

Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS
Faculdade de Direito
Programa de Pós-Graduação em Direito - PPGDir
Mestrado em Direito

RAFAEL MORGENTAL SOARES

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS PARTIDOS POLÍTICOS

Prof. Dr. Luiz Felipe Silveira Difini
Orientador

Porto Alegre
2015

RAFAEL MORGENTAL SOARES

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS PARTIDOS POLÍTICOS

**Dissertação apresentada como requisito parcial
para obtenção do grau de Mestre em Direito pelo
Programa de Pós-Graduação em Direito da
Universidade Federal do Rio Grande do Sul.**

Orientador: Prof. Dr. Luiz Felipe Silveira Difini

Banca Examinadora:

Prof. Dr. Luiz Felipe Silveira Difini (Presidente)

Prof. Dr. Alejandro Montiel Alvarez

Profa. Dra. Elaine Harzheim Macedo

Prof. Dr. Rafael Da Cás Maffini

Porto Alegre

2015

Agradecimento

À minha mãe, Gladis Regina Morgental Soares, por ter despertado em mim o gosto pela leitura, e por todo o amor que sempre me deu.

Resumo

O presente trabalho examina a imunidade tributária dos partidos políticos e de suas fundações, prevista no art. 150, VI, “c”, e § 4º, da Constituição Federal, investigando sua natureza, fundamentos e alcance, a fim de demonstrar que não comporta a interpretação ampliativa utilizada pelo Supremo Tribunal Federal no tocante às imunidades em geral. Para tanto, ressalta-se a sua natureza instrumental, de garantia ao exercício da cidadania; sua excepcionalidade frente ao dever fundamental de pagar impostos; sua necessária vinculação às finalidades essenciais dos partidos políticos e fundações partidárias; a necessidade de se adotar interpretação que considere os demais direitos fundamentais por ela afetados, como por exemplo os direitos econômicos, e que além disso avalie sua eficácia no plano real, de modo a descobrir se realmente atinge seu propósito garantista, se é ineficaz, ou se configura um privilégio contrário à igualdade tributária.

Palavras-chave: Imunidade tributária. Partidos políticos. Interpretação estrita. Proteção. Cidadania.

Abstract

This paper examines the tax immunity of political parties and their foundations, provided for in art. 150, VI , “c” , and § 4 of the Federal Constitution, investigating their nature, rationale and scope in order to demonstrate that it doesn't entail the ampliative interpretation used by the Supreme Court concerning immunities in general. Therefore, we emphasize its instrumental nature, as a guarantee to the exercise of citizenship; an exceptionality towards the fundamental duty to pay taxes; its necessary bond to the essential purposes of political parties and party foundations; the need to adopt the interpretation that considers the other fundamental rights affected by it, such as economic rights, and also evaluate its effectiveness in a real plan in order to find out if really reaches its right assuring purpose, If it is ineffective, or configuring a privilege contrary to tax equality.

Keywords: Tax immunity. Political parties. Strict interpretation. Protection. Citizenship.

Sumário

1 Introdução	008
2 Imunidades tributárias	011
2.1 Histórico das imunidades	011
2.1.1 Surgimento e evolução	011
2.1.2 Imunidade tributária dos partidos políticos nas constituições brasileiras	014
2.2 Dogmática das imunidades	017
2.2.1 Abordagem científica	017
2.2.2 Conceitos	020
2.2.2.1 Imunidade como limitação constitucional ao poder de tributar	021
2.2.2.2 Imunidade como hipótese de não-incidência constitucionalmente qualificada	022
2.2.2.3 Imunidade como regra jurídica e como princípio jurídico	023
2.2.2.4 Imunidade como direito fundamental	026
2.2.2.5 Conceito de imunidade adotado na pesquisa	033
2.2.3 Classificação das imunidades	033
2.2.3.1 Imunidades objetivas e subjetivas: a direção da norma imunizante	033
2.2.3.2 Imunidades genéricas e específicas	035
2.2.4 Eficácia da norma imunizante	035
2.2.5 Espécie normativa competente para regular as imunidades	038
2.2.6 Rigidez constitucional da norma imunizante	042
2.3 Interpretação das imunidades	045
2.3.1 O dever fundamental de pagar impostos	048

2.3.2 Imunidade e igualdade tributárias	051
2.3.3 Imunidade tributária e capacidade contributiva	053
2.3.4 Imunidade tributária e direitos econômicos	055
2.3.4.1 Imunidade tributária e livre iniciativa	060
2.3.4.2 Imunidade tributária e livre concorrência	064
3 Partidos políticos	069
3.1 Surgimento e evolução dos partidos políticos	075
3.2 Histórico dos partidos políticos no Brasil	083
3.3 Cidadania como fundamento dos partidos políticos contemporâneos	090
3.4 Partidos políticos na ordem jurídica brasileira atual	094
3.5 Disciplina financeira e contábil dos partidos políticos	101
3.6 Finalidades essenciais dos partidos políticos	104
3.7 Interpretação da imunidade tributária dos partidos políticos	108
4 Conclusões	113
Bibliografia	116

1 Introdução

A imunidade tributária dos partidos políticos e de suas fundações, prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal, e condicionada às finalidades essenciais dessas figuras, segundo o § 4º do mesmo artigo, não tem recebido grande atenção da ciência jurídica, o que tanto pode indicar a irrelevância do tema quanto, ao contrário, a necessidade de uma maior reflexão sobre ele. Acredita-se nesta segunda hipótese, atribuindo-se o baixo interesse até então verificado à falta de diálogo entre a disciplina tributarista e a partidário-eleitoral, as quais, se apartadas, não levam aos problemas - e às respostas - aqui levantados.

No âmbito da ciência tributária, os direitos fundamentais e princípios constitucionais protegidos pelas imunidades não são investigados em profundidade, bastando, para o cumprimento da missão confiada àquela disciplina, teorizar sobre os aspectos gerais do instituto imunizante, especialmente sua natureza jurídica, sua fundamentação (evidenciando-se aí seu caráter garantista), suas classificações, os métodos hermenêuticos adequados a sua interpretação e, apenas mais recentemente, sua relação com alguns direitos fundamentais previstos na Constituição, como os direitos econômicos.

Neste domínio, tem-se a oportunidade de problematizar um instituto que dialoga de perto com a igualdade tributária, vale dizer, com a justiça fiscal, especialmente no momento em que o país reflete sobre seu sistema orçamentário e tributário, às sombras de uma crise econômica sempre ameaçadora, que determina o aumento contínuo da arrecadação e ao mesmo tempo impede a melhora na qualidade dos serviços públicos.

De outro lado, no âmbito eleitoral e partidário a imunidade em exame é praticamente ignorada, sendo um dos últimos aspectos relevados no estudo das instituições democráticas. Os temas que se põem no centro do debate normalmente dizem respeito ao processo eleitoral, amplamente considerado, tendo como pano de fundo a crescente desconfiança sobre o papel dos partidos na democracia representativa.

Mesmo quando o financiamento político é debatido, a imunidade não é incluída como um elemento do sistema de direitos dos partidos políticos. Talvez porque o custo crescente das campanhas eleitorais e a forma de captação e investimento de recursos pelos partidos sejam assuntos de maior visibilidade, dada a magnitude de sua expressão financeira,

praticamente não há registro doutrinário sobre a imunidade tributária dos partidos políticos, que fica em plano secundário, a despeito de compor o quadro analítico sobre o déficit de representatividade na política brasileira. Por consequência (e de certa forma também como causa), são escassos os julgamentos versando a matéria.

Diante disso, esta pesquisa pretende oferecer modesta contribuição a estes ramos distintos do conhecimento jurídico, e para tanto adota uma estrutura em dois capítulos.

O primeiro capítulo investiga a imunidade tributária em geral, a fim de fixar premissas para o estudo específico do caso dos partidos políticos. Assim, faz-se inicialmente um relato histórico das imunidades tributárias no ordenamento jurídico brasileiro; em seguida é percorrida a dogmática do instituto, referindo-se os parâmetros científicos para sua abordagem, os conceitos, as classificações, a eficácia, a rigidez constitucional e a possibilidade de restrição pelo legislador infraconstitucional; finalmente, são enfatizados alguns vetores para a interpretação das imunidades, destacando-se a necessidade de se relacionar a imunidade a outros institutos e direitos previstos no ordenamento jurídico, promovendo-se uma visão sistêmica que busca estabelecer os limites desta forma de desoneração fiscal.

Conclui-se, nesta etapa inicial, que as imunidades não podem ser interpretadas sem que os direitos e princípios por ela protegidos sejam elaborados em seu ambiente próprio, o que justifica a empreitada do segundo capítulo.

Desta forma, o segundo capítulo tem o objetivo de observar a imunidade tributária dos partidos políticos no contexto geral do fenômeno partidário brasileiro, o que reclama: uma rápida vista à história dos partidos políticos, no contexto global (ocidental) e nacional; uma exposição da disciplina jurídica, financeira e contábil dos partidos políticos nos dias atuais; a busca das finalidades essenciais dos partidos políticos, adotando-se a cidadania como centro referencial, já que esta constitui a dimensão política da dignidade da pessoa humana, razão maior do ordenamento jurídico; e finalmente o esboço de alguns parâmetros interpretativos, com o intuito de projetar situações futuras.

Sem a pretensão de esgotar o tema, a intenção maior é jogar luzes sobre um tópico pouco observado do fenômeno político-partidário brasileiro, à vista de que os recentes

escândalos de corrupção envolvendo agentes políticos eleitos, a crise de legitimidade do sistema representativo, e de modo geral a insatisfação popular com o quadro atual do país, de alguma forma se relacionam com o fato de os partidos políticos não pagarem impostos, a despeito de sua crescente pujança financeira, quem sabe incompatível com a qualidade da democracia que ajudam a construir (fala-se, obviamente, do comportamento concreto das legendas atuais, e não dos partidos políticos abstratamente considerados, como instituições democráticas).

Naturalmente, não se trata de um ataque, mas de um destaque à importância das agremiações partidárias para a promoção da cidadania, o que todavia não leva automaticamente à ampliação das garantias dessas figuras, que além de imunidade também são contempladas com o repasse de dinheiro público e a permissão para arrecadar valores junto à iniciativa privada, praticamente sem limites, formando-se um aparato protetivo que, concebido no todo, recomenda a interpretação estrita da garantia constitucional imunizante.

2 Imunidades tributárias

A imunidade tributária dos partidos políticos não pode ser estudada fora contexto geral das imunidades. Há, por certo, singularidades em cada hipótese prevista no texto constitucional, mas isso não impede um delineamento geral do instituto. É preciso, pois, situar o objeto em seu contexto. Mesmo que não se possa ainda identificar a existência de uma teoria geral das imunidades tributárias, a tentativa de buscar alguns parâmetros mais amplos é indispensável para a realização desta pesquisa, uma vez que a imunidade tributária dos partidos políticos quase não oferece casos práticos para estudo, e por isso mesmo não recebe a atenção teórica que se pretende dar.

Assim, este capítulo consiste em um exame panorâmico sobre o instituto da imunidade tributária, e tem o objetivo de orientar o estudo da imunidade específica concedida aos partidos políticos e suas fundações. Para tanto, procede-se inicialmente a um breve histórico do instituto, com o necessário destaque ao caso dos partidos políticos; em seguida são problematizadas as condições científicas para o estudo das imunidades num momento em que se buscam alternativas ao positivismo jurídico; logo após são visitados os principais conceitos e classificações elaborados pela doutrina; finalmente são apresentados alguns pressupostos para a interpretação das imunidades.

2.1 Histórico das imunidades

2.1.1 Surgimento e evolução

Antes do Estado Fiscal as sociedades ocidentais em geral viviam sob a égide do Estado Patrimonialista. Esta forma de organização política se caracterizava pelo fato de que o Estado era o titular das riquezas da comunidade, e se não as detinha completamente, era capaz - pela força - de retirá-las quando lhe aprouvesse, a título de impostos. A propriedade privada e o não pagamento de impostos eram privilégios que dependiam da pertença a algum segmento favorecido, como por exemplo o clero ou a nobreza.¹

¹ Contra esta situação, Emmanuel Sieyès publicou, em 1789, uma obra que viria a influenciar o curso da Revolução Francesa, defendendo o pagamento de impostos também pela nobreza (até então a carga fiscal era integralmente suportada pelo chamado Terceiro Estado, composto pela sociedade trabalhadora em geral). SIEYÈS, Emmanuel Joseph. A Constituinte Burguesa; *Qu'est-ce que le Tiers État?* Tradução de Norma Azeredo. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2001, p. 34.

A partir do século XVIII, quando se erige o Estado de Direito Fiscal, a situação se altera completamente. As revoluções liberais enterram as monarquias absolutistas e implantam em seu lugar Estados Constitucionais, que se caracterizam pela limitação do poder estatal (inclusive fiscal) frente ao indivíduo e pelo reconhecimento do direito à propriedade privada individual. A liberdade, a igualdade e a fraternidade compõem a tríade sobre a qual se funda a mais conhecida dessas revoluções, a Francesa, responsável por resgatar a noção republicana² e com ela contrapor a universalidade da tributação aos antigos privilégios fiscais da nobreza aniquilada.³

Delimitado o poder tributário pela Constituição, é nela que passam a ser ditas as exceções à tributação universal. O privilégio de não pagar impostos se torna um direito, chamado agora de imunidade,⁴ e que, apesar de romper com as ideias gerais de igualdade e fraternidade (solidariedade), encontra também nelas, e na liberdade, a sua justificativa: a Constituição torna intributáveis determinadas situações, pessoas e bens para promover e preservar uma sociedade livre, justa e solidária.

No Brasil, a técnica da imunidade tributária aparece na Constituição de 1891, por influência de Rui Barbosa, que, inspirado no federalismo norteamericano, contribuiu para a

² “(...) com a República, desaparecem os privilégios tributários de indivíduos, de classes ou de segmentos da sociedade. Todos devem ser alcançados pela tributação. (...) o princípio republicano leva ao princípio da generalidade da tributação, pelo qual a carga tributária (...) alcança a todos com isonomia e justiça.” CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de direito constitucional tributário. 24. ed. Malheiros, 2007, p. 79.

³ No Brasil foi a Constituição de 1824 que extinguiu a imunidade da nobreza, o que segundo Marily Diniz do Amaral Chaves constituiu nosso Estado Fiscal. CHAVES, Marily Diniz do Amaral. Imunidade e Isenção Tributárias - Pressupostos Teóricos e Traços Diferenciais. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 10.

⁴ “*Imunitas*, ou exonerado de *munus*, indica a liberação de *munus* ou encargos, dispensa de carga, de ônus, de obrigação ou até de penalidade. Quem não está sujeito a *munus* tem ‘imunidade’ (*munus* público é aquilo que procede de autoridade pública, ou da lei, e obriga o indivíduo a certos encargos). Oferece, o vocábulo imunidade, em princípio, um privilégio concedido a alguma pessoa de não ser obrigada a determinados encargos ou ônus (liberação do *munus*).” MORAES, Bernardo Ribeiro de. A Imunidade tributária e seus novos aspectos. Imunidades Tributárias, Pesquisas Tributárias, Nova Série - 4, p. 105.

inclusão da imunidade recíproca entre os entes federativos em nosso ordenamento jurídico.⁵ Desde então as hipóteses de imunidade tributária só foram ampliadas.⁶

A Constituição brasileira de 1946 pode ser considerada um marco a respeito do tema, por ter previsto as principais imunidades tributárias que até hoje vigem no Brasil, com algumas variações: assim as imunidades dos partidos políticos, dos templos de qualquer culto, das instituições de educação e de assistência social, e do papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.⁷

A partir daí se foram agregando hipóteses, até a formação de um cenário sem precedentes: *“A Constituição da República prevê nada menos que 33 hipóteses de imunidades em relação às diversas espécies tributárias, assim distribuídas: 7 hipóteses de imunidades genéricas (concernentes tão-somente a impostos) e 26 hipóteses de imunidades específicas (11 referentes a impostos, 11 relativas a taxas e 4 concernentes a contribuições).”*⁸

Assim, de uma imunidade “descoberta” a partir do constitucionalismo (extraída implicitamente do federalismo) e inscrita na Constituição de 1891, chega-se, após um século, a um quadro repleto de imunidades textualmente enunciadas, que vem desafiando a doutrina e a jurisprudência para o estabelecimento de parâmetros capazes de manter o instituto no exato

⁵ CHAVES, Marily Diniz do Amaral. Imunidade e Isenção Tributárias - Pressupostos Teóricos e Traços Diferenciais. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 10. A imunidade recíproca é um dos postulados do federalismo, e se apoia na premissa de que a autonomia política dos entes da federação impede a imposição tributária de uns sobre os outros.

⁶ CEZNE, Andréa Nárriman. Instituições de Assistência Social e Imunidade Tributária. Tese apresentada em 2005, no Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito parcial para a obtenção do título de Doutor. Orientador: Prof. Dr. Cezar Saldanha Souza Jr. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/4335/000500140.pdf?sequence=1>, consulta em 12.11.2014.

⁷ BALTHAZAR, Ubaldo Cezar. História do Tributo no Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005, p. 131 e 132. O autor refere ainda que a imunidade ao papel, inicialmente concebida para reduzir os custos produtivos de livros, jornais e periódicos a fim de estimular a cultura, não surtiu o efeito econômico esperado, pois as editoras se apropriaram da margem fruto da desoneração fiscal. Este exemplo revela que não há garantia de que a disciplina jurídica sobre a imunidade atinja seu propósito, pondo em dúvida a eficácia do instituto.

⁸ COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 134. Some-se a tudo isso a nova imunidade criada pela Emenda Constitucional nº 75, de 2013, que incluiu a alínea “e” ao inciso VI do art. 150 da Constituição, para proteger a produção de artistas brasileiros, após forte *lobby* no Congresso Nacional exercido pela classe dos músicos: CF, art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: VI - instituir impostos sobre: e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 75, de 2013)

limite do direito, é dizer, sem que atue como um privilégio e que ao mesmo tempo contribua para a promoção ou proteção dos valores revelados pelo constituinte.

Desafio este ainda não superado. Verifica-se hoje uma tendência a maximizar os efeitos do instituto, mediante o destaque de seu caráter limitador frente ao poder tributário, tanto em âmbito doutrinário quanto operativo. Tal tendência eventualmente obscurece o fato de que as imunidades são exceções ao princípio da universalidade da tributação, e que a potencialização dos efeitos de uma exceção pode provocar uma desconfortável situação de injustiça.

2.1.2 A imunidade tributária dos partidos políticos nas constituições brasileiras

A imunidade tributária dos partidos políticos está prevista no ordenamento jurídico brasileiro desde a Constituição de 1946, sempre limitada à figura dos impostos. Vejamos:

Constituição de 1946:

Art 31 - A União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado:

*V - **lançar** impostos sobre:*

*b) templos de qualquer culto bens e **serviços** de **partidos políticos**, instituições de educação e de assistência social, desde que as suas **rendas** sejam **aplicadas integralmente no País para os respectivos fins**; (grifei)*

Emenda Constitucional n. 18/65:⁹

Art. 2º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

*IV - **cobrar** impostos sobre:*

*c) o **patrimônio**, a **renda** ou **serviços** dos **partidos políticos** e de instituições de educação ou de assistência social, observados os **requisitos fixados em lei complementar**; (grifei)*

Constituição de 1967:

Art 20 - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

*III - **criar** imposto sobre:*

⁹ Responsável por uma profunda alteração na tributação brasileira, esta emenda abriu caminho para o surgimento de um sistema tributário no país, e logo em seguida a ela foi editado o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66). A partir daí o Direito Tributário brasileiro se aparta do Direito Financeiro. BALHAZAR, Ubaldo Cezar. História do Tributo no Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005, p. 137, 155, 156, 158.

c) o patrimônio, a renda ou os serviços de partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados em lei; (grifei)

Emenda Constitucional nº 01, de 1969:

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - instituir imposto sobre:

c) o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos da lei; (grifei)

Eis o texto atual, da Constituição de 1988:

Art. 150. 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. (grifei)

Da análise conjunta desses dispositivos não é possível extrair uma linha evolutiva. Já foi proibido “lançar impostos” (1946), “cobrar impostos” (1965), “criar imposto” (1967), “instituir imposto” (1969) e “instituir impostos” (1988). Ora, cada um dos verbos empregados pode implicar um limite distinto, dependendo de como seja compreendido. Por exemplo: embora pouco razoável, não seria completamente absurda a conclusão de que quando o constituinte passou a utilizar os vocábulos “criar” e “instituir”, em substituição a “lançar” e “cobrar”, seu objetivo foi reduzir o alcance da imunidade, evitando apenas o surgimento de impostos específicos que onerassem os sujeitos imunes, como um eventual “imposto sobre a atividade político-partidária”. Assim, teria admitido que fossem “lançados” ou “cobrados” aqueles impostos já instituídos e normalmente exigíveis dos sujeitos não imunes. Registre-se, por oportuno, que esta exegese não encontra nenhum respaldo doutrinário ou jurisprudencial.

Quanto ao âmbito de proteção, em 1946 foram protegidos apenas os serviços dos partidos políticos, enquanto nas demais redações seu patrimônio e renda também foram salvaguardados.

