte da doutrina. O ponto focal do Direito Tributário é a tributação, e não a ausência desta. Do pouco que se teoriza a respeito, nota-se uma tendência a ampliar os efeitos do instituto, sob a justificativa de proteger e promover os direitos fundamentais com elas relacionados (assim, por exemplo, a imunidade dos templos de qualquer culto tem seus efeitos ampliados como *estratégia* para proteger a liberdade religiosa).

Assim, o fato de os partidos não pagarem impostos suscita, quando muito, questões “fiscais” de menor relevância, como o uso de um veículo do partido político – imune ao IPVA – para fins privados do dirigente partidário (Rezende, 2011). Apenas eventualmente se argumenta acerca da injustiça dessa imunidade, e via de regra, quando é contrastada à riqueza, à corrupção, e à ineficácia dos partidos políticos (Haidar, 2014).

Por outro lado, da perspectiva do Direito Eleitoral e Partidário o descuido intriga. Pois além de permitir a ampliação patrimonial indireta à custa do contribuinte (problema tributário), essa imunidade funciona como um estímulo econômico (convite) para o ingresso no “mercado político”, além de promover um espaço de *invisibilidade fiscal* propício à movimentação “discreta” de recursos (problemas eleitorais), justamente num momento em que a redução do volume de dinheiro na política e a transparência na contabilidade partidária são apontadas como antídotos eficazes às nefastas consequências do financiamento abusivo. Segundo Falguera, Jones e Ohman (2015):

O financiamento aberto e transparente dos partidos e candidatos é crucial na luta contra a corrupção e para obter e manter a confiança dos cidadãos na política. Entre outras coisas, a transparência ajuda a estabelecer a igualdade de condições, expondo e punindo a influência indevida sobre os políticos, evita a infiltração de dinheiro ilícito na política e incentiva os partidos e os candidatos a aderirem às normas. [...] A movimentação interna por parte de partidos políticos de seu

acesso e o uso de dinheiro é a base sobre a qual o financiamento político é construído.

Nesse sentido, não se trata apenas de uma provocação sobre a repartição do ônus fiscal, para responder à pergunta: é justo que os partidos políticos – instituições privadas e “ricas” – não paguem impostos num país com tantas carências?

Sem dúvida, o problema levantado acima é relevante e tentador. No entanto, a questão a ser apreciada neste ensaio diz respeito ao *efeito* prático da imunidade frente a seu propósito constitucional, de tutelar e estimular o sistema representativo, em benefício do cidadão. Chega-se a um resultado *melhor* para a cidadania com a manutenção dessa imunidade no quadro normativo?

Para esta investigação, optou-se por uma divisão do trabalho em duas partes. Na primeira, será oferecida uma rápida visão sobre o instituto da imunidade e uma crítica a sua interpretação *tendencialmente* ampliativa, patrocinada pela doutrina e jurisprudência dominantes, partindo do ponto de vista usual no Direito Tributário. Pretende-se com isso demonstrar a inadequação desse modelo interpretativo para o caso dos partidos políticos.

Na segunda parte, a imunidade dos partidos políticos será “deslocada” de seu *habitat* tributário para o quadro analítico do sistema partidário, com o propósito de questionar a conveniência e dos riscos dessa desoneração fiscal para a democracia representativa.

Com as conclusões, espera-se fornecer material útil à elaboração de um modelo de financiamento político mais justo e inclusivo.

Aspectos gerais das imunidades sob a ótica do Direito Tributário

O fundamento da imunidade tributária é a não obstância de direitos fundamentais pela via da tributação (Costa, 2006): de nada adiantaria o constituinte proclamar direitos e fixar objetivos em prol da dignidade humana se o legislador infraconstitucional pudesse frustrar a sua realização mediante uma tributação onerosa (empobrecendo o sujeito imune) ou seletiva (“perseguindo” o sujeito imune).

Apesar de constituir assunto menor no Direito Tributário, as imunidades oferecem um campo de pesquisa já centenário¹. Diz-se

1. Desde a primeira Constituição republicana, de 1891, sempre foram previstas

hoje que o instituto possui caráter *dúplice*: por um lado, é uma *regra jurídica* de delimitação da competência tributária; por outro, um *direito fundamental* que surge como *efeito* dessa regra imunizante (Costa, 2006; Ferreira Sobrinho, 1996).

Trata-se, na verdade, da acomodação de duas correntes teóricas sucessivas no tempo: a primeira, comprometida com o positivismo jurídico do século XX, enfatiza o problema *normativo* e centraliza a reflexão em torno do poder do fisco (Carvalho, 2009), ao passo que a segunda, influenciada pela doutrina dos direitos fundamentais, ocupa-se da *proteção do contribuinte* (Costa, 2006).

Basicamente, a primeira vertente posiciona as imunidades numa espécie de “não fiscal”, um espaço intangível pelo fisco, com apoio no argumento de que tanto a norma que consagra o direito do Estado de impor a tributação como a norma imunizante surgem com a Constituição, simultaneamente, num *delineamento* preciso e absoluto do campo fiscal.

Por não reconhecer a juridicidade do poder puro, abstrato, pré-constitucional de tributar, inerente ao próprio conceito de Estado Fiscal, esta corrente vê os fatos praticados sob o manto da imunidade como *irrelevantes* para o Direito. O raciocínio se baseia na dicotomia “dentro x fora” ou “jurídico x não jurídico”, e assim refuta a presença *excepcional* da imunidade na zona tributável².

Não haveria, portanto, uma relação de regra e exceção entre a norma que admite a tributação e a norma imunizante: a imunidade seria, também ela, uma regra, por impedir *ab initio* qualquer cogitação a respeito da imposição fiscal. Prevalece aqui o sentido etimológico do termo “imunidade”, do latim *imunitas*, “livre de múnus/encargo”.

Se essa primeira corrente relegou a um plano secundário a dimensão axiológica das imunidades, produzindo um discurso técnico-jurídico no qual o problema da justiça fiscal é apenas secundário, a segunda corrente absorveu parcialmente um discurso ético-político

hipóteses, cujo rol se inaugurou com a imunidade recíproca dos entes federativos (proibição de tributação entre si), inspirada pelo federalismo norteamericano. Hoje, a Constituição se completa com as 34 previsões de imunidade que habitam o corpo constitucional brasileiro.

2. Um exemplo de *exceção* à tributação seria a *isenção*, que atua no plano infraconstitucional, portanto *após* a afirmação da competência tributária pela Constituição.

na defesa de direitos, liberdades e objetivos constitucionais, para apontar o caráter *jusfundamental* da imunidade. Martins (2012, 2) aponta como os tributaristas escapam de discutir a justiça da tributação:

Remetem à filosofia a formulação de uma teoria sobre a justiça na tributação, com o que se desvencilham da necessidade de explicar por que a carga tributária é sempre contestada em todos os espaços geográficos e períodos históricos, explicação que entendem ser mais pertinente aos filósofos do direito e da política.

O instituto seria um direito fundamental por duas razões: primeiro porque seu *locus* é a Constituição (somente ela seria capaz de retirar alguém ou algum fato jurídico do campo tributável, em caráter absoluto e permanente; o máximo que o legislador infraconstitucional pode fazer é *isentar* da tributação, mas sempre em caráter temporário); e segundo porque está associada – na qualidade de instrumento de realização – a outros direitos e liberdades fundantes (nesse segundo caso, promove-se uma fundamentalização por “extensão”: se os direitos políticos são direitos fundamentais, a imunidade dos partidos políticos, que contribui para sua proteção, deve ser vista também como um direito fundamental, para evitar o risco de *esvaziamento* daqueles direitos pela via fiscal).