No que tange à intermediação legislativa para concretizar a imunidade, somente a Constituição de 1946 a dispensou (silenciou); a Emenda Constitucional n. 18/65 previu a edição de lei complementar, ao contrário dos demais textos - inclusive o atual - que se referem apenas a “lei”, sem adjetivá-la.¹⁰

A despeito de qualquer declaração mais incisiva nesses textos quanto ao propósito de tal imunidade, percebe-se a vontade constituinte de evitar que os partidos políticos tivessem e tenham suas atividades embaraçadas pela via fiscal. Isso mostra, a um só tempo, o reconhecimento dessas agremiações como instrumento valioso para a democracia e, mais profundamente, o zelo com as liberdades políticas.

Não obstante tais propósitos, a instabilidade do quadro político e partidário na história brasileira recente contribuiu para um certo abandono teórico do instituto: houve um grande intervalo de democracia durante o regime militar (1965-1988), e mesmo quando a democracia esteve operante a preocupação da ciência jurídica com a imunidade dos partidos políticos foi escassa. Nem o Direito Tributário, nem o Eleitoral ou o Partidário se ocuparam do tema.¹¹

Mas hoje, com a gradual consolidação dos partidos políticos no cenário democrático, e também devido à expressa vinculação da imunidade às finalidades essenciais dessas agremiações, torna-se oportuno o preenchimento da lacuna. Especialmente quanto às finalidades, que apenas nos textos de 1946 e 1988 são mencionadas como condição para a imunidade, pode-se vislumbrar uma orientação mais restritiva do constituinte,¹² a admitir, implicitamente, a tributação regular desses entes quando seus atos não perseguem as finalidades que lhes são essenciais.

¹⁰ O que impõe ao intérprete a compatibilização da norma imunizante com aquela que estabelece a lei complementar como instrumento legislativo apto a regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, pois a imunidade é vista pela doutrina como uma limitação desta espécie, conforme será visto adiante. (CF, art. 146. Cabe à lei complementar: II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar)

¹¹ Atualmente é defendida a autonomia científica do Direito Partidário em relação ao Eleitoral. ZILIO, Rodrigo López. Direito Eleitoral: noções preliminares, elegibilidade e inelegibilidade, processo eleitoral (da convenção à prestação de contas), ações eleitorais. 3. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2012, p. 18.

¹² Isso porque “presume-se que a lei não contenha palavras supérfluas: devem todas ser entendidas como escritas adrede para influir no sentido da frase respectiva.” MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 91.

Investigar finalidades, contudo, pressupõe uma tomada de posição sobre “para que servem os partidos políticos”, o que não pode ser feito sem recurso a uma dimensão axiológica de argumentação, colocando-se assim um problema de método, já que o positivismo jurídico ainda dominante representa, afinal, uma tentativa de reduzir a subjetividade do intérprete, justamente o que se destaca quando da lida com valores.

2.2 Dogmática das imunidades

2.2.1 Abordagem científica

O positivismo jurídico que caracteriza os estudos tributários brasileiros da segunda metade do século XX imprimiu uma marca forte no estudo da imunidade, deslocando a atenção do problema axiológico para o problema normativo.¹³

Aplicado nas humanidades, o método positivista busca implantar o mesmo nível de certeza alcançado nas ciências da natureza. Regularidade, exatidão, causalidade e coerência são conceitos fundantes do positivismo, elaborados a partir da observação racional dos fenômenos naturais.

Tal abordagem concebe o Direito como um fenômeno também capaz de ser visualizado e descrito em termos mais exatos: o objeto a descrever é o Direito Positivo,¹⁴ e então, no contexto do positivismo jurídico, a normatividade se torna a grande questão. A norma é tratada como o justo *per se*, sendo tarefa de outros domínios, e especialmente da

¹³ Ives Gandra 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.” MARTINS, Ives Gandra da Silva. O poder de tributar pelo prisma da teorização de sua função social e de proteção aos direitos individuais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva e CASTILHO, Ricardo (orgs.). Direito tributário e direitos fundamentais: limitações ao poder de tributar. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012, p. 2.

¹⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. Teoria da norma tributária. 5 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 85.

filosofia, discutir a sua justiça transcendente (neste caso o estudo do justo é mais procedimental do que essencial).¹⁵

Num ramo como o Direito Tributário, que lida mais com teses do que com fatos, não surpreende que essa forma de pensar tenha alcançado a predominância, chegando mesmo à sofisticação. Tal orientação “tradicional” vê na lei o objeto do conhecimento jurídico por excelência, e com isso enfatiza a normatividade do Direito Tributário ao mesmo tempo em que afasta o olhar do pesquisador sobre o cenário social.¹⁶ A linguagem passa a ser concebida como constitutiva da realidade,¹⁷ enquanto a dimensão axiológica da existência e as ciências auxiliares ao Direito são deixadas em segundo plano, a fim de se evitar um “sincretismo vulgar”¹⁸ e a anarquia metodológica.¹⁹

Este profundo corte epistemológico determinou a separação da disciplina tributarista em relação ao Direito Financeiro, dando origem a um ramo centrado na relação jurídica tributária e ocupado de investigar os enunciados linguísticos sobre a imposição, a arrecadação e a fiscalização de tributos, no contexto daquela relação.

Canalizando energia na descrição e explicação dos fenômenos, mas nem tanto em sua justificação, os estudos tributários das últimas décadas não se ocuparam a fundo do “porquê” de seus institutos, o que talvez ajude a explicar o alto grau de conflituosidade a respeito da tributação no Brasil: há um excesso normativo e um déficit axiológico.

¹⁵ “Há cabimento de enunciados de outras ciências na linguagem da dogmática, desde que não interfira naquilo que conhecemos por ‘modelo do raciocínio da Ciência do Direito em sentido estrito’. Vale dizer, o autor pode, perfeitamente, enriquecer seu discurso descritivo com orações estranhas, desde que o faça a título de **observações marginais**. Torna-se possível, então, trasladar sentenças da Economia, da Ciência Política, da Sociologia, da História, da Antropologia para ajudar no esclarecimento indicativo, para **servir de contraste, de pano de fundo, jamais para fundamentar o modo de ser peculiar do pensamento jurídico**.” (grifei) CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 158. Em sentido contrário: “É pena que o direito pretenda a autossuficiência ante um mundo tão complexo.” LORENZETTI, Jorge Luis. Teoria da decisão judicial. Tradução: Bruno Miragem. Notas da tradução: Cláudia Lima Marques. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010, p. 215; “Não há ciência isolada e integral; nenhuma pode ser manejada com maestria pelo que ignora todas as outras. Quando falham os elementos filológicos e os jurídicos, é força recorrer aos filósofos e aos históricos, às ciências morais e políticas.” MAXIMILIANO, Carlos. Hermenêutica e Aplicação do Direito. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 160.

¹⁶ “Não é preciso que haja relação social subjacente para que o direito exercite sua atividade normativa (...).” CARVALHO, Paulo de Barros. Obrigação tributária: definição, acepções, estrutura interna e limites conceptuais. Interesse Público, ano 10, n. 49, maio/jun. 2008. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 217.

¹⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 25 e 161.

¹⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 26.

¹⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 160.

Naturalmente, este cenário científico permitiu o florescimento de definições que explicam a imunidade em termos normativos, e assim ela foi conceituada como limitação (ou exclusão) constitucional ao poder de tributar,²⁰ como regra negativa da competência tributária,²¹ e como hipótese de não-incidência constitucionalmente qualificada,²² por exemplo.

Com o paulatino desenvolvimento de concepções que buscam superar o positivismo jurídico clássico, a doutrina tributarista mais recente vem investindo na doutrina dos direitos fundamentais para enfrentar o tema das imunidades. Resgatando a dimensão axiológica até então sonogada e com isso inaugurando a possibilidade de novos discursos sobre o instituto, foi formulado o “princípio da não-obstância aos direitos fundamentais pela via da tributação.”²³ Esta orientação mantém-se fiel à tradição positivista de iniciar o estudo dos institutos jurídicos pela norma, mas abre espaço para a historicidade dos direitos e passa a legitimá-los na ideia de dignidade da pessoa humana.

No campo das imunidades esta transição tem grande impacto, pois a refração a influxos axiológicos interditava o problema das finalidades, justamente o cerne da discussão. É difícil discuti-las sem pautar os valores constitucionais que elas expressam, isto é, sem atribuir algum conteúdo a esses valores. Falar sobre imunidades sem enfrentar a sua *ratio essendi* no ordenamento é dizer muito pouco. No caso da imunidade dos partidos políticos, então, deve-se investigar a razão dessa imunidade e também os fins dessas agremiações.

A descoberta desses valores não prescinde de fundamentação filosófica, mas é ainda mais urgente ampliar o diálogo entre os distintos ramos do Direito, visualizando-se a imunidade também sob o enfoque do ramo onde reside o direito ou princípio fundamental que

²⁰ BALEEIRO, Aliomar. Imunidades e isenções tributárias. RDtributário 1/67-100. São Paulo: RT, 1977, apud COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 32.

²¹ BORGES, José Souto Maior. Teoria geral da isenção tributária. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 219.

²² FALCÃO, Amílcar de Araújo. Imunidade e isenção tributária: instituição de assistência social. RDA 66/367-375. Rio de Janeiro: FGV, 1961, p. 370.

²³ COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 37.

a justifica, para evitar conclusões reducionistas. Dizendo de outro modo, não é tarefa apenas do Direito Tributário ocupar-se das imunidades.²⁴

Com esta premissa, o presente estudo busca observar a imunidade tributária dos partidos políticos também sob o enfoque do sistema político-partidário-eleitoral, cujo exame pode contribuir para um aprimoramento dogmático do instituto.

Mas também é necessário admitir que as imunidades tributárias em geral (e a dos partidos políticos especificamente) dialogam com o sistema econômico, na medida em que alteram o sistema de recompensas no domínio do mercado. Isso implica considerar a parcela econômica da Constituição, não apenas porque ali estão elencados direitos que sofrem um menoscabo com a aplicação concreta da imunidade, mas também porque a métrica econômica e as regras do mercado atualmente avançam sobre todas as dimensões existenciais. Assim, se o capitalismo e suas implicações são o paradigma fundante da sociedade atual,²⁵ é dever de quem estuda o sistema jurídico pensar soluções dogmáticas que incluam esta óbvia constatação, e isso sem qualquer comprometimento ideológico seja com um liberalismo, seja com um dirigismo econômico.

A abertura para uma dimensão axiológica e a maior conexão entre os distintos ramos do Direito não podem conduzir a uma abordagem aleatória, descontextualizada do quadro geral das imunidades. Mesmo sem uma teoria geral estabelecida,²⁶ o estudo até agora desenvolvido pelo Direito Tributário é um ponto de partida seguro, por haver elaborado pontos fundamentais como: a natureza jurídica da norma que institui a imunidade; a diferença do instituto em relação a outras formas de exoneração tributária e de limitação ao poder de tributar; o grau de eficácia da norma imunizante; a rigidez constitucional da(s) imunidade(s);

²⁴ “(...) a ciência clássica que até o início do século XX repousava sobre dois princípios, o princípio da redução - para conhecer o todo é preciso reduzi-lo às suas partes - e o princípio da disjunção - ou seja, da separação dos conhecimentos uns dos outros -, mostra já seus limites, na medida em que esses princípios não permitem apreender a complexidade.” MORIN, Edgar. Rumo ao Abismo? Ensaio Sobre o Destino da Humanidade. Trad. Edgard de Assis Carvalho, Mariza Perassi Bosco. Rio de Janeiro, Bertrand Brasil, 2011, p. 23.

²⁵ “O triunfo do hipercapitalismo não é apenas econômico; é cultural, tornando-se o esquema organizador de todas as atividades, o modelo geral do agir e da vida em sociedade. Ele atingiu o imaginário coletivo e individual, os modos de pensamento, os objetivos da existência, a relação com a cultura, com a política e com a educação.” LIPOVETSKY, Gilles, e SERROY, Jean. A cultura-mundo: respostas a uma sociedade desorientada. Trad. Maria Lúcia Machado. São Paulo: Companhia das Letras, 2011, p. 38.

²⁶ Segundo Paulo de Barros Carvalho, não há um desenvolvimento metodológico adequado à importância do tema. CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 187.

a possibilidade, a extensão e a forma do trato da matéria pelo legislador ordinário; e a hermenêutica apropriada para o instituto.

2.2.2 Conceitos

À pergunta “o que é a imunidade tributária” ou “o que são as imunidades tributárias” não se pode, atualmente, encontrar uma resposta consensual. Buscando identificar a natureza jurídica do instituto, um dos grandes desafios assumidos pela doutrina foi o de diferenciá-lo de outras formas de exoneração fiscal, especialmente da isenção, com a qual guarda similitude (para alguns identidade) de efeitos.²⁷

As teorias forjadas para o Direito Tributário em geral influenciaram o pensamento dos que se propuseram a lapidar a dogmática da imunidade, daí a presença de conceitos como o de incidência tributária nas formulações sobre o instituto em estudo.

Embora não seja possível identificar uma completa convergência entre os autores, pode-se acomodar os diversos conceitos em dois grandes grupos, apesar dos riscos da generalização.

O primeiro grupo mostra-se mais comprometido com o positivismo jurídico, pois enfatiza sua observação sobre o quadro normativo da imunidade, ocupando-se da qualidade da norma imunizante. Nele podem ser incluídos os conceitos de imunidade como limitação constitucional ao poder de tributar, como hipótese de não-incidência constitucionalmente qualificada e como regra jurídica de delimitação da competência tributária, podendo-se perceber como problema central a limitação do poder do Estado.

O segundo, de caráter mais garantista e que pode ser identificado com uma postura pós-positivista a respeito da ciência jurídica, enfatiza o efeito produzido pela norma imunizante, convidando assim à reflexão sobre os direitos criados pela imunidade, mas

²⁷ Uma crítica ao debate doutrinário sobre a distinção entre imunidade e isenção está em FERREIRA SOBRINHO, José Wilson. *Imunidade Tributária*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1996, p. 11: “Em termos formais e substanciais, não resta dúvida de que a chamada imunidade tributária não é senão a mesma coisa que uma isenção concedida pelo constituinte, que chega mesmo a confundir, por vezes, os dois conceitos (Constituição, art. 184, § 5º). O problema se transformaria, então, em simples questão terminológica, uma vez que imune ou isento é o ente objeto não sujeito a nenhum imposto. A doutrina brasileira, no entanto, criou em torno da imunidade toda uma problemática, que inspirou monografias e suscitou controvérsias inteiramente ignoradas em outros sistemas jurídicos.”

também sobre aqueles direitos que por ela são protegidos. Aqui se posiciona o conceito de imunidade como direito fundamental, podendo também ser alocado o conceito de imunidade como princípio jurídico.

Não se trata de opções excludentes. Além do maior ou menor grau de apoio no positivismo, a principal distinção está no ponto de observação: enquanto o primeiro viés observa o Estado e seu poder tributário (preocupa-se com a limitação deste poder), o segundo visualiza o cidadão-contribuinte e seu direito de não ser tributado por força da imunidade (preocupa-se em garantir e promover o direito fundamental à imunidade).

Além de apontar para a necessidade de um exame das imunidades sob estas duas óticas, a finalidade da distinção acima estabelecida também é realçar que o segundo enfoque - o da imunidade como direito fundamental - admite uma abertura maior para a consideração de certos valores (dimensão axiológica), o que é essencial para os propósitos deste trabalho.

2.2.2.1 Imunidade como limitação constitucional ao poder de tributar

Um conceito precursor para a imunidade tributária é o de limitação constitucional ao poder de tributar.²⁸ Embora clássico, não diferencia a imunidade das demais formas de limitação constitucional ao poder de tributar, que são várias.²⁹ A maior parte delas aparece na forma de princípios: vedação ao confisco, ao tratamento discriminatório, ao estabelecimento de limitações à liberdade de tráfego, legalidade e anterioridade são alguns exemplos. (CF, art. 150). O próprio desenho da competência tributária também é um limite ao poder tributário.³⁰

²⁸ Foi utilizado pela primeira vez por Aliomar Baleeiro. BALEEIRO, Aliomar. Imunidades e isenções tributárias. RDtributário 1/67-100. São Paulo: RT, 1977, apud COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 32.

²⁹ CHAVES, Marily Diniz do Amaral. Imunidade e Isenção Tributárias - Pressupostos Teóricos e Traços Diferenciais. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 11.

³⁰ Poder tributário é a aptidão genérica para criar e exigir tributos, inerente ao modelo de Estado Fiscal. É o poder em seu *status* "pré-jurídico". Uma vez desenhado na Constituição, o que era poder bruto passa a ser competência constitucional tributária. MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 33-34.

Na verdade, a relação entre imunidade e limitação constitucional ao poder de tributar é de gênero e espécie.³¹ A tópica constitucional está a indicar tal solução, ao concentrar a maior parte das imunidades na Seção II (Das Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar) do Capítulo I (Do Sistema Tributário Nacional) de seu Título VI (Da Tributação e do Orçamento).

Embora impreciso, o conceito é meritório porque explicita o *locus* das imunidades no ordenamento jurídico: elas só podem ser tratadas na Constituição, independentemente do *nomem iuris* que recebam.³² Com isso se abre caminho para a distinção entre imunidade e as demais formas de exoneração fiscal, especialmente a isenção, cujos efeitos em muito se assemelham aos da imunidade, mas que só tem lugar na legislação infraconstitucional.³³

2.2.2.2 Imunidade como hipótese de não incidência constitucionalmente qualificada

O conceito em referência, promovido por Amílcar de Araújo Falcão,³⁴ é uma tentativa de conciliar a imunidade com a fenomenologia da incidência tributária, esta

³¹ Para Sacha Calmon Navarro Coelho a relação é de causa e efeito: “As imunidades alcançam situações que normalmente - não fosse a previsão expressa de intributabilidade - estariam conceitualmente incluídas no desenho do fato jurígeno tributário. Por isso mesmo são vistas e confundidas as imunidades com um dos seus efeitos, o de limitar o poder de tributar.” COELHO, Sacha Calmon Navarro. Direito Tributário - Temas Atuais. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 271-273.

³² Aliás, o termo “imunidade” não é utilizado pelo constituinte, tratando-se de construção doutrinária e jurisprudencial.

³³ Assim, por exemplo, a isenção prevista no art. 195, § 7º, da Constituição, é maciçamente apontada como uma imunidade, dada sua posição no ordenamento jurídico. (CF, art. 195, § 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.)

³⁴ FALCÃO, Amílcar de Araújo. Imunidade e isenção tributária: instituição de assistência social. RDA 66/367-375. Rio de Janeiro: FGV, 1961, p. 370.

disseminada por Paulo de Barros Carvalho.³⁵ Mas o conceito é refutado pelo próprio Carvalho, para quem as imunidades “*Não cuidam da problemática da incidência, atuando em instante que antecede, na lógica do sistema, ao momento da percussão tributária*”³⁶, momento este que Ferreira Sobrinho classifica como “pré-jurídico”.³⁷

De fato, como reconhece Regina Helena Costa,³⁸ é um equívoco explicar a imunidade por meio da fenomenologia da incidência tributária, já que o problema da incidência se apresenta quando do exercício da competência tributária, e não no momento que lhe é anterior - o da repartição da competência, em cujo contexto está inserida a imunidade.³⁹

2.2.2.3 Imunidade como regra jurídica e como princípio jurídico

Os conceitos acima, identificados com a doutrina clássica, destacam a natureza constitucional da imunidade,⁴⁰ mas embora demonstrem “onde” está, não esgotam a natureza jurídica e os efeitos da imunidade. De outro lado, os estudos mais recentes avançam para o

³⁵ “(...) a chamada ‘incidência jurídica’ se reduz, pelo prisma lógico, a duas operações formais: a primeira, de subsunção ou de inclusão de classes, em que se reconhece que uma ocorrência concreta (...) inclui-se na classe dos fatos previstos no suposto da norma geral e abstrata: outra, a segunda, de implicação (...) faz surgir uma relação jurídica (...) determinada, entre dois ou mais sujeitos de direito.” CARVALHO, Paulo de Barros. Fundamentos Jurídicos da Incidência Tributária. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 31. Há divergência sobre como ocorre a incidência: a norma atua *in abstracto*, mesmo que não venha ao conhecimento da autoridade competente para exigir o tributo? A obtenção de renda, mesmo quando não desencadeie a cobrança do imposto respectivo, caracteriza a incidência da regra? O Direito incidiu no fato? Ou, ao contrário, somente quando a ocorrência do fato for “juridicizada” é que a incidência terá ocorrido? A polêmica ganhou interesse a partir do “realismo linguístico” disseminado por Paulo de Barros Carvalho, para quem só existe no mundo jurídico aquilo que venha a ser “vertido em linguagem competente” (a linguagem é constitutiva da realidade), o que significa dizer que a incidência só ocorre com a intervenção humana criando a relação jurídica tributária por meio da linguagem. O realismo linguístico recebeu a crítica de Adriano Soares da Costa: “A teoria desenvolvida por Paulo de Barros Carvalho impõe que o sujeito cognoscente *crie* o objeto conhecido, que apenas existiria como realidade ‘em mim’, como realidade mental.” COSTA, Adriano Soares da. Teoria da incidência da norma jurídica: crítica ao realismo linguístico de Paulo de Barros Carvalho. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 31. Interessante notar que COSTA atua no Direito Eleitoral, ramo em que a base factual dos litígios e a questão probatória são preponderantes, ao contrário da prática do Direito Tributário, ramo que pôde assumir a linguagem como constitutiva da realidade justamente por não depender tanto de fatos para ser estudado.

³⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 204.

³⁷ FERREIRA SOBRINHO, José Wilson. Imunidade Tributária. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1996, p. 101.

³⁸ COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 41.

³⁹ CHAVES, Marily Diniz do Amaral. Imunidade e Isenção Tributárias - Pressupostos Teóricos e Traços Diferenciais. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 11.

⁴⁰ STURTZ, Gabriel Pinós. Natureza jurídica da imunidade e demais formas de não tributação: evolução doutrinária e jurisprudencial. In: LEOPOLDO, Ana Karolina Kruger de Lima et al; DIFINI, Luiz Felipe Silveira (org.) Imunidades tributárias e direitos fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 132.

tratamento da imunidade como uma regra jurídica, o que ocorreu pela percepção de que o instituto atua na formatação da competência tributária.⁴¹

Atualmente não há divergência sobre a forma como a competência tributária deve ser definida: por meio de regras.⁴² Isso porque o exercício desta competência é visto como uma forma de restrição a direitos e liberdades, tornando o recurso a princípios pouco recomendável, dado o menor grau de “decidibilidade” que caracteriza tal espécie normativa, em comparação às regras.⁴³ Quanto mais precisa a delimitação do poder, melhor para o exercício das liberdades; por outro lado, quanto mais incertas são suas fronteiras, maior será o campo propício às arbitrariedades. Assim, são em primeiro lugar as regras, mais do que os princípios, que oferecem a clareza necessária à operação do sistema tributário e, mais do que isso, à segurança do cidadão-contribuinte.

Como regra jurídica a imunidade atua na repartição da competência tributária, e não no seu exercício. Vale dizer, operaria uma subtração da competência tributária, ao ser conjugada com as regras positivas (atributivas) de competência,⁴⁴ impondo ao legislador-destinatário da norma a proibição de criar qualquer imposição fiscal aos sujeitos imunes.⁴⁵

Uma das principais consequências advindas da aceitação da imunidade como regra jurídica está no campo da hermenêutica, qual seja, a recomendação a uma interpretação estrita, vale dizer, mais próxima do conteúdo semântico do enunciado, e portanto menos

⁴¹ “Em última *ratio*, concebemos os dispositivos que identificam a chamada imunidade tributária como singelas regras que colaboram no desenho do quadro das competências, expostas, todavia, por meio de esquemas sintáticos proibitivos ou vedatórios. Nada mais.” CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 191.

⁴² ÁVILA, Humberto Bergmann. Direitos Fundamentais dos Contribuintes e os Obstáculos à sua Efetivação. In: Direito Tributário em questão: revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário n. 01. Porto Alegre: FESDT, 2008, p. 95 e 97.

⁴³ ÁVILA, Humberto Bergmann. Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 85.

⁴⁴ ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 80 e 81.

⁴⁵ Note-se que, no caso das imunidades concentradas no inciso VI do art. 150 da Constituição, o constituinte estabelece que é “vedado instituir impostos sobre...”. Considerando que a instituição de tributos só é permitida mediante lei, Paulo de Barros Carvalho entende que a imunidade é uma regra dirigida ao legislador, proibitiva do exercício da competência tributária, classificando-a como norma de estrutura, cuja função é estabelecer um comando sobre como devem ser produzidas outras normas jurídicas. Distingue-as, por isso, das normas de conduta, que são diretamente voltadas à modulação do comportamento humano. CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 191 e 193. Mas embora não se possa negar que o comando imunizante é sim dirigido ao legislador, é importante recordar que também alcança a administração fiscal e os próprios contribuintes, que devem, ambos, adotar certas condutas a fim de que a imunidade seja corretamente gozada.

aberta a uma ampliação de seus efeitos, o que ocorreria caso fosse admitida como um princípio. Isso porque *“Os princípios são normas cuja qualidade frontal é, justamente, a determinação da realização de um fim juridicamente relevante, ao passo que característica dianteira das regras é a previsão do comportamento.”*⁴⁶

Gize-se: enquanto os princípios são por definição mais abertos à interpretação ampliativa (pois a projeção de suas finalidades impõe sejam vislumbradas situações jurídicas não previstas expressamente pelo enunciado normativo), as regras convidam a um olhar mais restritivo,⁴⁷ limitado ao que diretamente decorre do comando, já que são mais descritivas do comportamento a ser adotado.⁴⁸

Mas se a regra da imunidade define com maior precisão o limite da competência tributária, por outro lado deveria fazer o mesmo com o direito a ela associado. Entretanto, é recorrente nos julgados do Supremo Tribunal Federal o recurso às finalidades subjacentes às imunidades como forma de lhes conferir interpretação ampliativa.

De certo modo, pode-se perceber o conflito entre os dois grupos conceituais acima indicados: de um lado a necessidade de se conceituar a imunidade como regra jurídica para se obter daí limites precisos à competência tributária; de outro o recurso a princípios vinculados às imunidades como estratégia para garantir a ampliação de seus efeitos para os sujeitos por elas protegidos.

É com base na segunda preocupação que a imunidade também já foi conceituada como um princípio jurídico. Esta opção, defendida Bernardo de Ribeiro Moraes⁴⁹, acaba alinhando a imunidade tributária às demais formas de limitação constitucional do poder de tributar, visualizadas em sua maior parte também como princípios. Tratando-a como uma

⁴⁶ ÁVILA, Humberto Bergmann. Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 78.

⁴⁷ “(...) as imunidades possuem a dimensão normativa de regra (...). Isso significa que as imunidades não podem ser interpretadas como se princípios fossem, no sentido de permitir uma livre ponderação diante do caso concreto. A atividade interpretativa, em vez disso, deve ser a verificação de correspondência entre o conceito estabelecido em nível constitucional e o conceito da situação de fato (...).” ÁVILA, Humberto Bergmann. Imunidades e Isenções. In: SANTI, Eurico Marco Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurélio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (coord.). Tributação das Empresas. São Paulo: quartieri Latin, 2006, p. 286.

⁴⁸ Esclareça-se: não se defende a interpretação meramente literal das regras.

⁴⁹ MORAES, Bernardo Ribeiro de. A imunidade tributária e seus novos aspectos. Revista Dialética de Direito Tributário 34/19-40. São Paulo: Dialética, 1998, apud COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 36.

formulação genérica do constituinte, com caráter nitidamente aberto e programático, o conceito destaca a vocação da imunidade para a preservação ou promoção de certos valores eleitos pelo constituinte, o que é papel dos princípios promover, na qualidade de guias para a interpretação e a aplicação do Direito.

Por isso, mesmo não recebendo o respaldo doutrinário atual, a conceituação da imunidade como um princípio jurídico realça o problema dos direitos a ela associados, e assim contribui para formação do conceito de imunidade como direito fundamental.

2.2.2.4 Imunidade como direito fundamental

A doutrina dos direitos fundamentais é a expressão jurídica de uma concepção antropocêntrica que ao longo dos últimos séculos evoluiu gradualmente, robustecida inclusive por argumentos de fundo religioso, sobretudo de concepção cristã, e que apontam para o ser humano como o centro do mundo, naturalmente anterior ao Estado.⁵⁰ Essa concepção, marcadamente secular, aglutina a legitimidade do poder estatal no conceito de dignidade da pessoa humana, noção que na fase histórica de superação das monarquias absolutistas e afirmação dos Estados de Direito recebe o aporte da igualdade e da liberdade como princípios a ela intrínsecos.⁵¹

A partir desses contornos, pode-se afirmar que o poder estatal só é legítimo quando opera em favor do ser humano, que é digno justamente porque humano, e apenas por isso; a dignidade é inata ao homem, e assim o discurso dos direitos fundamentais repousa em raízes jusnaturalistas, embora noções fundantes do positivismo, como por exemplo a legalidade, também reforcem o discurso direitos fundamentais.

O Direito Tributário é um dos campos jurídicos mais férteis para a reflexão sobre os direitos fundamentais, visto que seus estudos privilegiam a relação jurídica entre o Estado e o indivíduo (cidadão-contribuinte). Pode-se mesmo dizer que o Estado de Direito Moderno

⁵⁰ “(...) sob a influência das luzes lançadas por Kant, o constituinte reconheceu que é o Estado que existe em função da pessoa humana, e não o contrário, já que o ser humano constitui a finalidade precípua, e não meio da atividade estatal.” SARLET, Ingo Wolfgang. Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988. 5 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007. p. 68.

⁵¹ A Constituição brasileira trata a dignidade humana como um fundamento do Estado: CF, 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: III - a dignidade da pessoa humana;

(Fiscal), sob cuja égide vivemos, se caracteriza pelo reconhecimento de certos direitos “tributários” diante do poder. A ideia contratualista de que os tributos só são exigíveis quando os contribuintes admitem previamente a sua cobrança é seminal para o Estado Fiscal: fora do “acordo” a imposição tributária é esbulho.⁵² A própria definição do pagador de impostos como um contribuinte já indica a voluntariedade da entrega patrimonial, que funciona como contribuição para as despesas coletivas.

Nessa linha, os sistemas fiscais passam a ser construídos como um complexo de direitos e garantias do contribuinte frente ao fisco. A relação jurídica tributária existente entre eles, embora marcada por um antagonismo irremediável, passa inclusive a ser elaborada em termos obrigacionais,⁵³ enfraquecendo a ideia de cobrança fiscal como ato de força, para evidenciar a necessária colaboração das partes em direção ao adimplemento da obrigação,⁵⁴ conforme os ditames da boa-fé objetiva.

Assim, é direito do fisco exigir o que o sistema tributário lhe permite, e direito do contribuinte recusar-se ao pagamento de qualquer excesso. Tal direito à recusa, que pode ser arguido por diversos motivos, conforme for o abuso cometido pelo ente tributante, é facilmente explicável em termos de direitos fundamentais. Pois se o Estado de Direito contemporâneo é caracterizado pelo direito fundamental à propriedade individual, que nos termos da Constituição brasileira é inviolável,⁵⁵ as normas para a relativização desse direito podem ser visualizadas também em termos de direitos fundamentais.

Disso resulta que a estruturação do sistema fiscal em regras e princípios conforma os limites à interferência no campo das liberdades individuais, podendo-se considerá-los como autênticos direitos, cujo caráter de fundamentalidade se dá exatamente por estarem associados

⁵² A importância da tributação no eterno problema da limitação do poder é nítida na história do constitucionalismo. De fato, a Magna Carta de João Sem Terra, de 1215, e apontada como a precursora das Constituições que se lhe seguiram, teve como impulso primordial a limitação do poder fiscal do Rei (Sem Terra) sobre a nobreza proprietária de terras, que ao reunir força suficiente para recusar a submissão ao poder central, estabeleceu como condição para a cobrança de impostos a sua prévia concordância.

⁵³ MENDONÇA, Cristiane. A relação entre os conceitos de “tributo”, “obrigação tributária” e “obrigação tributária principal”. Revista “O Direito em Movimento”. Volume 1. Vitória: Instituto Capixaba de Estudos - ICE, 2000, p. 64.

⁵⁴ COUTO E SILVA, Clóvis Veríssimo do. A Obrigação Como Processo. Rio de Janeiro: FGV, 2006, p. 17 e 168.

⁵⁵ CF, art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a **invulnerabilidade** do **direito** à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à **propriedade**, nos termos seguintes: (...)” (grifei)

às liberdades fundantes do Estado. Enfim, o limite é o próprio direito, que pode ser exigido pelo contribuinte contra o Estado que excede à limitação, afinal, antes do Estado a liberdade é plena, e após o Estado tudo o que não é legitimamente limitado por ele (ou seja, em favor dos indivíduos e da sociedade) permanece como um campo livre.

Assim, inserem-se as imunidades tributárias no contexto dos direitos fundamentais. Elas são, genericamente, uma forma de limitar o poder tributário, funcionando como autêntico escudo contra a imposição fiscal. Tal visão enfatiza o efeito da regra que cria a imunidade tributária: estabelecida a imunidade, surge como efeito reflexo um direito do contribuinte.⁵⁶

Dada a íntima ligação das imunidades com outros direitos fundamentais, aliás de elevada carga axiológica e em tudo transcendentem ao aspecto meramente patrimonial da dialética “fisco x contribuinte”, recorrer à teoria dos direitos fundamentais para explicar as imunidades torna-se medida útil para a exata compreensão de sua eficácia e alcance.

De fato, os valores revelados pela maior parte das imunidades, ainda que não de forma textual, estão a indicar a preocupação do constituinte com questões sensíveis para além da tributação: a imunidade tributária dos templos de qualquer culto está associada à liberdade religiosa; a dos sindicatos, às liberdades de associação e reunião, assim como aos direitos trabalhistas; a dos partidos políticos, por sua vez, dialoga profundamente com as liberdades políticas, as quais, por sua vez, aglutinam uma série de direitos bem específicos, desde os políticos propriamente ditos até os vinculados à opinião, informação etc.

Nesse sentido, a imunidade seria uma peça componente e fundamental na rede de direitos protetiva da dignidade da pessoa humana. Sem ela o Estado poderia ofender certos direitos e garantias fundamentais pela via da tributação, na medida em que passasse a taxar, por exemplo, a manifestação da religiosidade, ou a filiação a determinado partido político.

Assim é que Regina Helena Costa, no curso de seu estudo sobre as imunidades tributárias, concebe o princípio da não-obstância dos direitos fundamentais pela via da tributação para justificar a existência das imunidades.⁵⁷ Dado que o Estado é obrigado a

⁵⁶ FERREIRA SOBRINHO, José Wilson. *Imunidade Tributária*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1996, p. 103.

⁵⁷ COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 37.

respeitar os direitos e garantias fundamentais, nada mais lógico do que impedir um possível assédio desses direitos e garantias pela via fiscal, que poderiam mesmo ter seu núcleo esvaziado caso a imposição fiscal fosse livremente admitida.

Entretanto, mesmo reconhecendo a existência de tal princípio (não-obstância dos direitos fundamentais pela via da tributação) no sistema tributário, já que parece óbvio que a ofensa a direitos fundamentais pelo manejo da competência tributária é realmente indesejável e que por isso mesmo o risco deve ser evitado, pode-se colocar em questão se este princípio não é simplesmente outra forma de designar os limites gerais do Estado Fiscal, e mais ainda, se a ele é possível atribuir um efeito “criador” das imunidades como direitos fundamentais.

Embora a autora não o coloque nesses termos, nota-se que a lapidação do princípio obedece antes de tudo à necessidade de se explicar e justificar as imunidades tributárias. “Para que existem?” é a pergunta a ser respondida. Certamente para não obstar o exercício de direitos fundamentais. Mas para que serviriam todos os demais instrumentos de proteção ao contribuinte?

Este limite do poder explicativo do princípio acima indicado ressalta a necessidade de uma justificação pontual para cada imunidade em espécie. Em outros termos, a interpretação das imunidades apenas inicia pela concepção desse princípio, mas com ele não se satisfaz completamente, dado que cada imunidade está a serviço de um ou mais direitos específicos, não revelados expressamente pelo constituinte.

Mas a grande questão vem a seguir. Como já adiantado, de tal princípio se deduz a criação de um direito específico e autônomo: a imunidade tributária seria, *per se*, um direito fundamental. Ora, se é plenamente aceitável tomar as imunidades tributárias como uma garantia de não tributação,⁵⁸ autonomizar essa garantia para torná-la um direito é consideravelmente mais problemático.

Ainda que distinguir direito e garantia não seja tarefa fácil, pode-se ao menos assumir que uma relação de instrumentalidade entre ambos os conceitos de fato existe. A

⁵⁸ Afinal é a Constituição que assim o proclama, ao prever, no *caput* do art. 150 (que abriga algumas hipóteses de imunidade, dentre elas a aqui estudada): CF, art. 150. Sem prejuízo de outras **garantias** asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

garantia está a serviço do direito, e por isso é um instrumento de sua realização.⁵⁹ Garante-se a não-tributação para a preservação do direito que a imunidade protege.⁶⁰

Confundir direito e garantia, no caso das imunidades, implica reconhecer um direito fundamental a não pagar impostos. Se é verdade que alguns limites da tributação constituem autênticos direitos do contribuinte - imagine-se que o princípio da legalidade resulte no direito ao devido processo fiscal -, não é com tanta facilidade que se identifica no instituto imunitório um direito específico. Qual seria este direito?

Desse modo, parece que o direito fundamental à imunidade é vazio de conteúdo, só fazendo sentido quando concebido como um reforço ao direito, liberdade ou garantia fundamental com o qual mantém relação de dependência, como por exemplo a liberdade política, esta sim plena de sentido(s).⁶¹ Neste caso, a “camada” protetiva chamada imunidade é bem melhor explicada na forma de uma garantia fundamental.

Apesar de contrariar o entendimento atualmente dominante no Supremo Tribunal Federal, que pende para o reconhecimento ampliado das imunidades, o grande impacto dessa concepção é ampliar o ônus argumentativo no momento de pôr a imunidade em operação: em vez de simplesmente afirmar que determinado sujeito é destinatário de uma imunidade e encerrar aí o assunto, deveria ser adicionalmente revelado o “porquê” do reconhecimento da garantia à não-tributação, ou seja, em que medida aquela desoneração fiscal contribui para a realização do direito protegido, bem como quais seriam os prejuízos ao direito fundamental protegido pela imunidade caso se optasse por uma interpretação mais estrita.

⁵⁹ BARBOSA, Ruy. Os actos inconstitucionaes do Congresso e do Executivo. Capital Federal: Companhia Impressora, 1983. Disponível em <http://www.dominiopublico.gov.br>, consulta em 30.09.2013, p. 183.

⁶⁰ A própria Regina Helena Costa reconhece a relação de instrumentalidade existente entre a imunidade e os direitos a ela subjacentes: “(...) as normas imunizantes operam como instrumentos de proteção de outros direitos fundamentais. Constituem, assim, ao mesmo tempo, direitos e garantias de outros direitos.” COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 83.

⁶¹ “Repare-se: a circunstância de o direito público subjetivo de não ser tributado ter a qualificação de reflexo, não o torna menos digno que os direitos públicos subjetivos representados pelos direitos fundamentais. Na verdade, existe apenas variação na técnica de concessão desses direitos. A técnica de outorga dos direitos fundamentais pode ser entendida como principal: o objeto central da própria norma concessiva é representado pelos direitos. No campo do direito público subjetivo de não ser tributado, a técnica é reflexa ou secundária: o objeto principal da norma imunizante não é a concessão de um direito público subjetivo. Pode-se, portanto, conceber o direito público subjetivo de não ser tributado, relativamente ao imune, como um direito que tem a mesma estatura dos direitos fundamentais, o que não importa em confusão conceitual entre esses direitos.” FERREIRA SOBRINHO, José Wilson. Imunidade Tributária. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1996, p. 103.

Mas é justamente neste ponto da discussão que a “fundamentalização” da imunidade não quer chegar, e não sem boas razões: pois a própria abertura para uma investigação mais casuística das imunidades permitiria, em tese, uma redução de seu alcance, com a possível frustração do objetivo protetor original, que é, repise-se, evitar que certos direitos fundamentais sejam frustrados pela via da tributação. Desse modo, não é de se estranhar que a interpretação tradicional da Suprema Corte sobre o tema seja mesmo benevolente.⁶²

E num sentido ampliativo, até mesmo a exigência de obrigações tributárias acessórias seria indesejável, por configurarem estas, ainda que em parcela diminuta, uma oneração ao sujeito imune. Não fosse por sua indispensável necessidade para evidenciar situações tributárias imunes, inclusive a exigência delas deveria ser afastada, de modo a reduzir qualquer risco de que o Estado viesse a ofender direitos fundamentais com etapas irrazoáveis ou excessivamente onerosas. Contudo, a exigência de obrigações tributárias acessórias é admitida pela doutrina.⁶³

Como direito ou como garantia, a grande dificuldade atual sobre as imunidades tributárias é que a interpretação ampliativa que se lhe tem emprestado deixa lacunas frente a importantes argumentos também extraíveis do Estado Fiscal.

A igualdade, da qual defluem princípios mais específicos como o da capacidade contributiva, o da não-discriminação, o da generalidade e o da universalidade da tributação, atua em sentido contrário ao do amplo reconhecimento das imunidades, reforçado pela poderosa noção de “dever fundamental de pagar impostos”.⁶⁴

A questão da igualdade entre os contribuintes decorrente desse dever geral de contribuir para as despesas do Estado não é visualizável apenas sob o enfoque tributário: mirando a parcela “econômica” da Constituição, topa-se com as liberdades de iniciativa e concorrencial, que postulam a existência de um regime fiscal o mais neutro possível, ou seja, com um número reduzido de favores e exceções, para que os agentes econômicos tenham o

⁶² COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 232.