O movimento conciliatório entre as duas correntes anteriormente narrado, se ainda não produziu uma teoria geral, pelo menos deixou marcas importantes na doutrina e na jurisprudência.

O Supremo Tribunal Federal tem interpretado as imunidades de maneira bastante favorável aos entes imunes, ampliando seu alcance até os limites do possível, sob a invocação do método teleológico, com o objetivo de ampliar a proteção dos direitos fundamentais envolvidos na temática das imunidades (os direitos que lhes dão suporte). Entretanto, por não investigar seu impacto para a *efetiva* proteção desses direitos, o STF acaba levando à existência “autônoma” das imunidades (*autopoiesis*), que então são tratadas como um “*direito fundamental a não pagar impostos*”, como se a mera enunciação da imunidade e de seu caráter protetivo constituísse razão suficiente para aplicá-la ampliativamente.

Com o beneplácito dessa jurisprudência, as imunidades vêm abrangendo situações não previstas textualmente nas normas constitucionais (embora também não vedadas expressamente). Por exemplo, a realização de atividades atípicas, divorciadas das *finalidades essenciais* do sujeito imune, a pretexto de viabilizarem sua sobrevivência financeira³: tendo em vista que algumas atividades não geram valor econômico (ou não deveriam gerar), embora impliquem certos custos – pense-se na atividade religiosa –, admite a jurisprudência que o sujeito imune vá ao mercado buscar seu sustento, desde que reverta o proveito nele obtido à atividade finalística. Isso, frise-se, sem qualquer limite ao enriquecimento e até ao luxo.

Atualmente, a Súmula Vinculante nº 52 estampa a visão ampliada da Suprema Corte sobre as imunidades:

Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades para as quais tais entidades foram constituídas (BRASIL, 2014).

O entendimento dominante sobre as imunidades pode ser enfrentado com uma série de argumentos.

Quanto ao aspecto *normativo*, não há explicação sobre a juridicidade das obrigações tributárias acessórias, aquelas destinadas a comprovar situações fiscais (ex.: manutenção de livros contábeis): se a imunidade realmente garante um espaço alheio ao Direito, impedindo a tributação, como ela seria permeável a apenas uma parcela do poder tributário, qual seja, a exigência de prestações instrumentais? A questão é importante porque, para o gozo da imunidade, a legislação fiscal exige que o sujeito cumpra requisitos comprobatórios, mas quando este os cumpre, já não está mais num campo “imune”, está submetido ao Direito. Deriva daí, portanto, uma cisão indevida do poder tributário, na qual a prestação principal não é exigível porque não é jurídica, ao mesmo tempo em que se exige (juridicamente) a prestação acessória. Esse defeito da dogmática precisa de urgente correção.

3. Exemplo: manutenção de um estacionamento comercial de veículos por um templo de culto que lhe é adjacente, para reversão da renda ali obtida à atividade finalística (religiosa).

A partir do postulado hermenêutico que determina a interpretação restritiva das exceções como forma de evitar *privilégios* (Maximiliano, 2011), abre-se também um campo de debate sobre a igualdade tributária e o caráter *excepcional* da imunidade. Por aumentar a cota-parte dos pagantes, ou reduzir o poder de investimento do Estado, a imunidade suscita importantes questionamentos: por que determinados setores são mais onerados do que outros? Como aceitar o contraste entre a riqueza de certos sujeitos imunes e as carências da população? Como foi observado por Lorenzetti (2010, 215), “cada direito concedido a uma parte é uma diminuição do direito do outro”.

Há ainda outra implicação no tocante à igualdade: por *normalizar* a exceção, tornando-a uma constante, essa orientação ampliativa estimula o risco de incompreensão e de dificuldades operacionais de todo o sistema tributário, uma vez que, de tanto afirmar particularidades (já são 34 as hipóteses de imunidade!), tal sistema já não consegue mais fazer justiça pela falta de qualquer base comparativa (todos são diferentes de todos, tratamento excessivamente particularizado)⁴.

No tocante ao caráter de direito fundamental também é possível fazer apontamentos. De fato, ainda que as normas de proteção ao contribuinte em geral sejam direitos fundamentais, algumas delas – como as imunidades – são *garantias fundamentais*. Trata-se de categorias dogmáticas distintas (Barbosa, 1893). A imunidade é garantia (é o próprio constituinte quem o diz!)⁵, e além disso é acessória ao direito que protege. Não há imunidade por si só, pois inexiste um direito fundamental a não ser tributado, pura e simplesmente. A imunidade não é instituto finalístico, mas instrumental, existe *para*

4. O sistema tributário ideal seria aquele capaz de conciliar a igualdade e a diversidade, fazendo as generalizações necessárias (e nada mais do que isso) para garantir um tratamento *isonômico* a seus destinatários, que não faça discriminações indevidas, mas que também respeite as particularidades de cada um.
5. “Sem prejuízo de outras *garantias* asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] VI – instituir impostos sobre: [...] 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” (Brasil, 1988, grifo meu).

algo: para proteger ou promover algum direito fundamental, algum objetivo do constituinte; é uma salvaguarda⁶.

Observado de perto, o suposto direito fundamental a não ser tributado é vazio de conteúdo. O que há, em termos de fundamentação *jusfilosófica*, é o oposto: *um dever fundamental de pagar impostos* (Nabais, 1998). Afinal, todos estão convocados a contribuir para o pagamento das despesas estatais, na medida de suas possibilidades (capacidade contributiva), sob o risco de falência do Estado⁷. O ônus fiscal deve recair sobre todos, indistintamente, *salvo as exceções justificáveis*.

Assim, é difícil visualizar nas normas tributárias uma razão mais imperativa do que a cobrança *geral* de impostos, já que é a própria existência do Estado que está em jogo, como fiador da paz e da dignidade humana⁸. É, portanto, na dignidade humana que se escora esse *dever fundamental*: o Estado arrecada uma parcela do patrimônio das pessoas e a devolve, “processada”, na forma de direitos, prestações etc. Se não o fizer, a barbárie é um caminho possível.

Evidentemente, esses deslizes metodológicos (ampliar indevidamente uma exceção e confundir direito e garantia) cumprem uma função política importante, de limitar a abordagem da imunidade à questão fiscal, impedindo que se indague *se, como, e até que ponto* este instituto *realmente* contribui para a realização dos objetivos que o justificam.

6. Dentre vários critérios distintivos, as imunidades são geralmente classificadas como *protetivas* ou *promocionais*, o que de certo modo indica o grau de extrafiscalidade presente em cada hipótese: no primeiro caso, servem como um escudo ao sujeito imunizado, tornando certos fatos jurídicos ou sujeitos intangíveis ao poder fiscal (alinhadas ao Estado Liberal), donde se agrupam as imunidades ditas *políticas*; no segundo caso, servem como um estímulo à realização de um objetivo estatal (alinhadas ao Estado Social), como por exemplo a promoção da educação e da assistência social. Tal distinção, embora útil do ponto de vista dogmático, não pode ser radicalizada, uma vez que, afinal de contas, todas as imunidades ostentam um traço promocional, na medida em que pretendem *realizar* certo estado de coisas.
7. Mais do que um enunciado jurídico, esse dever é uma premissa civilizatória, da qual são deduzidos princípios importantes como a universalidade da tributação e a capacidade contributiva, todos a indicarem a imposição fiscal como regra geral e a desoneração fiscal como exceção.
8. Não se estabelece, com isso, uma prioridade ontológica do Estado sobre o indivíduo, mesmo porque a relação é inversa e instrumental: o Estado serve ao indivíduo. Mas para fazê-lo, precisa antes existir.