⁶³ COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 48 e 49.

⁶⁴ NABAIS, José Casalta. O Dever Fundamental de Pagar Impostos. Coimbra: Almedina, 1998.

seu destino traçado apenas pelo mérito, e não por vantagens e desvantagens determinadas por mecanismos tributários.

Sob a ótica estrita da arrecadação fiscal, a sensação de injustiça que a imunidade provoca decorre da percepção de que nem todos estão contribuindo para o pagamento das despesas públicas, ainda que haja disponibilidade econômica para tanto. O problema central é a distribuição do ônus fiscal: porque nem todos pagam, os pagantes acabam desembolsando mais,⁶⁵ ou o Estado acaba arrecadando menos.

Mas do ponto de vista do mercado, o caráter problemático dos efeitos da imunidade não se resume a um possível déficit arrecadatório. O privilégio proporcionado pela imunidade se projeta especialmente nos direitos econômicos protegidos pela Constituição, colocando em diálogo as visões liberal e social sobre a economia, ambas abrigadas no regime constitucional vigente, de forma equilibrada, a primeira a repudiar a extrafiscalidade em nome da liberdade e da igualdade, e a segunda a desejá-la, exatamente sob as mesmas justificativas.

2.2.2.5 Conceito de imunidade adotado na pesquisa

Do que foi exposto até agora pode-se definir a imunidade tributária como uma regra jurídica situada na Constituição que mitiga na origem a competência tributária a fim de proteger algum valor constitucional elevado, tendo como efeito a criação de uma garantia de não-tributação para o sujeito que se encontre na situação por ela descrita. Tal definição é elaborada com base no pensamento de Regina Helena Costa, que destaca o caráter dúplice do instituto,⁶⁶ com a pequena modificação no que diz respeito a seu efeito: vê-se nela uma garantia e não um direito.⁶⁷

⁶⁵ Tal efeito de maior oneração aos pagantes, presente na não-tributação por imunidade, também se verifica no caso da sonegação. Embora por motivos absolutamente distintos, imunidade e sonegação conduzem a esse resultado específico, de tal modo que o não pagamento de impostos seja considerado como algo indevido num regime que se propõe à igualdade. Evidentemente, fora de um raciocínio utilitarista, preocupado exclusivamente com os resultados (efeitos) contábeis da tributação, a comparação entre imunidade e sonegação é descabida. A imunidade lida com valores intangíveis, mensuráveis apenas sob a ótica qualitativa, e ademais decorre de uma garantia constitucional. A sonegação, além de ilegal, é moralmente reprovável.

⁶⁶ “A definição do conceito deve observar o fato de o instituto em estudo apresentar dúplice natureza: de um lado, exsurge a imunidade como norma constitucional demarcatória da competência tributária, por continente de hipóteses de intributabilidade, e, de outro, constitui direito público subjetivo das pessoas direta ou indiretamente por ela favorecidas.” COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 51.

⁶⁷ Embora quase preciosista a distinção entre direito e garantia, dado que os mecanismos de proteção constitucional a ambos são idênticos, insiste-se no ponto para o aprimoramento da dogmática da imunidade.

2.2.3 Classificação das imunidades

Dos diversos critérios utilizados para a classificação das hipóteses de imunidade, dois são úteis aos propósitos desta pesquisa, por contribuírem diretamente para a delimitação da imunidade destinada aos partidos políticos: 1) o que estabelece a direção da norma; 2) o que trata do alcance da norma em relação aos tributos em geral.

2.2.3.1 Imunidades subjetivas e objetivas: a direção da norma imunizante

O primeiro critério distintivo arranca do seguinte questionamento: Para quem (ou para o quê) a norma aponta? Se a imunidade é direcionada a um sujeito específico, temos uma imunidade subjetiva; acaso dirigida para uma coisa ou situação, fala-se então em imunidade objetiva.

A distinção é útil desde que reconhecidos os seus limites. Em primeiro lugar, necessário referir que a aqui chamada “direção da norma” não se confunde com uma noção semelhante, utilizada pela doutrina para indicar que a norma imunizante é destinada ao legislador, a fim de lhe impedir o exercício de competência tributária.⁶⁸

Em segundo lugar, será sempre um sujeito que gozará do benefício da imunidade, e por isso todas as imunidades são “subjetivas”.⁶⁹ Portanto, distinguir entre imunidade subjetiva e objetiva significa olhar para a ênfase dada pelo constituinte: a imunidade subjetiva é digna daquele que se enquadre na qualificação trazida pela norma, como é o caso, por exemplo, dos sindicatos de trabalhadores. O aspecto relevante é simplesmente tratar-se de um sindicato, e não os eventuais fatos tributáveis que ele venha a praticar. A imunidade objetiva, por outro lado, não se preocupa simplesmente em proteger alguém, ainda que afinal o faça: o mais importante é o que está sendo imunizado, o tipo de bem jurídico ou a situação jurídica que se quer afastar da tributação, como ocorre com a imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Evidentemente, nem todos os casos de imunidade são facilmente enquadráveis nessa classificação, haja vista a imunidade dos templos de qualquer culto, que tanto pode ser

⁶⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 193.

⁶⁹ BRUCE, Lygia Helena Carramenha. Imunidade tributária das entidades educacionais. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 132.

entendida como protetora do prédio onde o culto é praticado (imunidade objetiva) ou da instituição religiosa proprietária do prédio (imunidade subjetiva).

Com essas reservas, pode-se com segurança qualificar a imunidade tributária dos partidos políticos e de suas fundações como uma imunidade subjetiva, ainda que a norma correspondente também estabeleça diretrizes quanto ao objeto e às circunstâncias de proteção - o patrimônio, a renda e os serviços vinculados às finalidades essenciais.

Por óbvio, a imunidade alcança apenas a agremiação partidária como pessoa jurídica, e desde que esta cumpra os requisitos legais para ser registrada como um partido político. Portanto, descabida a ideia de estender a imunidade aos filiados do partido, os quais, embora sejam seus componentes, com ele não se confundem. Conquanto orientada à proteção das liberdades políticas, não é aos indivíduos que a imunidade aponta, mas à figura jurídica que os reúne política e juridicamente.

Ainda, justamente porque subjetiva, imprópria a ideia de se estender a imunidade aos sujeitos que porventura transacionem com os partidos políticos a respeito do patrimônio, da renda ou dos serviços destes: os demais contribuintes não imunizados não estão protegidos pela garantia que se dirige apenas aos partidos e suas fundações.

2.2.3.2 Imunidades genéricas e específicas

Diz-se que a imunidade é genérica quando alcança uma gama indistinta de tributos, e específica quando a sua previsão é bastante clara e taxativa, atingindo, por exemplo, apenas uma classe de tributos, ou apenas um tipo específico de imposto.

No caso dos partidos políticos e de suas fundações, Regina Helena Costa visualiza uma imunidade genérica, visto que impede qualquer pessoa política de instituir qualquer imposto sobre o patrimônio, a renda e os serviços dessas entidades.⁷⁰

Sem discordar do posicionamento, é importante referir que não se encontra, no Direito brasileiro, nenhuma imunidade tributária radicalmente genérica: todas elas estão confinadas a uma parcela bem precisa das hipóteses de tributação. De fato, não há quem possa

⁷⁰ COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 124.

licitamente deixar de pagar todos os impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios. Nesse sentido, a própria expressão “imunidades tributárias” só pode ser vista como uma designação bastante ampla.

Por isso, mesmo genérica, a imunidade dos partidos políticos não alcança outras espécies de tributos que não os impostos, e quanto a estes, protege apenas o patrimônio, a renda e os serviços vinculados a suas finalidades essenciais, o que indica a possibilidade de imposições fiscais às agremiações partidárias no restante, seja quanto a espécies tributárias não mencionadas, seja quanto a atos jurídicos desvinculados daquelas finalidades ditas essenciais. Neste caso, a identificação dessas finalidades se torna indispensável.

2.2.4 Eficácia da norma imunizante

Investigar a eficácia da norma imunizante é necessário porque a Constituição prevê que os partidos políticos gozarão da imunidade “atendidos os requisitos da lei”,⁷¹ emergindo dúvida sobre: 1) a necessidade de interposição legislativa infraconstitucional para a produção dos efeitos da norma constitucional; 2) a possibilidade de contenção do alcance da imunidade pela legislação infraconstitucional.

A doutrina recente a respeito da eficácia e aplicabilidade das normas constitucionais entende superada a noção de que existam normas constitucionais “não-autoaplicáveis”,⁷² tendo em vista que todas as normas jurídicas possuem eficácia em alguma medida - ainda que não seja plena.⁷³

Assim, pode-se refutar a ideia de que o legislador ordinário pudesse determinar o momento a partir do qual a imunidade seria gozada. Uma possível e prolongada mora

⁷¹ CF, art. 150. 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;

⁷² SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. Curso de Direito Constitucional. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013, p. 187.

⁷³ Por isso, ao menos um direito subjetivo negativo surge de norma constitucional com eficácia limitada ou reduzida, “no sentido de que o particular poderá sempre exigir do Estado que se abstenha de atuar em sentido contrário ao disposto na Constituição.” SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. Curso de Direito Constitucional. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013, p. 191.

legislativa frustraria o objetivo constitucional revelado pela imunização, tornando o dispositivo inócuo.⁷⁴

Portanto a diferença entre as imunidades que não prevêm expressamente a edição de lei (ditas incondicionadas)⁷⁵ e aquelas que trazem tal previsão (ditas condicionáveis)⁷⁶ se dá pela possibilidade, e não necessidade, de elaboração legislativa infraconstitucional ulterior.

Assim, o problema da eficácia não está ligado ao momento a partir do qual a imunidade é garantida, mas à margem de discricionariedade que resta ao legislador, que não poderia, a seu alvedrio, criar requisitos não extraíveis diretamente do próprio comando constitucional, cabendo-lhe apenas definir os parâmetros de aplicação da norma, a fim de lhe emprestar maior operatividade e, por isso mesmo, maior eficácia, e nunca menos.⁷⁷ Regina Helena Costa, por exemplo, entende que a legislação infraconstitucional não pode atuar sobre “os confins da norma imunizante”, mas apenas sobre as exigências relativas à pessoa beneficiária da imunidade.⁷⁸ Já Regina Lunardelli refere que o legislador só pode se ocupar dos deveres instrumentais que conduzem à comprovação de sujeito imune, pois considera que os pressupostos constitucionais estão suficientemente expressos no texto constitucional.⁷⁹ No

⁷⁴ É preciso dizer que na década de 1990 o Supremo Tribunal Federal entendeu em sentido contrário. Ao julgar o Mandado de Injunção 232, que tratava da imunidade a contribuições sociais prevista no art. 195, § 7º, da Constituição, a Corte reconheceu a necessidade de legislação para o gozo da imunidade. Todavia também é necessário ressaltar que naquela época a jurisprudência do STF sobre Mandado de Injunção era de maior deferência ao Poder Legislativo, situação bem distinta dos dias de hoje, nos quais aquela Corte adota um comportamento mais ativista na concretização de direitos e garantias fundamentais, sem aguardar a intermediação legislativa para fazê-lo, é dizer, não admitindo que o vácuo legislativo impeça o gozo do benefício constitucional em jogo. (Mandado de Injunção n. 232, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 27.03.1992)

⁷⁵ Como por exemplo a imunidade recíproca entre os entes federativos, que não reclama qualquer lei para sua plena e imediata eficácia: CF, art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

⁷⁶ A proposta de distinção entre imunidades condicionadas e condicionáveis está em: COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 131, e CHAVES, Marily Diniz do Amaral. *Imunidade e Isenção Tributárias - Pressupostos Teóricos e Traços Diferenciais*. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). *Tratado das imunidades e isenções tributárias*. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 25.

⁷⁷ CRESPI, Carlos Eduardo Corrêa. *Imunidade subjetivas a imposto: fundamentos para uma teoria geral*. Dissertação de Mestrado em Direito Negocial. Orientador: Marlene Kempfer. Universidade Estadual de Londrina, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Programa de Pós-Graduação em Direito Negocial: Londrina, 2012. Disponível em: <http://www.bibliotecadigital.uel.br/document/?view=vtls000180784>. Consulta em: 14.10.2014, p. 49-50.

⁷⁸ COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 132.

⁷⁹ LUNARDELLI, Regina Andrea Accorsi. *Tributação do Terceiro Setor*. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 200, 223 e 225. As ponderações da autora são feitas com base na imunidade das entidades de educação e de assistência social, mas certamente aproveitáveis para o caso dos partidos políticos.

mesmo sentido Humberto Ávila, para quem a lei só pode estabelecer obrigações tributárias acessórias e requisitos formais, não podendo tratar do reconhecimento da imunidade, mas apenas de sua implementação.⁸⁰

Tal orientação, válida enquanto ideal exegético, é de difícil observância, pois qualquer norma regulamentadora opera um corte no alcance potencial da norma regulamentada, do contrário a regulamentação seria despicienda, por redundante. Mas embora esteja entre as tarefas mais difíceis a de determinar o que a lei pode dizer, é seguro admitir que o exame de sua constitucionalidade não passa apenas pelo comando da norma imunizante, mas por toda a Constituição, especialmente no caso dos partidos políticos, que podem ter suas finalidades essenciais extraídas do texto constitucional e detalhadas pelo legislador infraconstitucional.

2.2.5 Espécie normativa competente para regular as imunidades

Outra questão relevante diz respeito à qualidade da norma exigida para tratar das imunidades. Seria ela lei complementar ou lei ordinária? O art. 146, II, da CF, exige que as limitações constitucionais ao poder de tributar sejam tratadas por lei complementar. Se adotado o pressuposto de que as imunidades fazem parte dessa categoria de limitações, resta pouco espaço para concluir que a lei ordinária seria o instrumento legal cabível. A própria tópica constitucional aloca as imunidades (embora não todas, como é o caso do art. 195, § 7º, da CF) justamente na Seção da Constituição que trata dessas limitações, levando a crer que a imunidade é sim uma das limitações ao poder de tributar, e que portanto somente a lei complementar estaria apta a regulá-la.

O problema é que no dispositivo específico da imunidade aqui estudada (art. 150, VI, c, CF), e também quanto a outras (ex.: art. 195, § 7º, CF) o constituinte falou apenas em “lei”, sem o adjetivo “complementar”, dando origem a dúvidas. Dentre os autores consultados prevalece a opinião de que a lei competente é a complementar,⁸¹ que atualmente seria o

⁸⁰ ÁVILA, Humberto Bergmann. Imunidades e Isenções. In: SANTI, Eurico Marco Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurélio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (coord.). Tributação das Empresas. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 295.

⁸¹ Por exemplo: ÁVILA, Humberto Bergmann. Imunidades e Isenções. In: SANTI, Eurico Marco Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurélio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (coord.). Tributação das Empresas. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 295; CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 209.

Código Tributário Nacional (lei ordinária recepcionada pela Constituição como complementar), e que no art. 14 traz a disciplina supostamente exaustiva da imunidade aqui estudada:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela LC nº 104, de 10.1.2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Ferreira Sobrinho, alinhado a essa corrente, explica que o termo “lei” sem o adjetivo “complementar” indica uma categoria legislativa abstrata,⁸² ou seja, teríamos a “lei” como gênero e a “lei complementar” e a “lei ordinária” como suas espécies, e com isso eventual adjetivação no art. 150, V, c, da CF, seria redundante, dado o comando do art. 146, II, da CF.

A opção pela via da lei complementar tem boas razões, e não se trata de mera defesa de eventual hierarquia entre as normas, o que aliás sequer é reconhecido:⁸³ em jogo está o grau de estabilidade normativa, visto que o *quorum* exigido para a aprovação de lei complementar é superior, sendo este o principal traço distintivo das duas espécies normativas.⁸⁴ A regulamentação por lei ordinária deixaria a disciplina das imunidades mais vulnerável a mudanças legislativas, o que aliás vem ocorrendo, especialmente no caso da imunidade a contribuições sociais do art. 195, § 7º, da Constituição, tratada por lei ordinária desde 1991 (Lei nº 8.212/91; a lei vigente sobre a matéria é a também ordinária 12.101/2001).

Por outro lado, é possível entender que a não-adjetivação da lei foi uma omissão intencional do constituinte, que teria deliberadamente optado pela lei ordinária, considerando

⁸² FERREIRA SOBRINHO, José Wilson. Imunidade Tributária. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1996, p. 130.

⁸³ RE 419.692, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ 30.06.2006; Ag.Rg-Ag 637.299, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 05.10.2007.

⁸⁴ CHEBAB, Gustavo Carvalho. A lei complementar no direito brasileiro. In: Revista de Informação Legislativa, ano 49, n. 193, jan/mar. 2012. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, p. 196.

que quando desejou o manejo da lei complementar, o fez expressamente, e por diversas vezes⁸⁵.

Esta conclusão tem respaldo na análise dos sucessivos textos constituintes que trataram da imunidade tributária dos partidos políticos. Exceto com a Emenda Constitucional nº 18/65, em nenhuma outra ocasião o constituinte brasileiro exigiu explicitamente o manejo da lei complementar. Ora, se o fez quando pôde e quis, por que não o fez nas demais ocasiões, já que podia e inclusive havia feito anteriormente? A lei complementar é um instrumento previsto desde a Emenda Constitucional nº 17/1965,⁸⁶ e desde então sempre constou nos textos constitucionais (1967, 1969 e 1988). Ou seja, todos os constituintes desde 1965 sabiam da distinção, optando por fazê-la explicitamente sempre que julgaram apropriado, o que não foi o caso explícito das imunidades.

É preciso recordar também que não há nenhuma decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade das leis ordinárias que regulam imunidades. Pelo contrário, algumas estão em vigor há bastante tempo, produzindo efeitos no mundo dos fatos e protegidas pela presunção de constitucionalidade das leis editadas pelo Congresso Nacional, como é o caso da já citada Lei nº 12.101/2001.

Além disso, e este é o ponto mais relevante, é fácil verificar a atuação da legislação ordinária sobre os sujeitos imunes, mesmo que indiretamente.

No caso dos partidos políticos, o próprio Código Civil é lei ordinária e trata da forma jurídica dessas agremiações e de suas fundações. Há também a Lei nº 9.096/95 (Lei dos Partidos Políticos), com detalhes a respeito de sua existência jurídica, finalidades (que ajudam a revelar os limites da imunidade) e disciplina contábil (fontes e gastos permitidos e vedados). Não se olvide, ainda, que a Lei nº 9.504/97, conhecida como Lei das Eleições e que é de observância obrigatória pelas agremiações partidárias, traz rigorosa e detalhada disciplina a respeito de receitas e gastos em campanhas eleitorais.

⁸⁵ Mais precisamente por 50 vezes segundo contagem em CHEBAB, Gustavo Carvalho. A lei complementar no direito brasileiro. In: Revista de Informação Legislativa, ano 49, n. 193, jan/mar. 2012. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, p. 197-198.

⁸⁶ CHEBAB, Gustavo Carvalho. A lei complementar no direito brasileiro. In: Revista de Informação Legislativa, ano 49, n. 193, jan/mar. 2012. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, p. 193.

O efeito dessas leis ordinárias sobre a imunidade é inegável, pois conforme o rigor para a criação da pessoa jurídica imune, e conforme se trate de um gasto vinculado ou não à finalidade essencial do partido político, maior ou menor será o número de fatos jurídicos protegidos pela norma imunizante.

Para rematar, há intensa elaboração normativa do Tribunal Superior Eleitoral sobre a matéria partidária: as Resoluções do TSE, estatutos sobre cuja natureza e alcance se controverte,⁸⁷ são de observância obrigatória pelos partidos políticos, que atualmente têm sua movimentação financeira e prestação de contas longamente detalhadas na Resolução n.º 23.432/2014.⁸⁸

Nesse difícil contexto, é possível estruturar uma posição mista,⁸⁹ capaz de defender a coexistência harmônica das diversas espécies normativas, cada qual na sua área de competência, buscando promover ao mesmo tempo a maior eficácia do comando imunizante e a limitação ao abuso de direito, que poderia ocorrer caso não houvesse lei alguma parametrizando os requisitos para o gozo da imunidade. A lei ordinária (e o regulamento a ela subordinado) poderia então tratar: a) da existência legal dos sujeitos imunes (o que diz com a fixação das finalidades essenciais); b) do detalhamento dos requisitos para a imunidade dados pela Constituição e pela lei complementar, mas sempre dentro de seus lindes, estabelecendo obrigações tributárias acessórias meramente formais, e exclusivamente voltadas à

⁸⁷ Por uma concepção aberta quanto à constitucionalidade das Resoluções do TSE: MACEDO, Elaine Harzheim; SOARES, Rafael Morgental. O poder normativo da Justiça Eleitoral e a separação dos poderes: um paradigma democrático? disponível em <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=0bd791e117caac17>, consulta em 10.03.2015; Alinhada a uma posição mais restritiva: SALGADO, Eneida Desiree. Princípios constitucionais eleitorais. Belo Horizonte: Fórum, 2010, p. 233-247. Em defesa de uma posição intermediária, que ressalta os limites do poder normativo do TSE: ALMEIDA NETO, Manoel Carlos. Direito eleitoral regulador. 1. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 173-197.