A razão é clara: evitar a indesejável seletividade do fisco (autoridade administrativa) nas matérias em que o próprio constituinte a teria de plano afastado. Barrar, com isso, a possibilidade de que o direito protegido pela imunidade seja frustrado pela redução ou supressão da imunidade. Reduz-se o espaço para o fisco “apreciar” ou “deferir” a imunidade (ou seja, o risco de um *uso político* das regras de imunidade, no mau sentido). O problema é eliminado no início – não se admite a discussão a respeito do conteúdo da imunidade ou sequer do seu objetivo: presente uma causa de imunidade, aplique-a imediatamente, ampliativamente, e garanta, assim, o direito que ela protege. Há, afinal, uma *presunção de imunidade* sobre os atos sujeito imune.

Graças à orientação ampliativa, a imunidade não apenas limita a imposição fiscal – a entrega patrimonial –, mas também inibe a atuação *administrativo-processual* e até *judicial* do fisco perante os sujeitos imunes. Além da imunidade ao sacrifício patrimonial, uma “imunidade” à fiscalização da movimentação patrimonial, que embora não estabelecida juridicamente, surge como consequência da postura doutrinária e jurisprudencial benevolente.

Não é que a postura do STF seja de todo injustificável. Tomando-se o caso da religião, percebe-se a dificuldade e os riscos de uma investigação pontual: como estabelecer um filtro do que pode e do que não pode ser considerado manifestação religiosa a fim de qualificar um culto e, com isso, garantir a imunidade de seu templo respectivo⁹?

Mas embora pretenda ampliar a proteção de direitos, a visão prevalecente reproduz um aparato conceitual inadequado para os desafios contemporâneos do Direito.

Primeiramente, admite – mesmo que não expressamente – o *antagonismo* da relação fiscal, adotando uma ideia fundante do Estado Liberal, de oposição entre o Estado e o indivíduo¹⁰, hoje em vias de superação por uma ideia de *cooperação*, orientada pela boa fé e

9. O problema é deveras profundo porque enquanto o Estado é por definição “racional”, a religiosidade recorre a outro tipo de racionalidade, calcada na crença e não na evidência.

10. Não é demais lembrar que, segundo Elias (1993), a norma do Estado Fiscal (tributação previamente consentida) é o germen do constitucionalismo e da própria fundação do Estado moderno.

matriciada pelo modelo obrigacional inspirado no Direito Privado: não mais o modelo do *interesse público* vagamente declarado, invocado para acobertar arbitrariedades, mas sim o modelo *dialético* que considera *efetivamente* o indivíduo nas suas relações com o Estado (Maffini, 2010), em pé de igualdade, e que lhe fornece instrumentos jurídicos protetivos adequados.

Em segundo lugar, e mais importante, vem calcada numa compreensão dual e estreita do fenômeno fiscal, que renuncia ao contato com o que acontece *antes e depois* da tributação, ou *além* da tributação: seus motivos, seus efeitos, o destino da arrecadação e, fundamentalmente, os direitos e interesses de terceiros atingidos pela fiscalidade (a posição da coletividade no meio dessa dicotomia “fisco x contribuinte”).

No fundo, prevalece a visão jusfilosófica elaborada no âmbito do Direito Tributário, que posiciona o *contribuinte* como o centro referencial do fenômeno fiscal. Partindo da dignidade da pessoa humana – postulado antropocêntrico que sustenta todo o discurso jurídico desde a Renascença –, entende-se que o contribuinte é a dimensão tributária desse sujeito digno, aquele a ser protegido contra o tendencial abuso do Estado, e por isso a hermenêutica apropriada às normas fiscais é, via de regra, aquela que melhor atende aos interesses do sujeito protegido, individualmente considerado (Becho, 2009).

Tal forma *atomizada* de abordar as normas fiscais nem sempre resiste a uma análise sistêmica do Direito. Segundo Maximiliano (2012), “o Direito é um todo orgânico; portanto não seria lícito apreciar-lhe uma parte isolada, com indiferença pelo acordo com as demais”. Quando observado o *efeito* das normas fiscais sobre outros subsistemas jurídicos, vê-se que a filosofia própria do Direito Tributário, apesar de proteger o contribuinte, pode levar à frustração de direitos do trabalhador, do segurador, do agente econômico, do cidadão, enfim, da pessoa humana digna em todos os seus atributos concretos.

Esse reflexo das normas fiscais sobre outros campos fica mais claro com o aporte da Análise Econômica do Direito¹¹: concebendo

11. A Análise Econômica do Direito, ou *Law and Economics*, é um movimento que absorve alguns postulados da economia para melhor compreender as induções jurídicas ao comportamento humano: enquanto a economia *descreve*, o Direito *normatiza* a partir daquela descrição.

a tributação (e sua ausência) como um fator impactante na decisão do agente econômico (Silveira, 2009), aquele movimento teórico permite ressaltar o caráter *extrafiscal* das imunidades, em oposição ao suposto caráter *não fiscal*¹², abrandando a noção rígida (e impossível) de neutralidade fiscal (Nabais, 2011). Se na visão estritamente “tributária” elas são tomadas como uma *exoneração*, sob a análise econômica elas funcionam nitidamente como uma *desoneração*, estimulando resultados *diversos* daqueles que surgiriam a partir da dinâmica *normal* do mercado (livre).

Seja por “convidar” o capital disponível às zonas intributáveis (atuando assim sobre a livre iniciativa), seja por determinar uma vantagem competitiva (atuando sobre a livre concorrência), as imunidades colidem, em tese, com um ideal de mercado livre de pressões “externas”¹³.

Não que o estímulo econômico provocado pela imunização seja reprovável a priori; é exatamente por esse tipo de motivação que as imunidades operam, oferecendo alguma *vantagem* ao sujeito imune em troca de sua atuação (presumivelmente) direcionada a realizar um objetivo constitucional. Assim, por exemplo, as entidades de educação e de assistência social recebem imunidade como incentivo econômico para fazer algo que, afinal, compete também ao próprio Estado.

O problema ocorre quando o estímulo econômico não se alinha à *finalidade* para a qual a imunidade foi disposta, gerando um espaço

12. De acordo com Ferreira Sobrinho (1996, 22), denomina-se *extrafiscalidade* o manejo de tributos com finalidade *além* da arrecadação. Com ela busca-se modular o comportamento das pessoas, por exemplo desestimulando o consumo de drogas lícitas ou bens supérfluos, ou incentivando o desenvolvimento de um determinado setor considerado estratégico para a economia. Embora identificada juridicamente com a isenção, do ponto de vista econômico não há razão para deixar a imunidade fora do campo da *extrafiscalidade*, pois os efeitos produzidos por ambas são absolutamente idênticos.

13. Ao equilibrar uma visão liberal com uma visão social-intervencionista da economia, nossa Constituição não indicou qualquer prioridade clara entre uma e outra, como também não autorizou o abandono a priori de nenhuma das vertentes. Assim, o fato de os direitos da “Constituição Econômica” (liberdade de iniciativa e concorrencial) não serem *por padrão* cogitados no estudo e na aplicação da “Constituição Fiscal” (onde está a imunidade tributária) demonstra uma insuficiência da teoria jurídica. Apenas recentemente surgiram reflexões que consideram o encontro entre a tributação e os direitos econômicos, como se vê em Silveira (2011).

para lucrar e para movimentar valores, mais do que para atender ao objetivo constitucional desenhado com a imunidade¹⁴.

Um dos motivos para esse resultado indesejável é a *invisibilidade fiscal* resultante da interpretação ampliativa (focada apenas na proteção imediata do contribuinte), sob a qual os sujeitos imunes – e os que com eles transacionam – podem atuar sem maiores controles, tanto no domínio específico de sua atividade como no campo das atividades atípicas, desvinculadas da finalidade essencial do sujeito imune¹⁵.

Em síntese, o encurtamento hermenêutico operado por uma visão excessivamente “tributária” interdita o problema das finalidades, justamente o cerne das imunidades. Sua correta interpretação demanda uma investigação mais rigorosa dos direitos que ela protege, a fim de verificar se cumpre sua finalidade ou se constitui privilégio odioso, e além de verificar os eventuais direitos que viola, aceitando-se abertamente os riscos da testagem prática que o STF e a doutrina dominante buscam evitar.

Para tanto, além das questões fiscais acima pontuadas, em torno da igualdade tributária e do dever fundamental de pagar impostos, devem ser também considerados os subsistemas jurídicos que são impactados pelas imunidades.

14. Sem dúvida, as escolhas humanas não são condicionadas apenas pelo critério econométrico do lucro. A proximidade de um sujeito com a religião, por exemplo, pode ser um argumento mais forte para animá-lo a construir um templo de culto do que a possibilidade de não pagar impostos para manter esse templo. Contudo, num ambiente em que a própria religião parece sucumbir à lógica do mercado, a motivação para empreender a dita construção poderia vir de outro lado, já que a carga fiscal encaixa-se como uma variável na ordenação das opções. O mesmo raciocínio se aplica a outro casos de imunidade.
15. No caso das atividades atípicas, ainda que não haja desvio de finalidade da imunidade, ou seja, que o sujeito imune não a utilize para lucrar, e sim para reverter o proveito auferido no mercado à atividade-fim, a eventual lesão à livre concorrência pode facilmente se caracterizar, não havendo nenhuma prioridade ontológica da imunidade sobre esse direito econômico, que não é apenas individual, antes beneficia a toda a coletividade (assim como o oposto da livre concorrência, o monopólio, prejudica). Portanto, a contenção da imunidade em parâmetros mais estreitos não é recomendável apenas pelo risco de uso “malicioso” desta vantagem, mas também porque ela desencadeia efeitos “externos” ao fenômeno fiscal, especialmente no livre mercado.

A apreciação do caso dos partidos políticos segue nesse caminho. É necessário deslocá-la de seu “habitat” tributário para visualizá-la no âmbito do sistema partidário.

A imunidade tributária dos partidos políticos à luz do Direito Eleitoral e Partidário

Se o cidadão é o autêntico titular da soberania popular, então a cidadania¹⁶ é o “núcleo essencial” do regime democrático¹⁷. Em torno dela gravitam as demais instituições democráticas – o voto, as eleições, o parlamento e, sem dúvida, os partidos.

Embora essenciais à democracia¹⁸, os partidos não são seus principais protagonistas. Trata-se de instituições *instrumentais*, *veículos*

16. Sem desprezar a imensa carga semântica do vocábulo “cidadania”, parece evidente que sua principal aplicação diz respeito à participação política, quer dizer, aos direitos políticos propriamente ditos.

17. Não é, sem dúvida, como mero ícone, como instância passiva de legitimação, que a Constituição se refere ao povo e aos cidadãos, mas como o ponto de partida, o grau zero da democracia, de acordo com Müller (2013). De fato, a Constituição de 1988 não ficou vulgarmente conhecida como “cidadã” à toa. Encerrando um ciclo de autoritarismo, foi pródiga ao utilizar os vocábulos cidadão e cidadania. Mas nem tanto pela quantidade, e sim pela oportunidade/localidade em que esses termos foram empregados, nosso atual regime constitucional põe a cidadania como pedra de toque da democracia, ao indicá-la já no artigo inaugural, com antecedência à própria dignidade da pessoa humana. Sem revelar a prioridade da cidadania sobre a dignidade, esta opção do constituinte parece antes considerar a cidadania como *condição* à dignidade: “Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como *fundamentos*: I – a soberania; II – a *cidadania*; III – a *dignidade da pessoa humana*; IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V – o pluralismo político. Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição” (Brasil, 1988, grifos meus).

18. Adota-se aqui a democracia como conceito de combate à autocracia, a partir da perspectiva histórica elaborada por Franco (2013). Sob esta perspectiva, a democracia é o regime que melhor *distribui* o poder, evitando o surgimento de uma autoridade capaz de frustrar o ideal antropocêntrico pelo uso de uma força inelutável de sujeição, ao mesmo tempo em que estabelece um *modo negocial* de fazer política, visualizando

cuja função primordial é *representar* a soberania popular, ou seja, realizar a *democracia possível* (representativa) tendo em vista o propósito último de toda a ordem jurídico-política, a dignidade da pessoa humana.

Para que cumpram sua tarefa de operacionalizar e legitimar a democracia (Mainwaring, 2001), é imprescindível que os partidos obtenham o máximo de participação cidadã em seus processos deliberativos e decisórios¹⁹. De fato, não há como *adequar* a vontade do povo ao agir partidário apenas com o comparecimento eleitoral. A *autenticidade do sistema representativo*²⁰ depende também da participação qualificada do cidadão no seio intrapartidário (com ideias, apoio, dinheiro etc.).

Assim, as previsões jurídicas imediatamente favoráveis aos partidos políticos só podem ser interpretadas e aplicadas no sentido de ampliar a cidadania²¹. Quando uma norma vantajosa aos partidos resultar em lesão à cidadania, não deverá prevalecer.

É possível observar esse tipo de efeito contrário ao propósito constitucional na passagem para o plano legal, dentro de uma complexa *teia* que compõe o sistema partidário (Mainwaring, 2001). Por exemplo: ninguém duvida que a liberdade e a autonomia partidárias são previsões constitucionais direcionadas a realizar a cidadania; no entanto, também é evidente que a conformação legal desses direitos partidários por intermédio dos partidos e seus representantes no Congresso Nacional conduziu a uma espécie de *partidocracia*²²,

os indivíduos (e os grupos nos quais estão inseridos) como *livres, iguais, capazes e responsáveis* no processo deliberativo-decisório, o que gera uma relação cíclica na qual o cidadão é, a um só tempo, fonte e destinatário da ação política.

19. Segundo Bobbio (1986), não apenas no sentido de ampliar o número de participantes, mas também de alargar as oportunidades de participação e de aumentar a quantidade de temas efetivamente discutidos pelos cidadãos.
20. “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, 1995, grifo meu).
21. A esse respeito, nenhuma confusão deve ser feita entre o interesse da cidadania (democratização contínua, desconcentração do poder) e o interesse específico de um ou mais partidos políticos (concentração de poder).
22. Quando os partidos *substituem* o cidadão na sua qualidade de agente principal do regime, temos uma degeneração chamada *partidocracia*. Uma das principais características da *partidocracia* é a inversão dos vetores na relação entre o cidadão

caracterizada pelo baixíssimo nível de democratização interna no seio das legendas (*ditaduras intrapartidárias*), segundo Aras (2011).