⁸⁸ Uma evidência de que a Justiça Eleitoral não dá a devida atenção à imunidade tributária está no fato de que a referida resolução, embora recente, não faz nenhuma menção à imunidade, nem ao menos para prever o encaminhamento à administração fiscal de situações flagrantes de desvio de finalidade, reconhecidas pela Justiça Eleitoral em processos de prestação de contas, como nos casos em que o partido amplia o seu patrimônio recebendo dinheiro de fonte vedada.

⁸⁹ BRUCE, Lygia Helena Carramenha. Imunidade tributária das entidades educacionais. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 143.

comprovação da condição de sujeito imune, sem possibilidade de criação de novos requisitos em relação ao previamente disposto na Constituição.⁹⁰

Mas a dificuldade segue a mesma, qual seja, definir a extensão desse detalhamento e as conseqüências ao descumprimento de tais obrigações. Para Regina Lunardelli a lei ordinária não poderia, por exemplo, prever hipótese de suspensão da imunidade, apenas sanções administrativas decorrentes do descumprimento das obrigações acessórias.⁹¹ Eis a orientação do Supremo Tribunal Federal (que mais se tem debruçado sobre a imunidade a contribuições sociais, dada a ausência de implicações hodiernas a respeito dos partidos políticos):⁹²

"(...) o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar." (ADI 1802, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ 13.02.04)

Ao julgar a lei do PROUNI (“programa universidade para todos”) aquela Corte assentou:

"A Lei nº 11.096/2005 não laborou no campo material reservado à lei complementar. Tratou, tão-somente, de erigir um critério objetivo de contabilidade compensatória da aplicação financeira em gratuidade por parte das instituições educacionais. Critério que, se atendido, possibilita o gozo integral da isenção quanto aos impostos e contribuições mencionados no art. 8º do texto impugnado." (ADI 3.330, Rel. Min. Ayres Brito, DJ 22.03.2013)

Por mais que se reduza a importância material da lei ordinária no trato das imunidades, relegando-a a uma missão formalista e subalterna, é evidente que a manutenção

⁹⁰ Sobre este ponto, Humberto Ávila, que defende a aplicação exclusiva do CTN na regulação das imunidades, filiado à tese da necessidade inadaptável de lei complementar, adverte: “Todos os requisitos referem-se, ou a obrigações acessórias (dever de escrituração regular), ou a requisitos formais exigidos ao destino do lucro (dever de não os distribuir nem os remeter para o exterior). Não há, nem poderia haver, novos requisitos não previstos em nível constitucional. (...) a previsão do parágrafo 1º do artigo 14 do Código Tributário Nacional (...) só se refere a obrigações formais idôneas ao **implemento da imunidade** (...), não tendo qualquer relação com o **reconhecimento do direito à imunidade**.” (grifei) (ÁVILA, Humberto Bergmann. Imunidades e Isenções. In: SANTI, Eurico Marco Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurélio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (coord.). Tributação das Empresas. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 295.)

⁹¹ LUNARDELLI, Regina Andrea Accorsi. Tributação do Terceiro Setor. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 203.

⁹² “A imunidade dos partidos políticos é tão clara que não tem suscitado discussões. Por isso, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal quase não se ocupou do tema.” ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 213.

de sua constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal permite que a via ordinária trate de finalidades essenciais das instituições imunes e da contabilidade apta a demonstrar a condição de sujeito imunizado, itens diretamente ligados à eficácia da norma imunizante.

Por isso, talvez a melhor saída seja utilizar o critério da especialidade: embora qualificada como espécie do gênero “limitação constitucional ao poder de tributar”, a regra geral do art. 146, II, da CF, que exige lei complementar para seu trato, não alcança aquelas imunidades que o constituinte permitiu fossem tratadas por lei ordinária, como ocorre no caso dos partidos políticos.

2.2.6 Rigidez constitucional da norma imunizante

As cláusulas pétreas da Constituição⁹³, se caracterizam pela impossibilidade de mudança, e determinam que alguns setores do texto constitucional fiquem resguardados do poder constituinte derivado, a fim de garantir a sua própria identidade, por revelarem as decisões fundamentais do constituinte.⁹⁴ A discussão sobre o seu conteúdo se encerra com a promulgação da Constituição, e a partir dali o cenário normativo é estabilizado. Por suposto, as cláusulas pétreas não obstam a uma interpretação constitucional evolutiva, do contrário o resultado seria um governo absoluto “dos mortos sobre os vivos.” O que elas operam é uma imutabilidade textual dos elementos constitucionais essenciais⁹⁵, no claro intuito de evitar qualquer movimento direcionado a descaracterizar a essência, a “natureza” da Constituição, desde o seu início, daí porque não se admite sequer a “deliberação” legislativa sobre os temas imutáveis.

De modo geral as limitações constitucionais ao poder de tributar são consideradas cláusulas pétreas, por atuarem na defesa do contribuinte contra o abuso do poder fiscal. Assim, pelo menos as imunidades previstas na seção correspondente a estas limitações (Seção II do Capítulo I do Título VI da Constituição) contariam com a mesma rigidez de limites como a legalidade, a proibição de tratamento desigual, a anterioridade, e todos aqueles

⁹³ CF, art. 60, § 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I - a forma federativa de Estado; II - o voto direto, secreto, universal e periódico; III - a separação dos Poderes; IV - os direitos e garantias individuais.

⁹⁴ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. Curso de Direito Constitucional. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013, p. 132-133.

⁹⁵ RAWLS, John. O liberalismo político. 2. ed. São Paulo: Ática, 2000, p. 277.

subordinados ao *caput* do art. 150 da CF. Aliás, a própria redação deste dispositivo indica que tais limites são garantias do contribuinte:

*CF, art. 150. **Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte**, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)* (grifei)⁹⁶

De fato, numa leitura que autonomiza a imunidade dos direitos e princípios que lhes dão suporte resta pouco espaço para uma conclusão distinta: as imunidades seriam cláusulas pétreas, por criarem direito fundamental a seus destinatários.⁹⁷ Porém, apenas um olhar sobre estes direitos e princípios pode levar a uma conclusão mais precisa.

Observando, por exemplo, o caso da Emenda Constitucional nº 75/2013,⁹⁸ que criou uma imunidade tributária para desonerar a produção cultural dos artistas brasileiros, pode-se levantar sérias dúvidas sobre sua eternidade, nem tanto por decorrer do poder constituinte derivado, mas por agregar uma pretensão classista que não expressa direitos e garantias individuais. Da mesma forma, seria possível debater até que ponto eventual supressão da imunidade a livros, jornais, periódicos e ao papel destinado a sua impressão (CF, art. 150, VI, d) colocaria em risco a liberdade de informação por ela resguardada.

Assim, acredita-se que o deslinde da questão - e isso deve valer para qualquer imunidade - também passa por observar o direito protegido pela norma imunizante sob a ótica dos demais sistemas de que esta norma participa, a fim de verificar se nestes sistemas já não há garantias suficientes à preservação do direito protegido pela imunidade. Em outras palavras, é possível que o todo constitucional-legal indique que o direito já está suficientemente protegido, o que permitiria então visualizar a imunidade como apenas mais

⁹⁶ Note-se que a Constituição usa o termo “contribuinte”, embora os sujeitos imunes não se enquadrem nesta qualificação, já que dispensados da imposição fiscal.

⁹⁷ “(...) as imunidades tributárias são direitos fundamentais porque apresentam os atributos próprios do regime jurídico especial a que estes estão sujeitos (...): são normas constitucionais, erigidas ao *status* de cláusulas pétreas, e os comandos nelas contidos revestem-se de aplicabilidade direta e imediata.” COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 82.

⁹⁸ CF, art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: VI - instituir impostos sobre: e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 75, de 15.10.2013)

uma medida protetiva do constituinte, a qual, em situações peculiares, no curso da evolução social, poderia ser retirada do texto constitucional.

Portanto, o caráter pétreo da imunidade depende do caráter pétreo do direito protegido. Sendo a imunidade dos partidos políticos ligada às liberdades políticas, a postura mais prudente é lhe conferir o *status* de cláusula pétreia, com amparo no art. 60, § 4º, da CF, que protege os direitos e garantias individuais. Afinal, em eventual escala das liberdades públicas, as políticas ocupam uma posição de destaque, quiçá de antecedência.

No entanto, também é preciso reconhecer que, acaso suprimida a imunidade em comento, considerando o quadro jurídico atual, pouco ou nenhum risco de abolição correria a cidadania, *thelos* maior da imunidade dos partidos, visto que esta (a cidadania) já conta com suficiente proteção constitucional.

2.3 Interpretação das imunidades

Tendo em vista que o Direito é uma ciência finalística,⁹⁹ o método hermenêutico¹⁰⁰ que nele predomina é o teleológico, segundo o qual o intérprete deve buscar a finalidade da norma que examina, sem apego excessivo ao texto interpretado. Vale dizer, finalidade atual, de acordo com o contexto do intérprete, e não aquela que teria ensejado a produção da norma, visto que a vontade do legislador é inescrutável, servindo apenas como um recurso hermenêutico de menor valor.¹⁰¹

Embora preferencial, a interpretação teleológica no Direito não é exclusiva, pois a identificação dos “fins” do ordenamento impõe também um esforço de sistematização da disciplina jurídica (método sistêmico)¹⁰², uma necessária observação da história do instituto

⁹⁹ MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2011, pp. 1 e 7.

¹⁰⁰ “A hermenêutica é o estudo da compreensão, é essencialmente a tarefa de compreender textos. As ciências da natureza têm métodos para compreender os objectos naturais; as ‘obras’ precisam de uma hermenêutica, de uma ‘ciência’ da compreensão adequada a obras enquanto obras. (...) na medida em que são objectos, são redutíveis a métodos científicos de interpretação (...). A hermenêutica é o estudo deste último tipo de conhecimento. Pretende juntar duas áreas da teoria da compreensão: o tema daquilo que está envolvido no facto de compreender um texto e o tema de o que é a própria compreensão, no seu sentido mais fundante e ‘existencial’.” PALMER, Richard E. *Hermenêutica*. Tradução de Maria Luísa Ribeiro Ferreira. São Paulo: Edições 70, 1986. pp. 19-21.

¹⁰¹ MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2011, pp. 10, 19-23, 36.

¹⁰² MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 38.

(método histórico-evolutivo)¹⁰³, e também a consideração do plano social onde deva ter aplicação, abrindo-se aí uma dimensão axiológica (valorativa) inescapável.¹⁰⁴

No campo das imunidades o uso do método teleológico tem levado a uma exegese ampliada do instituto. Regina Helena Costa sintetiza o posicionamento do Supremo Tribunal Federal a respeito:

*“Numa visão geral da produção jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal sobre o tema das imunidades, pode-se afirmar que a Corte sempre se orientou no sentido de conferir uma **interpretação generosa** a essas normas, salientando o seu **caráter instrumental**, de salvaguarda de liberdades e direitos básicos contemplados na lei maior. A Corte, nos seus mais recentes julgados, **não** tem enxergado o preceito imunitário como uma **mera exceção ao princípio da generalidade da tributação**, mas **sim** como **expediente voltado à realização do interesse público** em diversos âmbitos - como o assistencial, o educacional, o da liberdade de informação etc.”¹⁰⁵*

A interpretação das imunidades adotada pelo STF enfatiza seu caráter de garantia fundamental, desenvolvendo-se sobre um paradigma protetivo de decisão judicial,¹⁰⁶ ou seja, assumindo a prevalência (antecedência) dos direitos individuais sobre os demais direitos do ordenamento jurídico.

Sem questionar o cabimento deste paradigma como ponto de partida para as decisões sobre imunidade, é possível assentar que o método teleológico também pode se desenvolver em bases coletivas ou consequencialistas.¹⁰⁷ Assim, podem ser trazidos para o campo de

¹⁰³ MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 38.

¹⁰⁴ “(...) pratica o hermeneuta uma verdadeira arte, guiada cientificamente, porém jamais substituída pela própria ciência. Esta elabora as regras, traça as diretrizes, condiciona o esforço, metodiza as lucubrações; porém, não dispensa o coeficiente pessoal, o valor subjetivo; não reduz a um autômato o investigador esclarecido.” MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 9. “No domínio das chamadas ‘Ciências Sociais’, a postura axiológica do ser cognoscente é pressuposta, já que, sem valor, que é o sentido específico do homem e da sua liberdade, ele mesmo não existe como tal e não há como falar em cultura.” CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011. p. 158.

¹⁰⁵ COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 232.

¹⁰⁶ Os paradigmas para a decisão são “modelos decisórios que têm *status* anterior à regra e condicionam as decisões”. Embora corretamente assentado na centralidade da pessoa humana e por isso mesmo enraizado no individualismo, o grande risco do paradigma protetivo é proteger “aqueles que não necessitam, (...) destruindo os incentivos.” LORENZETTI, Jorge Luis. *Teoria da decisão judicial*. Tradução: Bruno Miragem. Notas da tradução: Cláudia Lima Marques. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010, pp. 215 e 251.

¹⁰⁷ O paradigma coletivo se notabiliza por outorgar prioridade aos bens coletivos em detrimento de direitos individuais, ao passo que o consequencialista se ocupa de projetar as consequências públicas das decisões adotadas para casos particulares, acentuando a importância dos deveres. LORENZETTI, Jorge Luis. *Teoria da decisão judicial*. Tradução: Bruno Miragem. Notas da tradução: Cláudia Lima Marques. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010, pp. 270 e 305.

análise argumentos não exauridos pela jurisprudência do STF, de inegável importância teórica e prática.

Em primeiro lugar, o próprio caráter duplice das imunidades pode ser reforçado: além de garantia fundamental, as imunidades também são regras de exceção ao dever fundamental de pagar impostos, que criam um direito excepcional para seus destinatários,¹⁰⁸ e por isso autorizam uma leitura mais estrita de seus preceitos.¹⁰⁹ O fato de estar prevista na Constituição, e não em legislação ordinária, em nada retira seu caráter excepcional, é dizer, não induz a uma interpretação mais ampla do que aquela aplicável às isenções fiscais.¹¹⁰

Em segundo lugar, a imunidade dialoga com outros direitos fundamentais situados “fora” do sistema tributário, e que devem ser considerados quando de sua interpretação e aplicação.¹¹¹ Nesse sentido, além de referir os benefícios da imunidade, como faz a jurisprudência do STF, pode também o intérprete verificar que eventuais prejuízos ela é capaz de desencadear no restante do sistema jurídico.¹¹²

Por exemplo, como medida que dispensa a imposição fiscal, a imunidade reduz a arrecadação do Estado, afetando por isso sua capacidade de investimento em serviços públicos, o que evidencia sua relação (mesmo que mediata, distante) com todos os direitos fundamentais que a ele cabe defender e promover, em especial os direitos sociais.

¹⁰⁸ MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 187 e 189.

¹⁰⁹ A interpretação restritiva ou estrita “não reduz o campo da norma; determina-lhe as fronteiras exatas; não conclui de mais nem de menos do que o texto exprime”. MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 164. “(...) as imunidades representam também exceção à regra de tributação, que, portanto, somente se legitima diante de casos excepcionais, expressamente previstos no próprio bojo da Carta Constitucional, quando a situação a ser preservada for mais importante para o Estado do que a própria necessidade de arrecadação. Igualmente não pode ser ignorado o fato de ser regra consagrada no campo da exegese que os casos excepcionais não admitem integração do direito, que somente deve ocorrer mediante expressa disposição legal.” BRUCE, Lygia Helena Carramenha. *Imunidade tributária das entidades educacionais*. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). *Tratado das imunidades e isenções tributárias*. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 153.

¹¹⁰ REZENDE, Denise Neme Cury. *A imunidade constitucional dos partidos políticos*. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). *Tratado das imunidades e isenções tributárias*. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 92.

¹¹¹ “O Direito é um todo orgânico; portanto não seria lícito apreciar-lhe uma parte isolada, com indiferença pelo acordo com as demais.” MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 159.

¹¹² “Cada direito concedido a uma parte é uma diminuição do direito do outro.” LORENZETTI, Jorge Luis. *Teoria da decisão judicial*. Tradução: Bruno Miragem. Notas da tradução: Cláudia Lima Marques. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010, p. 215.

Também são afetados os direitos econômicos, dado que a imunidade altera o sistema de incentivos do livre mercado, o que a um só tempo pode determinar ações de agentes econômicos que não seriam tomadas caso a imunidade não existisse (portanto se relaciona com a livre iniciativa),¹¹³ como também pode investir contra a livre concorrência, quando os sujeito imunes vão ao mercado, protegidos pela imunidade, para ali auferirem os meios de sua existência e manutenção, prejudicando assim os legítimos interesses dos agentes econômicos que são regularmente tributados.

Finalmente, e dada a natureza instrumental da imunidade, reconhecida pelo próprio STF (não é fim em si mesma), abre-se espaço para avaliar sua eficácia, observando-se em que medida ela efetivamente contribui para a realização do direito que se propõe a proteger.¹¹⁴

Os dois primeiros pontos - ressaltar a excepcionalidade da imunidade e demonstrar seu diálogo com outros pontos do ordenamento jurídico - serão enfrentados na sequência deste capítulo. Os efeitos da imunidade serão examinados no capítulo seguinte, limitando-se a análise ao caso dos partidos políticos, cuja desoneração fiscal é o objeto deste estudo.

2.3.1 O dever fundamental de pagar impostos

A partir do início do século XX a relação jurídica tributária passou a ser estudada como uma relação obrigacional. Àquela altura, a similitude da obrigação tributária com a obrigação civil chamou a atenção dos juristas, permitindo visualizar a relação entre o fisco e o

¹¹³ Reconheça-se, todavia, que um dos fundamentos para a existência das imunidades é justamente o incentivo ao desenvolvimento de direitos fundamentais e valores constitucionais, decorrente do princípio da subsidiariedade do Estado em relação ao indivíduo e à sociedade civil, o que fica bem evidente no caso da imunidade às entidades de educação e assistência social sem fins lucrativos. “O princípio da subsidiariedade ingressa no ordenamento pátrio sob uma nova concepção do Estado Democrático de Direito, podendo ser compreendido pelo menos sob duas dimensões: a primeira impõe limites ao Estado, que deve resguardar a liberdade e a autonomia das instituições sem fins lucrativos que atuam na realização dos serviços de interesse social, e que possuem autorização, outorgada diretamente pelo Texto Maior. A segunda dimensão do princípio da subsidiariedade é o dever de ajudar e estimular o desenvolvimento dessas entidades, por parte da Administração Pública.” LUNARDELLI, Regina Andrea Accorsi. *Tributação do Terceiro Setor*. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 219.

¹¹⁴ “A interpretação da norma imunizante deve guardar imediata relação com o princípio ou liberdade por ela tutelado, de modo a preservá-los sem inviabilizar o poder tributante limitado pela imunidade, nem impedir a proteção ao valor resguardado pela imunidade.” CHAVES, Marily Diniz do Amaral. *Imunidade e Isenção Tributárias - Pressupostos Teóricos e Traços Diferenciais*. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). *Tratado das imunidades e isenções tributárias*. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 28.

contribuinte não mais (ou não apenas) como uma relação de poder,¹¹⁵ mas como uma relação de débito e crédito a implicar limites e garantias recíprocas, especialmente no que toca à exigência do pagamento (destacando seu caráter unicamente patrimonial), conforme a estrutura conceitual longamente elaborada pelo Direito Privado.¹¹⁶

Tal mudança impulsionou o desenvolvimento dogmático do Direito Tributário, até então dependente do Direito Financeiro, colocando a obrigação tributária como eixo central da disciplina. Assim, mais do que o fundamento do vínculo entre fisco e contribuinte (motivo da imposição fiscal), foi o desenvolvimento desta relação numa estrutura obrigacional trazida do Direito Privado (forma da imposição fiscal) que ocupou o centro das preocupações doutrinárias daquele momento até hoje.

Nesse sentido, embora bem elaborado o problema da forma de imposição fiscal - obrigacional -, persiste o problema da fundamentação da tributação, vale dizer, do motivo da imposição fiscal. Não tendo origem na vontade das partes (como é comum nas obrigações civis), mas na lei do Estado (como é típico das obrigações fiscais), qual o fundamento que a legitima?

Recorrendo-se ao contratualismo, pode-se destacar o caráter consensual e ao mesmo tempo cogente da tributação: o contribuinte, visto como o próprio constituinte, concede em pagar quantias apuráveis em dinheiro conforme as regras por ele mesmo dadas, e desse pacto

¹¹⁵ “A tese da relação de poder foi definitivamente refutada em 1926 com os argumentos de HANS NAWIASKY. Dizia o então professor da Universidade de Munique que, mesmo não sendo aplicáveis à obrigação tributária as normas do Código Civil (...), ainda assim a obrigação tributária e a de direito privado são formalmente iguais (não obstante materialmente diferentes), no sentido de que em ambas os sujeitos são iguais perante o ordenamento jurídico, não havendo, portanto, preeminência de um em relação ao outro. O Estado só pode exigir do contribuinte o que lhe for autorizado pelo ordenamento jurídico.” SILVA, Rogério Pires da. Obrigação tributária e suas relações com o direito obrigacional privado. Repertório IOB de jurisprudência - Caderno 1 - Tributário, Constitucional e Administrativo. 1ª quinzena de abril de 2001 - n. 7/2001, p. 188-189.