As estratégias de manutenção do status quo são sutis, mas não imperceptíveis. Segundo Monteiro (2007, 153 e 60),

A legislação eleitoral pode anular total ou parcialmente os benefícios de um processo de escolhas mais equânime e transparente, na extensão em que as regras de financiamento de campanhas favoreçam a interesses organizados, assim como ao aumento puro e simples da quantidade de legislação. [...] a racionalidade dos políticos é ditada, em última instância, por sua sobrevivência eleitoral. A última minireforma eleitoral (Lei 13165/2015), por exemplo, reduziu a liberdade de informação (basilar aos direitos políticos) na forma de um encurtamento da propaganda eleitoral, em nítida vantagem aos que já possuem a visibilidade do cargo público eletivo.

Com relação à imunidade tributária em exame, pode-se fazer um juízo semelhante, a respeito da concentração de poder e do consequente alijamento da cidadania. Estabelecida pela Constituição como um *estímulo* ou, pelo menos, *uma proteção* para o desenvolvimento do regime político baseado em partidos²³, verifica-se hoje o distanciamento entre o propósito constitucional originário e seu resultado prático, mediante a atuação do legislador ordinário, dentro de um cenário de invasão da política pelo dinheiro.

e os partidos: enquanto no regime democrático autêntico os partidos servem à cidadania, na *partidocracia* eles *se servem da cidadania*, subtraindo o espaço decisório do cidadão (Miranda e Machado, 2013). A *partidocracia* se nutre de um regime de financiamento político complexo e resiliente, responsável por manter, ao longo de sucessivas modificações históricas, o mesmo modelo *estamental* descrito por Faoro, de governo das minorias: no fundo, sempre os mesmos, e sempre um antagonismo irremediável entre os titulares do poder e os subjugados (Faoro, 2008). No mesmo sentido, Müller (2013) faz sua crítica ao Estado de Partidos.

23. Exatamente como ocorreu em 1946, quando essa imunidade foi inserida no constitucionalismo brasileiro: ante a ausência de financiamento privado maciço, e sem a previsão de repasses diretos dos cofres públicos (o fundo partidário só surge com a Constituição de 1988), fazia sentido que o Estado *pelo menos* não impedisse a existência financeira das agremiações emergentes, nem se valesse da fiscalidade (e de seus atributos, como a seletividade) para favorecer ou prejudicar certas correntes.

Infelizmente, a dogmática do Direito Tributário não chega tão longe para enfrentar esses desafios. Naquela disciplina, o sujeito a ser protegido da fiscalidade é o “contribuinte” expressamente indicado pela norma, ou seja, o partido político. Daí essa hipótese de imunidade ser classificada como *subjetiva*, em oposição às imunidades objetivas, que não elegem um contribuinte em específico, mas sim uma categoria de situações jurídicas a serem afastadas da fiscalidade (embora, afinal, sempre protejam *alguém*) (Bruce, 2011).

Evidentemente, esse tipo de classificação doutrinária obedece a um *critério funcional* (a direção da norma imunizante: pessoa ou coisa), mas não *axiológico* (o propósito da norma imunizante). Apenas para a *operação* do sistema tributário faz sentido considerar o partido como o titular dessa garantia fiscal: seu destinatário final é o cidadão²⁴, sujeito a quem mais interessa o correto funcionamento do sistema partidário.

Os motivos para que o Direito Tributário (em âmbito científico e jurisprudencial) tenha se inclinado para o aspecto *operacional* da tributação já foram apontados na primeira parte deste trabalho, e estão ligados ao receio de enveredar por um campo valorativo extremamente aberto, impreciso. Naqueles domínios, há por suficiente a vaga ideia (já criticada no item anterior) de que a imunidade tributária dos partidos políticos é um direito fundamental do contribuinte, e que a melhor forma de realizá-lo, em nome dos valores democráticos, é mediante a interpretação ampliativa.

Essa solução não apenas é inadequada como também contrária ao que determinou o constituinte. Tendo limitado o gozo da imunidade às finalidades essenciais dos partidos²⁵, a Constituição admite

24. Assim, no caso dos partidos políticos a usual classificação das imunidades em subjetivas (dirigidas a uma categoria específica de contribuinte) e objetivas (dirigidas a um tipo específico de situação tributável), promovida pela doutrina tributarista, só é válida se reconhecido o seu limite explicativo: o *sujeito* da norma é o partido, mas o beneficiário é o cidadão.

25. “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] VI – instituir impostos sobre: [...] 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; [...] § 4º – As vedações expressas no inciso VI, alíneas ‘b’ e ‘c’, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, *relacionados com as finalidades essenciais* das entidades nelas mencionadas” (Brasil, 1988, grifo meu).

(*contrario sensu*) que os partidos podem ser tributados quando não cumprem sua finalidade essencial (por realizarem atividades indiferentes às suas finalidades ou por se desviarem delas).

Bem por isso, a Constituição indiretamente *obriga* a que essas finalidades essenciais sejam *consideradas*, que elas sejam identificadas e que seu cumprimento seja atestado; ora, isso é justamente o que a disciplina tributarista não faz.

Como visto, o problema não se limita ao aspecto operacional da tributação (mostrar *o que* é matéria tributável e proteger o contribuinte),²⁶ nem ao campo um pouco mais amplo da justiça fiscal (repartição do ônus fiscal).²⁷

A questão é buscar a *justificação* do instituto no subsistema jurídico do qual também faz parte: a imunidade só é *justa* quando contribui para o cumprimento das finalidades partidárias.²⁸ Trata-se, portanto, de verificar se a imunidade *efetivamente* contribui para o aprimoramento democrático que a justifica, mediante a gradual e qualitativa ampliação da cidadania.

A hipótese aqui lançada é a de que, no quadro atual, a imunidade funciona mais como uma barreira do que como uma garantia à ascensão da cidadania no regime democrático.

Essa afirmativa decorre de uma aproximação *não tributária* ao sistema partidário, com ênfase sobre o modelo de financiamento político, tendo como pano de fundo a realidade *global* (ou pelo

26. Nesse sentido, não são as atividades específicas de cada agremiação que devem receber a maior atenção. A análise não pode ser atomizada, quer dizer, limitada às relações jurídicas tributárias. Não se busca apenas evitar que um dirigente partidário adquira um veículo para uso próprio sem o recolhimento de IPVA, nem que uma agremiação deixe de investir no mercado imobiliário sem pagamento de IPTU, embora isso também seja necessário, como observado por Rezende (2011).

27. Verificar se a imunidade tributária é *justa* tendo em vista apenas o sistema tributário é sim um problema possível. Não seria difícil sustentar que, graças ao financiamento público generoso, às doações privadas praticamente ilimitadas (a despeito da recente vedação a doações empresariais) e ainda ao acesso gratuito ao rádio e à televisão, a desoneração fiscal dos partidos (pessoas jurídicas de direito privado) é injusta, constituindo uma vantagem excessiva, um zelo sem apoio na realidade. Todavia, é seu impacto na dimensão político-partidária-eleitoral que mais importa neste estudo.

28. Sendo garantia a serviço de um direito, a imunidade se sustenta na medida em que contribui para realizá-lo.

menos ocidental) de predominância do econômico sobre o político (Lipovetsky e Serroy, 2011).