¹¹⁶ “A obrigação tributária não difere estruturalmente da obrigação de direito civil, que é um vínculo jurídico em virtude do qual o sujeito passivo (devedor) deve prestar algo ao sujeito ativo (credor), em virtude de determinada causa.” DIFINI, Luiz Felipe Silveira. Manual de Direito Tributário. 4. ed. Saraiva: São Paulo, 2008, p. 207. “A nosso aviso, a obrigação tributária - enquanto *vinculum juris* - em nada difere da obrigação civil, e há perfeita identidade, do lado ativo, entre as posições jurídicas da entidade tributante e do credor, e do lado passivo, entre o contribuinte e o devedor civil.” DENARI, Zelmo. Curso de Direito Tributário. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 20. “(...) não existe uma diferença estrutural entre a obrigação tributária e a de direito privado.” COSTA, Alcides Jorge. Obrigação Tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord. Chefe). Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1982, p. 102. Embora assentado o caráter obrigacional da relação jurídica tributária, a tese não alcançou a unanimidade, remanescendo opiniões respaldadas na “supremacia estatal” para explicar a relação tributária, dada a ausência de voluntariedade do sujeito passivo (própria das obrigações civis) para a formação do vínculo, como visto em SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Natureza Jurídica da Obrigação Tributária. Revista Dialética de Direito Tributário n. 152. Dialética: São Paulo, 2008, p. 56, 60, 61 e 74.

o Estado, que encarna a coletividade, passa a ser credor de certas dívidas tributárias. Embora o consenso “fundante”,¹¹⁷ o pagamento dos tributos se torna obrigatório porque dele depende a sobrevivência da civilização: sem uma autoridade que responda pela segurança e afiance a paz nas relações humanas, o caminho provável é a barbárie, o estágio pré-civilizatório. Mas anote-se: a defesa da sobrevivência da civilização não é a defesa apenas de um ente coletivo, pois nesse caso a sociedade, ou o Estado, seria superior ao homem. Numa perspectiva de dignidade humana, a civilização é condição de existência e desenvolvimento da humanidade, e desse modo é o próprio ser humano que está a ser defendido.

De fato, há uma certa circularidade na relação entre o indivíduo e o Estado: o Estado retorna ao ser humano aquilo que ele mesmo lhe havia dado, porém “processado” na forma de garantias e liberdades. Assim que se diga amplamente que o Estado existe para melhorar a vida das pessoas. Visto dessa forma, o Estado precisa buscar formas de cobrir os custos de sua atuação, e o faz mediante a arrecadação compulsória de impostos.

Daí resulta o que José Casalta Nabais¹¹⁸ chamou de “dever fundamental de pagar impostos”. Segundo o autor, assim como da dignidade humana decorre uma série de direitos, dela decorreriam também alguns deveres. Como negar que a educação dos próprios filhos é um dever fundamental dos pais? Afinal, uma sociedade de mal-educados é um déficit para todos, pois é numa sociedade bem educada que se criam as condições para o pleno desenvolvimento individual. Após problematizar esta questão, juntamente com outras cruciais como os deveres eleitorais e militares, Nabais destaca a dificuldade (e também a necessidade) de se sustentar um discurso de deveres fundamentais numa era marcada pela valorização dos direitos.

Seja na origem mais remota das revoluções oitocentistas, seja a partir dos traumas do segundo pós-guerra, nota-se como a construção do Direito, tanto em seu campo dogmático quanto filosófico, pautou-se pelo estudo dos direitos, e nem tanto dos deveres. Neste

¹¹⁷ “For social contract theorists, the state’s legitimacy is rooted in the idea of agreement. From the beginning they have disagreed among themselves about the nature of the agreement, who the parties to the agreement are, and how, if at all, the agreement is to be enforced, but they agree that consent of the governed, somehow understood, is the source of the state’s legitimacy. We owe the state allegiance if it embodies our consent, and we are free (and in some formulations even obliged) to resist it when it does not.” SHAPIRO, Ian. *Moral Foundations of Politics*. New Heaven e London: Yale University Press, 2003, p. 03.

¹¹⁸ NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*. Coimbra: Almedina, 1998.

quadrante a tarefa de sustentar a existência de deveres fundamentais apresenta-se bastante árida, mas nem por isso desnecessária. Pelo contrário. Sem o cumprimento de tais deveres, como o de pagar impostos, o Estado resta inviabilizado, condenando a sociedade organizada que é seu substrato humano, e com isso ofendendo a dignidade humana, valor supremo do Direito. Assim, ao colocar os deveres fundamentais a serviço dos direitos fundamentais, boa parte do discurso que sustenta os direitos se aplica também aos deveres.

Nesta linha, mesmo reconhecendo que as imunidades são garantias ao não pagamento de tributos operadas pelo constituinte mediante regras de demarcação do poder tributário, e portanto justas *a priori*, pode-se verificar também que elas abrem um campo excepcional ao dever fundamental de pagar impostos.

Mais do que desigualar, as imunidades colidem com a noção de “irrecusabilidade” da tributação. Categorizado como um dever fundamental, o pagamento de impostos só pode ser dispensado diante de razões meritórias e bem justificadas. Daí que se formule a pergunta: Se a dignidade da pessoa humana depende da cobrança de impostos, quem, por que e em quais circunstâncias estará dispensado de recolhê-los?

2.3.2 Imunidade e igualdade tributárias

Além de irrecusável, o dever fundamental de pagar impostos determina uma tributação igual, como ponto de partida ideal. Portanto, não se pode estudar imunidades tributárias sem problematizar em conjunto a igualdade, afinal, elas trazem em sua genética o elemento “diferença”.¹¹⁹

¹¹⁹ “A contribuição tributária deve ser uma obrigação universal, refratária a qualquer discriminação sem fortíssima justificativa, sob pena de os serviços públicos, disponíveis a todos sem distinção, serem custeados apenas por uma parte da população. Se todos são iguais perante a lei, todos devem ser por ela tributados.” CRESPI, Carlos Eduardo Corrêa. Imunidade subjetivas a imposto: fundamentos para uma teoria geral. Dissertação de Mestrado em Direito Negocial. Orientador: Marlene Kempfer. Universidade Estadual de Londrina, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Programa de Pós-Graduação em Direito Negocial: Londrina, 2012. Disponível em: <http://www.bibliotecadigital.uel.br/document/?view=vtls000180784>. Consulta em: 14.10.2014, p. 28.

No Direito Tributário a igualdade se manifesta de distintas formas - como postulado, princípio, regra,¹²⁰ e em todas elas dialoga intimamente com o problema da justiça. Dependendo da noção primeira que estabelecermos sobre igualdade, poderemos determinar resultados diferentes em cada uma dessas formas de manifestação.

Partindo da igualdade tributária como *isotelia* (igualdade quanto ao dever de pagar impostos) poder-se-ia reputar como justo o sistema que exigisse igualmente de todos, sem considerar diferenças individuais. Assim como opera no Direito Eleitoral, em que cada indivíduo “vale” um voto, a igualdade tributária poderia ser invocada para superar as diferenças, a partir de quando estas fossem tomadas como privilégios.

Por outro lado, é possível observar a igualdade tributária atuando no sentido oposto, da *isonomia* (igualdade normativa conforme as semelhanças e dessemelhanças). O sistema jurídico justo seria aquele que considerasse as peculiaridades e necessidades de cada indivíduo, dando-lhe por isso um tratamento singular.¹²¹

Observando-se a Constituição de 1988, percebe-se sua forte inclinação para o tratamento particularizado,¹²² mas também é possível verificar que tal particularização não pode conduzir à discriminação injustificada,¹²³ até porque a igualdade, como situação

¹²⁰ “A igualdade pode funcionar como regra, prevendo a proibição de tratamento discriminatório; como princípio, instituindo um estado igualitário como fim a ser promovido; e como postulado, estruturando a aplicação do Direito em função de elementos (critério de diferenciação e finalidade da distinção) e da relação entre eles (congruência do critério em razão do fim).” ÁVILA, Humberto Bergmann. Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 171.

¹²¹ Ao investigar a imunidade tributária, percebe-se que a busca por um sistema “justo” é na verdade a busca pelo equilíbrio entre dois extremos: nenhuma diferença x todas as diferenças. De fato, ninguém hoje defende a capitação como forma justa de tributação, mas também é difícil encontrar vozes que defendam o aprofundado detalhamento da legislação tributária: ao contrário, o excesso normativo e de particularidades faz com que o sistema tributário pareça injusto, por impedir a identificação da igualdade. Assim, embora cada indivíduo possa ter o legítimo desejo de ser tratado conforme a sua específica situação, caso isso fosse levado ao extremo chegaríamos a um sistema em que ninguém mais poderia afirmar nada sobre a justiça da tributação, por absoluta falta de base comparativa. Qualquer julgador restaria obnubilado por tanta diferença, sem esquecer que tal sistema seria (à parte o problema da justiça), completamente impraticável e incrivelmente oneroso. Além disso, seria contrário à própria ideia de direito, que tem na sua base a potencialidade para a generalização. ÁVILA, Humberto Bergmann. Teoria da Igualdade Tributária. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 115 e 117.

¹²² ÁVILA, Humberto Bergmann. Teoria da Igualdade Tributária. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 85, 94 e 112.

¹²³ CF, art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, **é vedado** à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: II - **instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente**, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; (grifei)

presumida, tem prevalência sobre a desigualdade.¹²⁴ O rompimento da igualdade para a busca de determinados fins adentra ao campos das exceções, e assim deve ser tratado, não só no momento de formulação da norma, mas também por ocasião de sua interpretação e aplicação.¹²⁵

No caso das imunidades tributárias a diferença já foi previamente estabelecida pelo constituinte: alguns não terão de pagar, independentemente de suas possibilidades, e por isso os que devem pagar serão mais onerados, já que seu pagamento compensará o que faltou em função da imunidade. Ou seja, o justo, o igual *a priori*, é aquilo que o constituinte estabeleceu.

Contudo, o legislador ordinário poderá atuar sobre o motivo (finalidades essenciais) e o grau de detalhamento da imunidade, por delegação do constituinte, como acima se demonstrou, orientado pela igualdade de maneira ampla, considerando que aquilo que o constituinte desigualou para promover determinados fins não pode ter seus efeitos ampliados para além do que foi previsto. Ainda, o aplicador terá também uma margem importante no reconhecimento desta garantia. Isso porque apesar da previsão constitucional as normas imunizantes continuam sendo regras de exceção, regras de desigualdade, que nesta qualidade impõem um ônus redobrado ao intérprete no seu reconhecimento e concretização.¹²⁶

2.3.3 Imunidade e capacidade contributiva

¹²⁴ ÁVILA, Humberto Bergmann. Teoria da Igualdade Tributária. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 148, 151 e 152.

¹²⁵ “O essencial é que, sem uma diferença real, concretamente existente, a diferenciação normativa é arbitrária. Uma lei, por exemplo, que atribua vantagem a alguém que, no plano concreto, não possui diferença que justifique o tratamento diferenciado, a rigor está concedendo um privilégio.” ÁVILA, Humberto Bergmann. Teoria da Igualdade Tributária. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 45.

¹²⁶ “As imunidades subjetivas a impostos, portanto, são normas de desigualdade. Sua construção, assim, deve ser feita de modo a maximizar os demais interesses acolhidos no sistema constitucional. Não bastará que constituam uma discriminação logicamente explicável, se elas não estiverem em perfeita sintonia com os princípios prestigiados na Constituição Federal.” CRESPI, Carlos Eduardo Corrêa. Imunidade subjetivas a imposto: fundamentos para uma teoria geral. Dissertação de Mestrado em Direito Negocial. Orientador: Marlene Kempfer. Universidade Estadual de Londrina, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Programa de Pós-Graduação em Direito Negocial: Londrina, 2012. Disponível em: <http://www.bibliotecadigital.uel.br/document/?view=vtls000180784>. Consulta em: 14.10.2014, p. 51. No mesmo sentido: BRUCE, Lygia Helena Carramenha. Imunidade tributária das entidades educacionais. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 153: “(...) as imunidades representam também exceção à regra de tributação, que, portanto, somente se legitima diante de casos excepcionais, expressamente previstos no próprio bojo da Carta Constitucional, quando a situação a ser preservada for mais importante para o Estado do que a própria necessidade de arrecadação. Igualmente não pode ser ignorado o fato de ser regra consagrada no campo da exegese que os casos excepcionais não admitem integração do direito, que somente deve ocorrer mediante expressa disposição legal.”

O princípio da capacidade contributiva é deduzido do cânone da igualdade tributária,¹²⁷ e determina o pagamento de impostos à razão das possibilidades de cada contribuinte. Em relação às imunidades tributárias, o problema que se coloca é a eventual possibilidade de se perquirir acerca da capacidade contributiva dos sujeitos imunes e, em caso positivo, como agir a esse respeito.

A influência da capacidade contributiva sobre as imunidades é refutada,¹²⁸ com base, principalmente, em sua suposta diferença para a capacidade econômica.¹²⁹ Enquanto esta seria a mera disponibilidade de riquezas, resultando na aptidão para investir, comprar, enfim, fazer circular o capital disponível, a caracterização da capacidade contributiva exigiria um requisito adicional, qual seja, que esta riqueza econômica pudesse ser afetada às despesas públicas sem prejuízo à dignidade (ou às finalidades essenciais) do suposto contribuinte. Então, a capacidade contributiva não seria apenas o “ter”, mas o “ter para dar”.¹³⁰

Nesse sentido, ao proibir a instituição de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços dos partidos políticos e de suas fundações, o constituinte teria decidido que em relação a esses itens os partidos não são capazes de contribuir, mesmo que tenham condições econômicas para fazê-lo. Aquela riqueza porventura existente não seria tributável porque comprometida com finalidades essenciais, e acaso fosse retirada a partir de uma verificação açodada de que constitui uma importância tributável, as finalidades essenciais das

¹²⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. Teoria da norma tributária. 5 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 93.

¹²⁸ “(...) ambos os princípios (capacidade contributiva e vedação ao confisco) não possuem a menor relação com as imunidades tributárias.” JACOBSON NETO, Eduardo. Imunidades tributárias: um ponto de vista. Dissertação de Mestrado em Direito Tributário. PUC - SP: São Paulo: 2010. Disponível em http://www.sapientia.pucsp.br/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=11630, consulta em 14.10.2014, p. 122.

¹²⁹ CF, art. 145, 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a **capacidade econômica** do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (grifei) Como visto, o constituinte não se valeu da expressão “capacidade contributiva”, preferindo a fórmula “capacidade econômica”. Reconheça-se, contudo, que a precisão terminológica não é uma constante na produção de textos normativos.

¹³⁰ ÁVILA, Humberto Bergmann. Imunidades e Isenções. In: SANTI, Eurico Marco Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurélio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (coord.). Tributação das Empresas. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 298. A opinião do autor foi concebida no contexto de imunidade subjetiva a entidades educacionais e de assistência social, que, diferentemente dos partidos políticos, possuem uma presença bem mais marcante no livre mercado.

agregações partidárias poderiam ser frustradas. Por isso, seria uma riqueza indisponível,¹³¹ daí se concluindo que os partidos políticos (e demais sujeitos imunes) não teriam capacidade contributiva. Aliás, segundo Regina Helena Costa, justamente por vislumbrar a capacidade econômica dos sujeitos imunes é que o constituinte teria estabelecido as imunidades, do contrário elas seriam desnecessárias: não havendo capacidade econômica, logicamente não poderia haver imposição fiscal.¹³²

Mas seria a imunidade tributária uma interdição absoluta à investigação em concreto da capacidade contributiva de seu destinatário? Em outros termos: não haveria nenhum limite para a acumulação de riquezas sob o manto da imunidade tributária? Deveria ela ser mantida mesmo diante de pujante e crescente capacidade econômica?¹³³

2.3.4 Imunidade tributária e direitos econômicos

Mesmo que negada a relação direta entre capacidade contributiva e imunidade tributária, resta evidente a existência de uma relação mais ampla entre a imunidade tributária e

¹³¹ “De regra, pode-se entender que inexistente capacidade contributiva enquanto a entidade imune e sem fins lucrativos exerce atividades fora do Domínio Econômico, já que, atuando no campo destinado aos “serviços públicos” em sentido estrito, não revelam as entidades qualquer disponibilidade para contribuir com os gastos comuns da coletividade (seus recursos não estão disponíveis); ingressando no Domínio Econômico, nasce a suspeita de que as entidades já passam a revelar capacidade contributiva e, portanto, podem ser contribuintes. Fecha-se, desse modo, o círculo entre imunidade, capacidade contributiva e Domínio Econômico”. SCHOUERI, Luís Eduardo. Notas acerca da Imunidade Tributária: Limites a uma Limitação ao Poder de Tributar. In: Tributação, Justiça e Liberdade – Estudos em Homenagem a Ives Gandra da Silva Martins. Vários autores. Coordenadores: Marcelo Magalhães Peixoto e Cristiano Carvalho. Curitiba: Juruá/APET, 2004, p. 191.

¹³² COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 87. Destaque-se, contudo, que “na formulação jurídica do princípio, não se quer apenas preservar a eficácia da lei de incidência (no sentido de que esta não caia no vazio, por falta de riqueza que suporte o imposto); além disso, quer-se preservar o contribuinte, buscando evitar que uma tributação excessiva (inadequada à sua capacidade contributiva) comprometa os seus meios de subsistência, ou o livre exercício de sua profissão, ou a livre exploração de sua empresa, ou o exercício de outros direitos fundamentais, já que tudo isso relativiza sua capacidade econômica.” AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 138.

¹³³ Para Yonne Dolácio Oliveira a resposta é afirmativa: “O legislador, ao revés de buscar tirar algo dela, objetiva mantê-la incólume e mesmo incrementá-la, para que o imune possa melhor atender às suas finalidades, que são as mesmas do Estado. O verdadeiro objetivo do legislador é o de resguardar essa capacidade econômica de modo que, se inexistente, passe a existir; se existente, aumente expressivamente. Quanto maior a capacidade econômica da entidade imune, melhor para o Estado, uma vez que ela atenderá de forma mais eficiente aos fins perseguidos pela Constituição.” OLIVEIRA, Yonne Dolácio. Imunidades tributárias na Constituição de 1988, in Direito Tributário Atual, v. 11-12, p. 3326. Em sentido contrário a opinião de Carlos Crespi: “(...) o princípio da isonomia tributária, com suas especiais vertentes da livre concorrência e da neutralidade fiscal, surgirá como limite indisputável à imunidade e, então, o correspondente signo presuntivo de riqueza deverá ser normalmente tributado. É o que, de resto, está consignado no artigo 150, VI, § 3º, da Constituição, que encerra premissa hermenêutica válida à construção de toda norma de imunidade tributária subjetiva.” CRESPI, Carlos Eduardo Corrêa. Imunidade subjetivas a imposto: fundamentos para uma teoria geral. Dissertação de Mestrado em Direito Negocial. Orientador: Marlene Kempfer. Universidade Estadual de Londrina, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Programa de Pós-Graduação em Direito Negocial: Londrina, 2012. Disponível em: <http://www.bibliotecadigital.uel.br/document/?view=vtls000180784>. Consulta em: 14.10.2014, p. 73.

a riqueza econômica. De fato, a imunidade repercute no comportamento dos agentes econômicos,¹³⁴ desde que concebamos os mecanismos de tributação como indutores,¹³⁵ na medida em que alteram os custos de transação.¹³⁶

Sendo assim, calha verificar alguns pontos de contato da imunidade tributária com os direitos econômicos elencados na Constituição vigente. Se por um lado a imunidade tributária protege direitos fundamentais modulando os resultados do mercado - o que em certa medida demonstra o caráter social-interventivo da Constituição frente ao domínio econômico -, por outro a eficácia de direitos como a livre iniciativa e a livre concorrência depende de um movimento oposto, no sentido liberal da não-intervenção.¹³⁷

¹³⁴ Não se ignora que a elaboração teórica das imunidades tributárias se acomoda numa espécie de “*não-fiscal*”, uma vez que elas são a própria negação (supostamente) absoluta do poder fiscal do Estado. Contudo, a despeito da maior estabilidade das imunidades frente a ferramentas tipicamente extrafiscais como a isenção, a redução e a progressividade de alíquotas, o resultado delas é o mesmo: todas impactam sobre o comportamento econômico, sendo possível, por isso, compreender (pelos seus efeitos) a imunidade também como um técnica de caráter extrafiscal, orientada a promover ou proteger determinados comportamentos. “(...) as imunidades são instrumentos de realização de extrafiscalidade no plano constitucional (...). Isto porque, identificada a busca pela implementação de valores ou fins apontados na própria Constituição, abrindo mão o Poder Constituinte Originário de outorgar a competência tributária às pessoas políticas para instituir tributos em determinadas situações, ou em relação a certas pessoas ou bens, está caracterizada a utilização de um mecanismo para a obtenção de finalidades não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de comportamentos.” COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 72.