Provavelmente não ocorreu ao constituinte (tanto em 1946, quando esta imunidade ingressou no constitucionalismo brasileiro, quanto em 1988, quando foi repetida) a ideia de que aos partidos políticos *não faltaria dinheiro*, mas sobraria.

Em 1988, o constituinte lapidou um regime de *proteção mínima*, pois era a necessidade de um *mínimo*, e não de um *limite*, o que tinha diante de si. Com isso, destinou aos partidos²⁹ o acesso gratuito ao rádio e à televisão, para garantir a conclamação da cidadania; o repasse de dinheiro público (fundo partidário), para garantir a sobrevivência financeira; a imunidade tributária, com esse mesmo

29. “É livre a criação, fusão, incorporação e extinção de partidos políticos, resguardados a soberania nacional, o regime democrático, o pluripartidarismo, os direitos fundamentais da pessoa humana e observados os seguintes preceitos: I – caráter nacional; II – proibição de recebimento de recursos financeiros de entidade ou governo estrangeiros ou de subordinação a estes; III – prestação de contas à Justiça Eleitoral; IV – funcionamento parlamentar de acordo com a lei. § 1º É assegurada aos partidos políticos *autonomia* para definir sua estrutura interna, organização e funcionamento e para adotar os critérios de escolha e o regime de suas coligações eleitorais, sem obrigatoriedade de vinculação entre as candidaturas em âmbito nacional, estadual, distrital ou municipal, devendo seus estatutos estabelecer normas de disciplina e fidelidade partidária. § 2º Os partidos políticos, após adquirirem personalidade jurídica, na forma da lei civil, registrarão seus estatutos no Tribunal Superior Eleitoral. § 3º Os partidos políticos têm direito a recursos do fundo partidário e acesso gratuito ao rádio e à televisão, na forma da lei. § 4º É vedada a utilização pelos partidos políticos de organização paramilitar” (Brasil, 1988, grifos meus).

propósito³⁰. A contrapartida foi a prestação de contas à Justiça Eleitoral.³¹

Não poderia prever que, mediante a legislação eleitoral e partidária, o Congresso Nacional fixaria um regime de elevada movimentação financeira, em nada semelhante ao cenário de escassez que inspirou o surgimento da imunidade em questão.

A cifra do acesso gratuito ao rádio e à televisão, por exemplo, se aproxima da casa do bilhão (Dutra, 2014; Rodrigues, 2014), embora não se tenha acesso aos valores exatos, uma vez que a apuração depende de conhecer os registros contábeis das empresas de telecomunicação obrigadas a sua transmissão (protegidas por sigilo fiscal), já que a elas é garantida a compensação fiscal (Brasil, 1995, 1997). Só com essa medida os partidos “economizam” uma parcela expressiva do gasto com a propaganda eleitoral (o mais impactante numa campanha).

Já o fundo partidário, que não teve nenhum referencial indicado pelo constituinte, também foi fixado pelo legislador infraconstitucional em parâmetros generosos. Em 2014 foram distribuídos R\$ 365.673.990,02 aos partidos políticos. Para 2015 a Lei Orçamentária Anual praticamente *triplicou* o repasse: mesmo tendo sido editada sob o mote do “ajuste fiscal”, a Lei 13115/2015 fixou em R\$ 867.569.220,00 o valor do fundo partidário, isso sem contar as multas aplicadas pela Justiça Eleitoral, cujo pagamento também

30. A ideia de que a imunidade tributária cumpre um papel político, de robustecer a autonomia e a liberdade partidárias frente ao Estado, não tem respaldo histórico nem sustentação teórica. A ingerência do Estado nos partidos políticos nunca se deu pela via fiscal. Prova disso é que esta garantia esteve presente nos textos de 1967 e 1969, e pouco ou nada vez para solidificar um sistema partidário pró-cidadania. Sem precisar lançar mão da fiscalidade, o regime centralizado pelos militares dispunha de ferramentas muito mais eficazes para *domar* os partidos políticos, cuja existência era praticamente nominal, uma vez que de fato não cumpriam (pois não podiam cumprir) sua missão de *eleva*r a cidadania. E menos hoje seria necessário tal propósito *político*: todas as cautelas jurídicas em torno da tributação (legalidade, igualdade, capacidade contributiva, mas também o grau de especialidade e profissionalismo presente no agir fiscal) tornam fantasiosa a possibilidade de que o Estado venha a imprimir tributação onerosa ou seletiva para perseguir determinadas correntes ideológicas ou enfraquecer o sistema partidário como um todo. Assim, sob esse viés político, a imunidade é indiferente.

31. Que tanto se fundamenta pela destinação de verba pública aos partidos quanto, especialmente, pelo princípio da igualdade no processo eleitoral, a ser realizado pela Justiça Eleitoral, na forma de contenção ao abuso de poder econômico.

reverte ao fundo, para totalizar uma previsão de gastos públicos diretos com partidos políticos superior a R\$ 1 bilhão.

Tal movimento legislativo nada mais faz do que agravar o amálgama entre o poder político e o poder econômico. Conquanto a relação entre esses poderes seja bastante antiga e complexa, atualmente é possível constatar de várias maneiras como a dimensão econômica condiciona a dimensão política da existência³².

Nesse sentido, visualizar uma norma fiscal como um indutor do comportamento econômico e também político abre uma nova agenda de pesquisa, donde ressaltam causalidades ainda não mapeadas.

Iniciada essa exploração, é possível verificar que esse estímulo promovido pela imunidade não induz o cidadão a participar mais e melhor da política. Ao contrário. Na medida em que a imunidade contribui para o aumento do volume de investimentos na política, o cidadão se torna um agente “menor” numa disputa de grandes.

Ora, se o drama atual da política (e mais especificamente do sistema representativo baseado em partidos) é justamente o *excesso* de dinheiro combinado com a falta de transparência, é forçosa a conclusão de que o ordenamento jurídico deveria perseguir a reversão dessa realidade, e não o seu agravamento. Sob a ótica da democracia, os estímulos devem ser contrários à concentração do dinheiro e favoráveis à publicização, o que faz da imunidade (no conjunto das vantagens financeiras dos partidos) um estímulo indevido.

Primeiramente, a imunidade figura como um incentivo adicional à formação de mercados profissionalizados em torno da política: à margem da tributação, o patrimônio e os serviços partidários ligam-se a atividades lucrativas de apoio às campanhas eleitorais, o que ajuda a pôr em marcha um processo de busca incessante por financiamento. Paradoxalmente, o que a tributação poderia fazer buscando reverter o cenário é *reduzir*, e não ampliar, o potencial de pagamento dos partidos por esses serviços. Ou seja, tributar mais, e não deixar de tributar³³.

32. Sugiro a leitura da obra *Rumo ao Abismo?: ensaio sobre o destino da humanidade*, de Edgar Morin.

33. Segundo Monteiro (2007), evidentemente, há um limite para a redução do dinheiro envolvido na política, uma vez que a limitação severa dos custos de campanha pode ter o efeito negativo de impedir a renovação do quadro político, mantendo no poder aqueles que já possuem a visibilidade daí decorrente. A regulação deve

Na mesma direção, a própria atividade política se profissionaliza, tornando-se um campo propício à obtenção de vantagens financeiras. O comando de uma legenda partidária dá acesso a negócios e contratações, em nome do partido, sem os rigores normalmente exigíveis de instituições públicas, como o processo licitatório. Mais do que isso: nem os controles das instituições privadas em geral³⁴ são exigíveis dos partidos. O mais rígido deles (fiscalização contábil para fins tributários), como já visto, é interditado pela imunidade.