¹³⁵ SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. Princípio da livre concorrência em matéria tributária: conceito e aplicação. In: Direito Tributário em questão: revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário n. 07. Porto Alegre: FESDT, 2011, p. 120. Vale destacar que a indução não afronta as leis de mercado, apenas busca manipular (incentivar) os agentes submetidos a elas, sendo portanto a forma mais “suave” de atuação do Estado na economia, que também pode se dar por direção estatal (normas jurídicas que contrariam as leis de mercado) e absorção ou participação (o Estado se torna empresário.) GRAU, Eros Roberto. Elementos de Direito Econômico. São Paulo, RT, 1981, p. 19.

¹³⁶ SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. Direito Tributário e análise econômica do Direito: contribuições e limites. In: Direito Tributário em questão: revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário n. 03. Porto Alegre: FESDT, 2009, p. 194-195.

¹³⁷ Sobre a necessidade de se investigar a eficácia dos institutos, diz Humberto Ávila: “Sem a análise dessa eficácia, não se sabe quais são os bens jurídicos promovidos ou restringidos na aplicação das normas tributárias. Sem o exame dos bens jurídicos, não se sabe quais são as normas constitucionais - princípios e regras - que devem ser buscadas para resolver os problemas tributários. E, sem saber quais são as normas constitucionais, não se sabe quais são os critérios de controle da sua aplicação. Uma parte importantíssima do Direito fica esquecida.” ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 86.

Não se trata de assumir compromisso com o liberalismo econômico,¹³⁸ até porque a própria Constituição não o fez, sendo ela resultado da acomodação entre a doutrina liberal e uma visão de caráter mais social a respeito da relação entre Estado e mercado, sem clara precedência de uma sobre a outra.¹³⁹ O objetivo é apenas ressaltar a importância de direitos que não são usualmente considerados quando da investigação das imunidades, e que podem atuar como um contraponto à interpretação ampliativa do instituto imunitório, sobretudo num

¹³⁸ Em linhas muito amplas, o liberalismo econômico assume o mercado como uma competição de agentes, e parte do princípio de que quanto menos regras houver para interferir nesta competição, mais justo será o seu resultado. O que marca esta doutrina é a rejeição a regulações que determinem demasiadamente o resultado do jogo econômico, a ponto de eliminarem aquilo que deveria ser o único índice para a vitória: o mérito individual, nele considerados elementos como criatividade, aptidão, desempenho e sorte. Em suma, é a dinâmica das leis de mercado que deve prevalecer (oferta e demanda), e não a das leis jurídicas. Não se trata de uma visão exclusiva nem predominante na Constituição brasileira vigente ou em qualquer outra, afinal, do ponto de vista jurídico, nem o mais livre dos mercados prescinde de regras jurídicas, carecendo ao menos da regra que o constitua (reconheça) como tal. GRAU, Eros Roberto. Atividade econômica e regulação. In: Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional, n. 3 (Anais do IV Simpósio Nacional de Direito Constitucional). Curitiba-PR: Academia Brasileira de Direito Constitucional, 2003, p. 449 e 450.

¹³⁹ Moreira Neto, por exemplo, detectou o caráter social-intervencionista da Constituição atual já no momento de sua edição: “Somam quarenta os institutos de intervenção previstos na Constituição de 1988; vinte e oito de intervenção regulatória; um, genérico, de intervenção concorrencial; cinco, de intervenção sancionatória; e seis, de intervenção monopolista.” MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. O Estado e a economia na Constituição de 1988. Revista de Informação Legislativa. Ano 28. Número 111 - Julho a Setembro de 1991. Brasília: Senado Federal Subsecretaria de Edições Técnicas, 1991, p. 19. Entretanto, há quem ressalte o comprometimento da Constituição vigente com as liberdades econômicas: “O texto constitucional de 1988, dentre todos os que já tivemos, foi o que de maneira mais franca filiou-se ao sistema econômico caracterizado pela livre iniciativa, pelas leis de mercado e pela livre concorrência.” BASTOS, Celso Ribeiro. O princípio da livre concorrência na Constituição Federal. In CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). Direito Constitucional: constituição financeira, econômica e social. Coleção Doutrinas Essenciais, v. 6. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p. 313. É interessante notar como essa dialética determina não apenas a visão dos juristas sobre a Constituição, mas a própria formação do quadro partidário: “Nos sistemas políticos democráticos estáveis, em geral, o quadro partidário é estruturado em função da maneira pela qual cada corrente vê a intervenção do Estado em matéria econômica.” RAMOS, Elival da Silva. O princípio da livre concorrência na Constituição Federal. In CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). Direito Constitucional: constituição financeira, econômica e social. Coleção Doutrinas Essenciais, v. 6. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p. 349.

momento histórico em que a questão econômica ganha terreno, tanto no campo social¹⁴⁰ quanto em âmbito normativo.¹⁴¹

Sem dúvida, a atenção dada pelo constitucionalismo recente à questão econômica vem evoluindo gradualmente. No Brasil, a economia passou a ser tratada como matéria constitucional em 1934, momento em que o nacionalismo estatizante se apresentava como alternativa a um mercado livre porém disfuncional. As Constituições seguintes passaram a prever uma atuação inédita do Estado no mercado, destacando tópicos para a Ordem Social e Econômica. Em 1988 a Ordem Econômica se autonomizou completamente, compondo, na Constituição daquele ano, um título à parte (Título VII - Da Ordem Econômica e Financeira), onde estão concentrados os dispositivos do que se convencionou chamar “a Constituição Econômica”.¹⁴²

¹⁴⁰ A dimensão econômica vem gradualmente avançando sobre outros campos da existência humana, levando para “dentro do mercado” coisas e comportamentos que antes não eram apreciadas sob a ótica das leis econômicas: “(...) pela primeira vez, a economia mundial se ordena segundo um modelo único de normas, valores e objetivos – o *éthos* e o sistema tecnocapitalista -, e em que a cultura se impõe como um mundo econômico de pleno direito.” LIPOVETSKY, Gilles, e SERROY, Jean. A cultura-mundo: respostas a uma sociedade desorientada. Trad. Maria Lúcia Machado. São Paulo: Companhia das Letras, 2011, p. 9.

¹⁴¹ Os documentos produzidos no constitucionalismo clássico mundo afora (final do século XVIII e século XIX) eram marcados pela bidimensionalidade: em sintonia com o liberalismo político da época, seus propósitos eram elencar direitos e limitar o poder. HORTA, Raul Machado. Constituição e Ordem Econômica e Financeira. Revista de Informação Legislativa. Ano 28. Número 111 - Julho a Setembro de 1991. Brasília: Senado Federal (Subsecretaria de Edições Técnicas), 1991, p. 5-8. O domínio econômico - o espaço do mercado - não era visto como uma questão constitucional, justamente porque escapava ao alcance do Estado. Com o declínio do liberalismo econômico e o conseqüente advento do Estado Social a situação se altera. Além de produzir o Direito, o Estado assume a tarefa de formular políticas públicas para promover a justiça social. Primeiro a Constituição do México, em 1917, e depois a de Weimar (Alemanha), em 1919, esquematizam o que na fase anterior eram alusões avulsas, desconexas e pontuais, inaugurando assim o constitucionalismo moderno, cuja característica fundamental é admitir a economia como um tema constitucional. Seja reconhecendo direitos aos trabalhadores, seja prevendo a atuação do Estado no domínio econômico, os textos constitucionais desta fase agregam um importante elemento da vida humana até então negligenciado: a produção, circulação e o consumo de bens e serviços que se processa num ente chamado “mercado”. Surge, assim, o Direito Econômico como disciplina jurídica, marcado pelo assunção do Estado no papel de agente conformador da ordem econômica, lançando-se as bases para uma “democracia econômica.” FARENA, Duciran Van Marsen. Federalismo e Direito Econômico. Revista de Informação Legislativa. Ano 28. Número 111 - Julho a Setembro de 1991. Brasília: Senado Federal (Subsecretaria de Edições Técnicas), 1991, p. 24.

¹⁴² HORTA, Raul Machado. Constituição e Ordem Econômica e Financeira. Revista de Informação Legislativa. Ano 28. Número 111 - Julho a Setembro de 1991. Brasília: Senado Federal (Subsecretaria de Edições Técnicas), 1991, p. 10-14.

Mas a leitura dos direitos econômicos apenas inicia pela Ordem Econômica,¹⁴³ disciplinada a partir do art. 170.¹⁴⁴ Na verdade, a matéria está diluída ao longo de todo o texto constitucional. Mesmo sem abordar diretamente a dimensão econômica, diversos setores da Constituição tocam ao menos indiretamente no ponto.

Mirando-se, por exemplo, o rol de direitos sociais (Capítulo II do Título II), encontram-se dispositivos com inegável influência sobre o domínio econômico. O mesmo pode ser dito em relação ao Sistema Tributário Nacional (Capítulo I do Título VI), e por isso alguns autores¹⁴⁵ passaram a focar o problema concorrencial frente ao sistema tributário.

Ora, sendo cabível tal diálogo entre o domínio econômico e a tributação em geral, perfeitamente possível inserir as imunidades no quadro analítico. Constituindo-se em vantagem competitiva (e aqui se admite que os sujeitos imunes eventualmente participem da competição econômica), conclui-se que em alguma medida elas interferem na liberdade da competição. Podem, além disso, interferir em momento anterior, na própria escolha econômica dos sujeitos, por isso também é possível visualizar as imunidades em cotejo não apenas com a liberdade concorrencial, mas também com a livre iniciativa.

¹⁴³ Como destaca Comparato, é bastante difícil identificar quais normas jurídicas possuem conteúdo exclusivamente econômico, para assim diferenciá-las das demais: “A ideia de ordem econômica (*Wirtschaftsordnung*) pressupõe a possibilidade lógica de se distinguirem as normas jurídicas de conteúdo econômico de todas as demais. Essa possibilidade, no entanto, é muito discutível, se se levar em conta que, até hoje, ninguém ainda conseguiu definir, precisamente, em que consiste a matéria econômica. Todos concordam, sem dúvida, com o fato de que a economia tem a ver com a produção e a distribuição de riqueza, a formação de preços, a determinação da renda nacional e o nível de emprego. A dificuldade principia, porém, quando se pensa que o próprio conceito de ‘riqueza’ - básico na história do pensamento econômico (lembre-se o título da célebre obra de Adam Smith) - tem evoluído e compreende hoje, além dos bens materiais, certos bens culturais, ademais de condições sociais de vida, tais como a educação, a saúde ou a segurança pública. Ora, essa riqueza imaterial é geralmente considerada como resultante de políticas sociais e não propriamente de decisões econômicas *stricto sensu*.” COMPARATO, Fábio Konder. Ordem econômica na Constituição Brasileira de 1988. In CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). Direito Constitucional: constituição financeira, econômica e social. Coleção Doutrinas Essenciais, v. 6. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p. 403.

¹⁴⁴ CF, art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: I - soberania nacional; II - propriedade privada; III - função social da propriedade; IV - livre concorrência; V - defesa do consumidor; VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; VII - redução das desigualdades regionais e sociais; VIII - busca do pleno emprego; IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

¹⁴⁵ Por exemplo Caliendo, para quem “(...) o princípio da livre concorrência é o mais importante princípio a orientar a relação entre o Sistema Tributário Nacional e a Ordem Constitucional Econômica.” SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. Princípio da livre concorrência em matéria tributária: conceito e aplicação. In: Direito Tributário em questão: revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário n. 07. Porto Alegre: FESDT, 2011, p. 115.

2.3.4.1 Imunidade tributária e livre iniciativa

A livre iniciativa é um princípio constitucional fundante da Ordem Econômica brasileira.¹⁴⁶ Seu valor social é reconhecido como fundamento da República logo no início da Constituição,¹⁴⁷ ao lado da valorização do trabalho humano. Ambos atuam em coordenação,¹⁴⁸ cabendo-lhes orientar a aplicação dos demais princípios da ordem econômica, com o objetivo específico de garantir a todos existência digna, cujo índice são os ditames da justiça social.

A livre iniciativa expressa a possibilidade¹⁴⁹ de empreender quando e como o sujeito quiser, sem obstáculos, e até mesmo não empreender, já que livre também a opção por uma atividade fora do domínio estrito do empreendedorismo. Mas além disso, ela aponta para um estado (ideal) no qual as escolhas dos agentes econômicos são determinadas somente pelas regras do mercado, o que implica a proibição (ou, mais realisticamente, a redução) da influência de fatores externos ao mercado nessas escolhas, como por exemplo, estímulos fiscais. Sustenta, em outros termos, a primazia da escolha econômica “pura”, aquela que tem por referência a lucratividade no mercado.

¹⁴⁶ CF, art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...)

¹⁴⁷ CF, 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: IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

¹⁴⁸ NASCIMENTO, Tupinambá Miguel Castro do. Comentários à Constituição Federal: ordem econômica e financeira. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997, p. 21.

¹⁴⁹ Para Comparato não se trata de direito, e sim liberdade: “(...) a expressão ‘liberdade de iniciativa’ comporta um duplo sentido e exige uma precisão conceitual preliminar. (...) Estamos, aí, diante de uma liberdade propriamente dita e não de um direito subjetivo público. (...) o que o seu titular pode exigir de outrem é uma geral abstenção: abstenção do Estado e também dos particulares, sejam eles empresas concorrentes ou não.” COMPARATO, Fábio Konder. Regime constitucional de controle de preços no mercado. In CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). Direito Constitucional: constituição financeira, econômica e social. Coleção Doutrinas Essenciais, v. 6. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p. 431.

Sem dúvida, as escolhas humanas não são condicionadas apenas pelo critério econométrico do lucro.¹⁵⁰ A proximidade de um sujeito com a religião quase sempre é 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. Ela certamente pode ser invocada como argumento válido para a escolha entre uma atividade tributada e uma não tributada.

Ainda é uma questão em aberto definir se a influência provocada por cada espécie de imunidade é de fomento ou de mera proteção, ou seja, se é um estímulo ao sujeito ou mera barreira ao Estado. Tomando-se o caso da imunidade às entidades educacionais e de assistência social, é relativamente fácil compreender que além de não obstaculizar o ensino e a solidariedade com imposições fiscais, a desoneração busca fomentar essas atividades. Já no tocante à religiosidade, poder-se-ia indagar se a imunidade dos templos de qualquer culto objetiva estimular a prática religiosa ou simplesmente protegê-la: qual é a leitura correta do princípio do Estado Laico em relação à desoneração fiscal?¹⁵¹

¹⁵⁰ Ou seja, não se baseiam numa racionalidade estrita: “Não existe a suposição implícita que o homem deva comportar-se economicamente.” BUCHANAN, James M. *Custo e Escolha: Uma Indagação em Teoria Econômica*. Tradução Luiz A. P. Rafael. São Paulo: Inconfidentes - Instituto Liberal - SP, 1993, p. 42. A ideia de um sujeito exclusivamente econômico, que sempre pauta suas decisões por critérios estáveis, na busca pela maximização de utilidades, não é mais teoricamente sustentável, graças, entre outros motivos, ao ingresso do aspecto psicológico no quadro de análises da economia, capaz de permitir a melhor compreensão de fenômenos como o altruísmo: “*But behavioral economics, which draws on psychology as well as on economic theory, is much more appreciative of gift giving. Behavioral economics better understands why people (rightly, in my view) don't want to give up the mystery, excitement and joy of gift giving. In this view, gifts aren't irrational. It's just that rational economists have failed to account for their genuine social utility. (...)*” ARIELY, Dan, *Is It Irrational To Give Holiday Gifts?* Wall Street Journal, New York, N.Y. Dec. 17 2011.

¹⁵¹ Se uma primeira leitura da laicidade estatal leva a crer que a posição do Estado deve ser de neutralidade, abstinência, enfim, de negatividade, Jorge Miranda refere que pelo mesmo princípio de laicidade o Estado seria obrigado a determinadas prestações indispensáveis à realização do culto. MIRANDA, Jorge. *Constituição e Cidadania*. Coimbra: Coimbra Editora, 2003, p. 304.

O eventual caráter fomentador das imunidades leva a outra indagação: se o lucro obtido com a imunidade não é apropriável,¹⁵² já que deve reverter para a finalidade essencial da entidade, então como a desoneração pode representar uma real vantagem para o indivíduo que se entrega à tal atividade? Em síntese, qual é o estímulo, se o lucro não pertencerá aos indivíduos que respondem pelas entidades imunes?

O problema da finalidade lucrativa ganha ainda mais relevância a partir de quando a jurisprudência se inclina para uma interpretação permissiva sobre a participação dos sujeitos imunes no mercado.¹⁵³ Para enfrentá-lo, é necessário admitir a cisão entre atividades típicas e atípicas dos sujeitos imunes, ou atividades-fim e atividades-meio, respectivamente.

As atividades típicas (fim) estão obviamente ligadas à própria natureza do ente imune, contribuindo para sua caracterização: a participação em campanhas eleitorais é uma atividade típica e característica dos partidos políticos, tal como a defesa de direitos trabalhistas em negociações coletivas é uma atividade típica e característica dos sindicatos de trabalhadores.¹⁵⁴ Sem a prática de atividade(s) típica(s), a própria essência do sujeito imune se esvazia. Não seria concebível, por exemplo, um partido político que nunca atuasse no processo eleitoral.¹⁵⁵ Portanto, pode-se dizer que as atividades típicas são aquelas praticadas no intuito de atingir a finalidade essencial do sujeito imune.

Já as atividades atípicas (meio), como o próprio nome permite deduzir, são aquelas que não falam diretamente das finalidades essenciais do sujeito imune. Entretanto, elas devem

¹⁵² Código Tributário Nacional, art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas: I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título. I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão. § 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício. § 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

¹⁵³ Veja-se, por exemplo, a Súmula Vinculante n. 52, do STF, adotada em 2015 pela Suprema Corte a partir de sua Súmula n. 724, de 2003: 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.

¹⁵⁴ A tipicidade não tem nenhum caráter exclusivista, pois qualquer cidadão e inclusive empresas podem participar do processo eleitoral, assim como particulares e escritórios de advocacia podem atuar na defesa dos direitos trabalhistas.

¹⁵⁵ A participação no processo eleitoral é um direito dos partidos políticos, e não um dever, tanto que se lhes faculta a indicação ou não de candidatos em cada disputa. Mas seria de se estranhar a existência formal de um partido político que nunca lançasse candidaturas nem apoiasse correntes afins: para que serviria tal agremiação?

ter algum vínculo mediato com tais finalidades, para que sua prática seja coberta pela imunidade. As atividades atípicas servem para que o sujeito imune obtenha fontes de receita, sem as quais a própria atividade típica, eventualmente não-lucrativa, se torna impossível.

Não se pode esquecer que sob a égide do capitalismo praticamente qualquer atividade humana implica custos monetariamente apreciáveis.¹⁵⁶ Se nem todas são superavitárias, com certeza a maior parte delas implica algum sacrifício econômico. Um culto religioso em princípio não agrega valor econômico às pessoas que nele tomam parte, embora possa trazer riqueza espiritual. Na medida em que a prática desse culto depende do afluxo de recursos financeiros, pois a construção e manutenção de um templo não é gratuita, aceitável que se admitam formas atípicas de atuação do sujeito imune.

Nesse sentido, permite-se que os sujeitos imunes participem do mercado para nele buscarem seu sustento, mantendo para isso a garantia da imunidade tributária, mas com uma condição essencial: desde que o lucro reverta para a atividade-fim. Quando uma agremiação partidária comercializa algum bem para o investimento posterior numa campanha eleitoral, não se tem dúvidas de que essa atividade é atípica, pois não é da natureza dos partidos políticos vender, mas também não se duvida que a renda fruto desse ato comercial não é tributável, pois apenas serviu de instrumento para a finalidade maior, a disputa eleitoral.

Daí que se questione: 1) Qualquer atividade atípica é tolerável? 2) Qual o *quantum* de atividade atípica em relação à atividade típica é tolerável?

Quanto à primeira questão, tem-se que a resposta seja positiva, desde que a atividade seja lícita¹⁵⁷ e que não contrarie a própria finalidade essencial do sujeito. O limite será exatamente a contradição, o momento em que o desempenho de alguma atividade econômica entre em conflito com a finalidade essencial do ente imune, pois neste caso ele não pode fazer algo que nega para obter aquilo que afirmar ser “a verdade”. Imaginando um partido político

¹⁵⁶ Já no início do século XX Karl Polanyi visualizava o impacto daquilo que chamou de “grande transformação”: o momento em que a humanidade passou a admitir a terra, o trabalho humano e o próprio dinheiro como objetos de mercado. De lá para cá, tudo parece ser comercializável, a ponto de se assinalar como uma característica cultural da globalização o fato de aplicarmos a “lógica do mercado” para atribuir valor a coisas que antes viviam pacificamente “fora” dele, como por exemplo a arte. Nesse sentido, a própria política e a religião passam a ser medidas pelos mesmos critérios de mercado. POLANYI, Karl. A grande transformação: as origens de nossa época. 2. ed. Trad. Fanny Wrobel. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

¹⁵⁷ Quando a atividade é ilícita, a imposição das sanções legais não será óbice à regular tributação (a imunidade será obviamente afastada).

que proponha o fim do modo de vida capitalista, ou um templo cujo culto homenageie o fim do materialismo consumista, seria contraditória a sua participação no mercado, já que este é a instituição-símbolo daquilo que negam. Ainda, causaria perplexidade destinar-se a imunidade de templos de qualquer culto no caso de uma doutrina religiosa que, negando a homossexualidade, obtivesse recursos de um comércio especificamente destinado ao público homossexual.