Assim, por desestimular as autoridades fiscais a contribuir para o controle das finanças e da contabilidade partidárias (o raciocínio é mais ou menos o seguinte: “se não for para cobrar, por que fiscalizar?”), a imunidade presta desserviço à democracia.

Com isso, o periférico (não se submeter à fiscalização rigorosa) supera o principal (não pagar impostos). Mais do que uma oportunidade para maximizar o lucro econômico numa zona intributável, essa imunidade facilita a conversão do excedente econômico em capital político, mediante a criação de uma nefasta e indevida *invisibilidade fiscal*.

O problema se torna realmente grave no tocante às doações de campanha. Os doadores em geral preferem não ter seu nome associado ao partido ou candidato financiado, e a recíproca é verdadeira³⁵. Mas justamente a dificuldade de se mapear *quem sustenta quem* é o que mais contribui para a *desconfiança* sobre a legitimidade dos resultados eleitorais (Falguera, Jones e Ohman, 2015), com as consequências negativas para a cidadania daí advindas.

Quanto a esse ponto central, a reforma eleitoral de 2015 (tanto a promovida pelo Congresso Nacional – Lei 13165/2015 quanto a promovida pelo STF no julgamento da ADI 4650, que barrou as doações empresariais) dá sinais ambíguos: por um lado, aparenta promover uma redução do trânsito de dinheiro nas campanhas eleitorais, reduzindo o seu custo; por outro, oculta medidas que atenuam o rigor fiscalizatório.

Um exemplo dessa segunda constatação é a mudança do art. 34 da Lei dos Partidos Políticos (Lei 9096/1995), que retirou da Justiça

buscar um ponto de equilíbrio.

34. O que *tecnicamente* os partidos são, por força do art. 1º da Lei 9096/95.

35. Foi Bobbio (1986) quem melhor demonstrou os riscos do poder invisível e a dificuldade de combatê-lo.

Eleitoral a incumbência de fiscalizar a escrituração contábil das agremiações partidárias, limitando-a à verificação de um simples relatório financeiro que indique receitas e despesas. No mesmo sentido, algumas previsões sobre a prestação de contas também foram “amaciadas”, como a simplificação do processo para campanhas “menores” (Lei 9504/1997, art. 28, § 9º, 10 e 11).

Em paralelo, suprimiu-se a previsão, incluída em 2009 na legislação fiscal, de que a imunidade tributária dos partidos políticos só pudesse ser suprimida após o trânsito em julgado da prestação de contas no âmbito da Justiça Eleitoral, em caso de contas irregulares ou não prestadas³⁶. Cabem alguns comentários a esse respeito.

Inicialmente, há a aparência de boa medida: em vez de aguardar toda a tramitação do processo judicial eleitoral versando sobre a má gestão do dinheiro partidário, a autoridade fiscal agora está habilitada a desencadear a supressão da imunidade quanto aos valores indevidamente geridos desde que tome conhecimento do ilícito, independentemente do julgamento no âmbito judicial-eleitoral.

Mas como a autoridade fiscal tomará conhecimento do ilícito se não por meio da Justiça Eleitoral (que, aliás, nunca adotou uma rotina de encaminhamento das contas rejeitadas ao fisco, para fins de supressão pontual da imunidade)? Embora a legislação tributária (art. 14 do Código Tributário Nacional) preveja a possibilidade de controle contábil dos sujeitos imunes pelo fisco, o fato de não haver recolhimento de impostos – como já visto – coloca a autoridade fiscal numa posição de relaxamento, pois o viés do fisco é arrecadatório, e não político-pedagógico (sob essa perspectiva a fiscalização não tem valor em si).

A suspeita possível – a ser confirmada – é de que essa disposição foi suprimida para ampliar o “esquecimento” dos partidos no âmbito fiscal, no qual existem ferramentas de controle mais eficazes. Suspeita que não pode ser invalidada diante dos costumes políticos (que não se limitam às fronteiras do Brasil): podendo moldar o sistema partidário a seu bel-prazer, os legisladores (eles próprios, figuras proeminentes em suas respectivas agremiações partidárias)

36. “Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral” (Brasil, 1996).

não têm interesse na transparência, preferindo atuar com o menor controle possível.

Tal descontrole, combinado com a proibição de doações empresariais, pode ser uma mistura bombástica. Admitindo-se que os interesses empresariais no processo eleitoral não desaparecerão por passe de mágica, é aceitável também a hipótese de que o financiamento das campanhas por empresas ocorrerá à margem da lei. Para flagrá-lo somente uma fiscalização mais rigorosa – justamente o caminho oposto ao que foi adotado pelo legislador.

Todo esse cenário traz ainda um agravante, qual seja, a oportunidade de que recursos de origem ilícita sejam injetados na disputa pelo poder (Falguera, Jones e Ohman, 2015). Nada mais pernicioso à qualidade da democracia.

Conclusões

Neste ensaio se verificou que a imunidade tributária dos partidos políticos hoje funciona divorciada de seus propósitos originais, mais servindo para o trânsito de dinheiro às escondidas e para eventual margem lucrativa do que para fortalecer o sistema partidário e, conseqüentemente, a cidadania.

Tal conclusão só é possível quando se abandona a análise atomizada da relação jurídica tributária para enfrentar a imunidade em comento sob uma perspectiva jurídico-política, que não vislumbra apenas os partidos, mas o conjunto de partidos e o modelo de financiamento que os sustenta.

Nesse sentido, entende-se como imprescindível um olhar mais atento às regras do jogo (Monteiro, 2007). Quem as manipula acaba determinando o próprio resultado jogo (Sustein e Thaler, 2009). Tal análise deve ser a mais ampliada possível, combinando as previsões jurídicas diretamente ligadas ao processo político-eleitoral com aquelas que habitam outros subsistemas jurídicos, como o tributário.

Mas isso dito, o que fazer?

Um caminho seria defender a eliminação imediata dessa imunidade, para que os partidos passassem a ser tributados em nome da justiça fiscal. Aceitando-se que o jogo político é *também* um jogo econômico, seria melhor e mais justo tributá-los.

Porém, esse argumento não é o mais forte, por duas razões. Em primeiro lugar, não é tanto a questão arrecadatória (orçamentária) que está em jogo, e sim a falta de controle decorrente dessa intributabilidade. Em segundo lugar, e mais importante, não se pode misturar o domínio *econômico*, que é o lugar do *útil*, com o domínio político, que é o lugar do *ético*. O caminho correto é resgatar essa dimensão ética por meio da regulação jurídica.

A extinção da imunidade, então, só se justificaria por um imperativo ético-político, ligado à necessidade de controle da contabilidade partidária, em nome da cidadania.

Mas pela via legislativa o trabalho é árduo. Mesmo se constatando que esta imunidade é injusta porque não contribui para ampliar o poder da cidadania, a chance de que seja eliminada é mínima. Mais difícil do que convencer o legislador a promover uma emenda constitucional suprimindo-a seria superar o suposto caráter de cláusula pétrea que lhe é amplamente reconhecido pela doutrina e pela jurisprudência.

Além disso, poder-se-ia argumentar, com razão, que se o problema principal é a fiscalização, seria mais fácil rearranjar a legislação infraconstitucional do que modificar a Constituição.

Diante disso, a solução mais realista e proveitosa é limitar a interpretação hoje ampliada no âmbito executivo e judicial. Entendendo que a desoneração fiscal dos partidos é uma exceção, e que está limitada à realização da cidadania, ter-se-ia espaço para imprimir uma fiscalização mais rigorosa, combinada entre a Justiça Eleitoral e as autoridades fiscais, a fim de flagrar e punir os desvios de toda sorte com o devido rigor.

Contendo-se o alcance da imunidade em seus propósitos originais e promovendo-se uma mudança de postura no âmbito dos órgãos de controle, dá-se um passo importante em direção ao aprimoramento da democracia.

Referências

- ARAS, A. (2011). *Fidelidade e ditadura (intra) partidárias*. Bauru: Edipro.
- BARBOSA, R. (1893). *Os atos inconstitucionais do Congresso e do Executivo ante a justiça federal*. Rio de Janeiro: Companhia Impressora. Disponível em: [http://www.dominiopublico.gov.br/pesquisa/DetalheObraForm.do?select_action=&co_obra=61656]. Acesso em 26 de fevereiro de 2016.

- BECHO, R. L. (2009). *Filosofia do Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva.
- BOBBIO, N. (1986). *O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo*. Tradução Marco Aurélio Nogueira. 6. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra.
- BRASIL. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm]. Acesso em 26 de fevereiro de 2016.
- _____. (1995). *Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995*. Dispõe sobre partidos políticos, regulamenta os arts. 17 e 14, § 3º, inciso V, da Constituição Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9096.htm]. Acesso em 26 de fevereiro de 2016.
- _____. (1996). *Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996*. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9430.htm]. Acesso em 26 de fevereiro de 2016.
- _____. (1997). *Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997*. Estabelece normas para as eleições. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9504.htm]. Acesso em 26 de fevereiro de 2016.
- _____. (2014). *Súmula Vinculante 52*. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal. Disponível em: [<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumario.asp?sumula=2610>]. Acesso em 26 de fevereiro de 2016.
- _____. (2015). *Lei nº 13.165, de 29 de setembro de 2015*. Altera as Leis nos 9.504, de 30 de setembro de 1997, 9.096, de 19 de setembro de 1995, e 4.737, de 15 de julho de 1965 - Código Eleitoral, para reduzir os custos das campanhas eleitorais, simplificar a administração dos Partidos Políticos e incentivar a participação feminina. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13165.htm]. Acesso em 26 de fevereiro de 2016.
- BRUCE, L. H. C. (2011). Imunidade tributária das entidades educacionais. In: SERRANO, M. de A. M. (Org.). *Tratado das imunidades e isenções tributárias*. São Paulo: Verbatim.
- CARVALHO, P. de B. (2009). *Curso de Direito Tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva.
- COSTA, R. H. (2006). *Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF*. 2. ed. São Paulo: Malheiros.
- DUTRA, M. (2014). *Governo deixará de arrecadar R\$ 840 milhões com horário eleitoral gratuito*. Disponível em: [<http://www.contasabertas.com.br/website/arquivos/8075>]. Acesso em 26 de fevereiro de 2016.
- ELIAS, N. (1993). *O processo civilizador*. vol. 2. Tradução Ruy Jungmann. Rio de Janeiro: Jorge Zahar.

- FALGUERA, E.; JONES, S.; OHMAN, M. (Org.). (2015). *Financiamento de partidos políticos e campanhas eleitorais: um manual sobre financiamento político*. Rio de Janeiro: FGV Editora.
- FAORO, R. (2008). *Os donos do poder: formação do patronato político brasileiro*. 4. ed. São Paulo: Globo.
- FERREIRA SOBRINHO, J. W. (1996). *Imunidade Tributária*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris.
- FRANCO, A. de. (2013). *A terceira invenção da democracia*. Escola de Redes. Disponível em: [http://pt.slideshare.net/augustodefranco/a-terceira-invencao-da-democracia-29335826]. Acesso em: 17 de junho de 2015.
- HAIDAR, R. (2014). *Partidos políticos não merecem imunidade tributária*. Disponível em: [http://www.conjur.com.br/2014-mai-19/justica-tributaria-partidos-politicos-nao-merecem-imunidade-tributaria]. Acesso em 26 de fevereiro de 2016.
- LIPOVETSKY, G.; SERROY, J. (2011). *A cultura-mundo: respostas a uma sociedade desorientada*. Tradução Maria Lúcia Machado. São Paulo: Companhia das Letras.
- LORENZETTI, J. L. (2010). *Teoria da decisão judicial*. Tradução Bruno Miragem. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais.
- MAFFINI, R. Da C. (2010). Administração pública dialógica (proteção procedimental da confiança) em torno da súmula vinculante nº 3, do Supremo Tribunal Federal. *Revista de Direito Administrativo da Fundação Getúlio Vargas*, vol. 253. Disponível em: [http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/8051/6841]. Acesso em 22 de novembro de 2015.
- MAINWARING, S. P. (2001). *Sistemas partidários em novas democracias: o caso do Brasil*. Tradução Vera Pereira. Porto Alegre: Mercado Aberto; Rio de Janeiro: FGV.
- MARTINS, I. G. da S. (2012). O poder de tributar pelo prisma da teorização de sua função social e de proteção aos direitos individuais. In: MARTINS, I. G. da S.; CASTILHO, R. (Orgs.). *Direito tributário e direitos fundamentais: limitações ao poder de tributar*. Rio de Janeiro: Elsevier.
- MAXIMILIANO, C. (2011). *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense.
- MIRANDA, J. (Org.); MACHADO, J. F. (Coord.). (2013). *Direito Constitucional e Democracia*. Curitiba: Juruá.
- MONTEIRO, J. V. (2007). *Como funciona o governo: escolhas públicas na democracia representativa*. Rio de Janeiro: FGV.
- MORIN, E. (2011). *Rumo ao Abismo?: ensaio sobre o destino da humanidade*. Tradução Edgard de Assis Carvalho e Mariza Perassi Bosco. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil.

- MÜLLER, F. (2013). *Quem é o povo?: A questão fundamental da democracia*. Tradução Peter Naumann. 7. ed. São Paulo: Editora RT.
- NABAIS, J. C. (1998). O dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina.
- _____. (2011). A liberdade de gestão fiscal das empresas. *Direito Tributário em Questão – Revista da FESDT*, Porto Alegre, n. 7.
- REZENDE, D. N. C. (2011). A imunidade constitucional dos partidos políticos. In: SERRANO, M. de A. M. (Org.). *Tratado das imunidades e isenções tributárias*. São Paulo: Verbatim.
- RODRIGUES, A. (2014). *Horário eleitoral custará R\$ 839 milhões aos cofres públicos*. Disponível em: [<http://www.ebc.com.br/noticias/politica/2014/09/horario-eleitoral-custara-r-839-milhoes-aos-cofres-publicos>]. Acesso em 26 de fevereiro de 2016.
- SILVEIRA, P. A. C. V. da. (2009). Direito Tributário e análise econômica do Direito: contribuições e limites. *Direito Tributário em Questão – Revista da FESDT*, Porto Alegre, n. 3.
- _____. (2011). Princípio da livre concorrência em matéria tributária: conceito e aplicação. *Direito Tributário em Questão – Revista da FESDT*, Porto Alegre, n. 7.
- SUNSTEIN, C.; THALER, R. (2009). *Nudge*. Londres: Penguin Books.