De fato, por mais difícil que seja parametrizar o controle do Estado sobre a consistência ideológica dos sujeitos protegidos por essas imunidades de caráter mais político,¹⁵⁸ pode-se anotar que a contradição explícita é um importante balizador.

Sobre a segunda questão, a doutrina já teve a oportunidade de anotar¹⁵⁹ que a deturpação da imunidade se verifica sempre que o sujeito imune se dedica mais às atividades atípicas do que às típicas, transformando aquela em algo habitual.

2.3.4.2 Imunidade tributária e livre concorrência

O princípio da livre concorrência serve para combater uma das principais falhas do livre mercado, qual seja, a concentração de poder em detrimento dos demais participantes do

¹⁵⁸ “Caracterizam-se como imunidades políticas, as imunidades conferidas em relação a livros, jornais periódicos e ao papel destinado a sua impressão, as outorgadas as entidades sindicais, partidos políticos e suas fundações, e a imunidade concedidas aos templos de qualquer culto.” CHAVES, Marily Diniz do Amaral. Imunidade e Isenção Tributárias - Pressupostos Teóricos e Traços Diferenciais. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 24.

¹⁵⁹ ÁVILA, Humberto Bergmann. Imunidades e Isenções. In: SANTI, Eurico Marco Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurélio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (coord.). Tributação das Empresas. São Paulo: quartiern Latin, 2006, p. 302.

jogo econômico e também dos destinatários da atividade econômica, mediante a formação de monopólios e oligopólios.¹⁶⁰

A noção de livre concorrência atualmente se desenvolve como um direito a participar do mercado. A violação a esse direito se caracteriza pela prática da concorrência desleal, ou seja, pelo uso abusivo do poder econômico para aniquilar os demais competidores - práticas como *dumping*, formação de *carteis* e pirataria. Quando essas práticas são bem-sucedidas, o infrator pode alcançar a posição dominante, passando então a ditar a formação dos preços, o que implica a extinção do mercado livre, já que sua característica fundamental é a determinação dos preços conforme a lei da oferta e da demanda.

Esta concepção da liberdade concorrencial, forjada na tradição da *Common Law*, é bastante comprometida com o liberalismo econômico, pois coloca sua ênfase no agente econômico que disputa o mercado. A regulação estatal se faz necessária apenas para garantir o direito de concorrer: o ponto ótimo (a finalidade a ser alcançada) é o mercado competitivo, permanentemente aberto a novos participantes, e capaz de ditar seus resultados apenas pela lei fundamental da oferta e da demanda, sem induções do Estado,¹⁶¹ que é chamado à

¹⁶⁰ Sob o enfoque sociológico, a formação de monopólios não é uma falha econômica, mas uma tendência observável nos processos sociais ao longo do desenvolvimento da civilização: “Mas, pouco importando quem seja o monopolista, há algum grau de probabilidade de que, cedo ou tarde, um monopólio se forme, pelo menos nas estruturas sociais que até agora conhecemos. Na linguagem das ciências exatas, esta observação seria, talvez, chamada de ‘lei’. Mas, em termos rigorosos, o que temos é a formulação relativamente precisa de um mecanismo social muito simples que, uma vez posto em movimento, funciona com a regularidade de um relógio. Uma configuração humana em que um número relativamente grande de unidades, em virtude do poder de que dispõem, concorrem entre si, tende a desviar-se desse estado de equilíbrio (muitos equilibrados por muitos, concorrência relativamente livre) e a aproximar-se de um diferente estado, no qual um número cada vez menor de unidades pode competir entre si. Em outras palavras, acerca-se de uma situação em que apenas uma *única* unidade social consegue, através da acumulação, o monopólio das disputadas probabilidades de poder. (...) Considerado em termos gerais, por conseguinte, o processo de formação do monopólio possui uma estrutura muito clara. Nela, a livre competição tem um lugar exatamente definível e uma função positiva: é uma luta entre muitos por recursos ainda não monopolizados por qualquer indivíduo ou pequeno grupo. Todo monopólio social é precedido por esse tipo de prova eliminatória, e cada uma delas tende para o monopólio.” ELIAS, Norbert. O processo civilizador. V. 2. Tradução da versão inglesa: Ruy Jungmann; revisão, apresentação e notas: Renato Janine Ribeiro. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editor, 199, pp. 94-95 e 103.

¹⁶¹ “(...) a intervenção do Estado na economia deve dar-se para garantir maior amplitude ao princípio da livre concorrência, e não o contrário.” CRESPI, Carlos Eduardo Corrêa. Imunidade subjetivas a imposto: fundamentos para uma teoria geral. Dissertação de Mestrado em Direito Negocial. Orientador: Marlene Kempfer. Universidade Estadual de Londrina, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Programa de Pós-Graduação em Direito Negocial: Londrina, 2012. Disponível em: <http://www.bibliotecadigital.uel.br/document/?view=vtls000180784>. Consulta em: 14.10.2014, p. 33.

neutralidade (inclusive fiscal)¹⁶² para evitar o cometimento de injustiças (o justo seria o funcionamento exclusivo das leis do mercado).¹⁶³

É fácil perceber como a extrafiscalidade, de modo geral, e as imunidades tributárias, de modo específico, colidem em tese com o direito à livre concorrência.¹⁶⁴ Incluindo a tributação nos custos da atividade econômica, qualquer diferenciação estabelecida por leis tributárias em um determinado segmento do mercado poderá alterar a justiça da disputa neste segmento,¹⁶⁵ ofendendo inclusive a eficiência, um dos pilares do regime meritocrático do mercado livre, na medida em que abre uma margem de folga ao sujeito imune.¹⁶⁶

Assim, a imunidade tributária pode ofender a liberdade concorrencial em dois sentidos. No primeiro deles ela pode agredir o próprio mercado, a partir de quando o sujeito imune obtenha uma posição dominante que elimine a concorrência. À toda evidência, cuida-se de hipótese pouco provável, pois a presença dos sujeitos imunes no mercado não se dá em

¹⁶² “(...) a neutralidade que o actual princípio da neutralidade fiscal convoca é naturalmente diversa daquela pela qual se terçaram armas no século XIX. Efectivamente traduz-se ela em o Estado estar obrigado a não provocar e a obstar que outros provoquem distorções na concorrência entre as empresas, concorrência cuja defesa, como vimos, constitui mesmo uma incumbência prioritária do Estado português.” NABAIS, José Casalta. *A Liberdade de Gestão Fiscal das Empresas*. In: *Direito Tributário em questão: revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário* n. 07. Porto Alegre: FESDT, 2011, p. 73.

¹⁶³ Reconheça-se, entretanto, que no Brasil a visão da liberdade concorrencial como direito a competir é suplementada pela noção de proteção ao consumidor: mais do que preservar o direito individual à competição, a legislação antitruste brasileira é edificada para beneficiar a sociedade que depende do mercado, daí que a prática da concorrência desleal não seja uma condição essencial para a intervenção do Estado na ordem econômica. FORGIONI, Paula A. *Os fundamentos do antitruste*. 4. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010, p. 32.

¹⁶⁴ Por esta razão o tema já vem despertando interesse acadêmico, animando pesquisas como a de Thiago Danilevicz: DANILEVICZ, Thiago. *A livre concorrência e as imunidades subjetivas a impostos: reflexões sobre o problema do alcance dessas imunidades*. Dissertação apresentada como requisito para obtenção do grau de Mestre em Direito pelo Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, em 2014.

¹⁶⁵ “De certa forma, foi essa a discussão na tributação do mercado de combustíveis, quando alterações legislativas levaram à propositura de diversas ações judiciais. Alguns contribuintes receberam decisões judiciais favoráveis, e passaram a praticar preços mais baixos do que os da concorrência que não conseguiram decisões judiciais favoráveis ou nem mesmo as buscaram, por não terem vislumbrado as lesões jurídicas apontadas pelos contribuintes que buscaram auxílio no Poder Judiciário. A obtenção de medidas liminares antiexacionais, por alguns comerciantes, desestruturou o mercado de combustíveis, em prejuízo da concorrência e dos cofres públicos. Do ponto de vista filosófico, podemos verificar que houve um descompasso na liberdade entre os contribuintes, que ficaram sujeitos, por um período de tempo, a ordenamentos jurídicos parcialmente distintos. A solução para conflitos como esse exigirá posturas novas da dogmática, em que a máxima da autoridade terá que conviver com a máxima da liberdade (ou da justiça fiscal, como se queira). A busca para a solução desses conflitos não será fácil com instrumentos apenas positivistas.” BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 336.

¹⁶⁶ “O princípio da livre concorrência em matéria tributária estabelece um valor ou fim, qual seja permitir que as competições entre os agentes econômicos, na produção e distribuição de bens e serviços, sejam motivadas por critérios de eficiência, evitando distorções e consequentes ineficiências no sistema econômico, bem como toda e qualquer conduta que limite, restrinja ou falseie a concorrência.” SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. *Princípio da livre concorrência em matéria tributária: conceito e aplicação*. In: *Direito Tributário em questão: revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário* n. 07. Porto Alegre: FESDT, 2011, p. 131.

intensidade e escala capaz de levar à dominação de um mercado relevante, e isso certamente não ocorrerá no caso dos partidos políticos. A menos que se conceba um segmento diminuto do mercado, o que até seria possível dada a generalidade da legislação antitruste brasileira,¹⁶⁷ (em tese pode-se delimitar como relevante, e portanto apto ao exame da liberdade concorrencial, o mercado de estacionamentos dentro do mesmo bairro urbano). Entretanto, tal hipótese é remota na medida em que o controle antitruste brasileiro só é ativado em situações de maior magnitude econômica, de sorte que a eventual violação da liberdade concorrencial pelo uso indevido de uma imunidade tributária provavelmente passaria incólume.

No segundo sentido, contudo, a imunidade tributária pode deslanchar para uma concorrência desleal, a partir do momento em que o sujeito imune se valha da desoneração fiscal para obter vantagem em dado mercado, ainda que não venha a monopolizá-lo. Suponhamos o mesmo mercado de estacionamentos: percebendo que os motoristas buscam o estacionamento do sujeito imune em razão do menor preço, seus concorrentes podem arguir a prática de concorrência desleal, pois sob sua perspectiva - correta - de participantes iguais no mercado, há um sujeito atuando de forma desigual.

A desigualdade, neste caso, é suficiente para caracterizar a injustiça da competição, sem importar a motivação do sujeito imune. Esta consideração é de suma importância, pois via de regra a concorrência desleal se caracteriza como uma prática delituosa e ostensivamente direcionada à eliminação da concorrência. Mas ela não se verifica apenas pelo *animus* do agente, sendo possível caracterizá-la também pelo resultado danoso, já que a lei antitruste sequer exige a culpa (Lei nº 12.591/2011, art. 36, *caput*). Parece ser justamente o caso das imunidades tributárias. Tirante a hipótese de “imunidade de fachada” (criação maliciosa de uma pessoa jurídica imune para atuação no mercado), é de se supor que os sujeitos imunes que participam do mercado não o fazem para lucrar, e por isso não estão ali para competir, e sim para auferir receita. Mesmo assim, a nobreza de suas finalidades essenciais diz muito pouco para o empresário que vê os veículos se dirigirem a um estacionamento cujo preço ele é simplesmente incapaz de cobrir, dado o fator tributação.

¹⁶⁷ Lei nº 12.529/2011, art. 36. Constituem infração da ordem econômica, independentemente de culpa, os atos sob qualquer forma manifestados, que tenham por objeto ou possam produzir os seguintes efeitos, ainda que não sejam alcançados: I - limitar, falsear ou de qualquer forma prejudicar a livre concorrência ou a livre iniciativa; II - dominar mercado relevante de bens ou serviços; III - aumentar arbitrariamente os lucros; e IV - exercer de forma abusiva posição dominante.

Neste caso, independentemente da lealdade das intenções, há deslealdade nos resultados, podendo-se então defender a existência de ofensa à livre concorrência, a qual, por ser um princípio da ordem econômica, gera direitos que devem ser tutelados pela ordem jurídica.

Mas por que o impasse entre a imunidade tributária e a livre concorrência deveria ser resolvido em favor da segunda? Não é certo que as imunidades revelam direitos e princípios também tutelados na escala constitucional de valores? O problema é que a participação dos sujeitos imunes no mercado é algo excepcional, como aliás a própria desoneração fiscal o é. A menos que a cessação da atividade pelo ente imune colocasse em risco o direito ou princípio que subjaz à imunidade, seria o caso de determiná-la, em nome da liberdade concorrencial, ou seja, em nome da igualdade.

Assim, a participação dos sujeitos imunes no mercado, para ser legítima, deverá respeitar os direitos decorrentes da livre concorrência, sobretudo o direito individual do empreendedor à concorrência em parâmetros iguais.

3 Partidos políticos

O objeto do presente estudo é a imunidade tributária dos partidos políticos. Tendo em vista que o constituinte limitou a imunidade a suas finalidades essenciais,¹⁶⁸ deve-se então perquirir em que consistem tais finalidades, o que significa indagar o que são e para que servem estas entidades.

Logicamente, é intuitiva a ideia de que os partidos servem para disputar eleições e eventualmente exercer o poder. Porém, a generalidade dessa constatação não é suficiente para dizer qual é sua essência e quais são seus propósitos. Além disso, o fato de haver sido limitada a imunidade a finalidades essenciais induz à conclusão lógica de que os partidos podem desenvolver atividades desvinculadas de suas finalidades essenciais, campo no qual estariam sujeitos à tributação regular. Ainda, é cogitável a prática de atos em desvio de finalidade essencial, igualmente sujeitos à tributação.

Desse modo, faz-se necessário um exame panorâmico sobre a origem, o desenvolvimento e o quadro normativo dos partidos políticos a fim de melhor discernir o que lhes é essencial e, portanto, não pode ser objeto de imposição fiscal.

Pode-se adiantar que no regime constitucional vigente, e desde a previsão expressa da Lei 9.096/95 (depois confirmada pelo Código Civil de 2002) os partidos políticos são pessoas jurídicas de direito privado, com liberdade e autonomia reconhecidas, disso resultando que o controle estatal sobre eles deve ser mínimo.

Inobstante sua natureza privada, os partidos políticos regularmente constituídos são destinatários de verbas públicas transferidas em caráter permanente, o Fundo Partidário, que

¹⁶⁸ Art. 150. 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.

tem previsão constitucional¹⁶⁹ e legal.¹⁷⁰ Considerado o risco de que determinadas correntes ideológicas não pudessem ser canalizadas para o debate eleitoral por absoluta falta de recursos, mesmo com grande valor político, o constituinte reservou um fundo a título de “mínimo existencial”, capaz de garantir pelo menos o funcionamento da agremiação existente.

Ainda, conferiu aos partidos acesso gratuito ao rádio e à televisão, como forma de viabilizar o contato com o meio social e assim divulgar seus ideais. Tem-se aqui também uma parcela expressiva de dinheiro público destinada aos partidos, na forma de renúncia fiscal, uma vez que é reconhecido às empresas privadas de telecomunicação o direito à compensação de uma parcela do prejuízo econômico decorrente da cessão do espaço.

Para arrematar, permitiu, por omissão, que busquem financiamento privado, praticamente sem limites, o que a legislação partidária pouco restringiu. Assim, numa combinação de financiamento público e privado, o regime jurídico para eles estabelecido prevê a sobrevivência das agremiações cumulada com a possibilidade de diferenciação entre elas conforme seu desempenho e sua adesão na sociedade, expressada na forma de doações privadas.

É ao lado dessas vantagens que se alinha a imunidade tributária em estudo.

Autonomia (e um certo descontrole), dinheiro público (acesso gratuito ao rádio e à televisão, fundo partidário e imunidade tributária) e dinheiro privado ilimitado: todas essas vantagens, somadas ao loteamento do Estado quando da chegada ao poder, ajudam a explicar o sentimento de injustiça e a indignação que provocam os atos de corrupção que envolvem as agremiações partidárias, a prática de caixa dois, os desvios de recursos públicos para campanhas eleitorais e outras ações ilícitas que se desenvolvem no âmbito dos partidos políticos, envolvendo elevadas cifras financeiras. Sentimento que aumenta diante do déficit de representatividade que marca o universo partidário.

¹⁶⁹ CF, art. 17, § 3º Os partidos políticos têm direito a recursos do fundo partidário e acesso gratuito ao rádio e à televisão, na forma da lei.

¹⁷⁰ Lei 9.096/95, 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. (grifei)

Neste quadro, é possível indagar se a imunidade a impostos garantida aos partidos políticos é uma medida justa e necessária, especialmente num Estado de pesada tributação como o brasileiro, que chega a emperrar a atividade econômica e retirar de quem tem muito pouco a dar para abastecer os próprios cofres.

Avançando, pode-se indagar se esta imunidade cumpre o desiderato de promover a cidadania mediante o incentivo à participação política, ou seja, se ela contribui para a institucionalização de um sistema partidário orientado “de baixo para cima”.

Ainda, cabível perquirir que tipo de interpretação deve ser conferida a esta imunidade na definição de seu alcance, os impostos que alcança, as normas competentes para seu trato e inclusive sua rigidez constitucional.

Po outro lado, permitido também colocar em perspectiva o seu impacto sobre os “direitos do mercado”, cujo funcionamento livre de privilégios é uma virtude reconhecida pelo constituinte na forma das liberdades de iniciativa e concorrencial.

Enfim, há diversos itens provocativos em torno do tema, e que oferecem uma agenda de pesquisa bastante rica, especialmente porque esta imunidade não vem recebendo uma atenção doutrinária significativa, do que resulta, por um lado, a crença de que o assunto é irrelevante, e por outro um espaço de descontrole no âmbito partidário. Descontrole que leva à baixa incidência de casos práticos, o que torna este trabalho essencialmente teórico.

Além da falta de bases empíricas, o fato de se lidar com subsistemas jurídicos bastante distintos entre si - o partidário-eleitoral, o tributário e o econômico - eleva o grau de dificuldade das pretensões aqui nutridas.

Incrementando a dificuldade, há incerteza sobre o real propósito desta imunidade: para que serve dispensar os partidos políticos do pagamento de impostos?

As imunidades são associadas a finalidades que devem ser perseguidas pelo próprio Estado, sendo portanto finalidades estatais, em última análise.¹⁷¹ Mas a generalidade desta constatação não é satisfatória.

Mais concretamente, já se argumentou que a imunidade busca estimular o surgimento de novas legendas,¹⁷² ampliando assim o alcance do pluripartidarismo e do pluralismo político. No entanto, caberia ponderar até que ponto há interesse numa proliferação ilimitada de partidos. Colocadas essas agremiações a serviço dos direitos políticos, não seria lógico admitir que uma de suas finalidades essenciais é justamente maximizar o exercício desses direitos? Ora, se na base dos direitos políticos estão os direitos à informação e à opinião, qualificados como condições *sine qua non* para o exercício proveitoso dos direitos políticos, então seria lícito concluir que um quadro de saturação partidária pode mais prejudicar do que promover tais direitos. O excesso de siglas no Brasil é praticamente consensual, ainda quando se conceda que a sociedade contemporânea seja marcada pela pluralidade e pelo excesso.

Também surge como argumento o objetivo de impedir a ingerência do Estado sobre as agremiações partidárias, evitando, por exemplo, a criação de um imposto específico sobre a atividade partidária, ou a seletividade na fiscalização de sua contabilidade.

Raciocinando sobre um hipotético cenário onde a imunidade não existisse, poder-se-ia considerar como praticamente inconcebível a criação de um imposto específico sobre a atividade partidária. Onde estaria a necessidade de tal medida? Seria adequada a quais propósitos? Haveria de ser julgada inconstitucional pela Suprema Corte, acaso aprovada?

Deste modo, não parece ser esta a melhor razão constitucional para a existência da desoneração fiscal, que mais se revela como a intenção de desonerar os partidos dos impostos devidos pelos demais contribuintes do que uma forma de evitar o surgimento de um imposto assim absurdo, embora a redação do art. 150, VI, c, da CF, possa até sugerir tal intenção, ao dizer que é “vedado instituir...”.

¹⁷¹ “(...) a causa justificativa das imunidades expressas é facilitar, por meio da exclusão de encargos tributários, a consecução de finalidades que devem ser atingidas pelo próprio Estado.” ÁVILA, Humberto Bergmann. Imunidades e Isenções. In: SANTI, Eurico Marco Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurélio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (coord.). Tributação das Empresas. São Paulo: quartieri Latin, 2006, p. 287.

¹⁷² REZENDE, Denise Neme Cury. A imunidade constitucional dos partidos políticos. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 84.

Por outro lado, a seletividade fiscalizatória que o titular do Poder Executivo poderia determinar, como líder da administração fiscal, também parece uma justificativa pouco plausível, por se basear na desconfiança. Sem dúvida, um dos fundamentos para a separação dos poderes é a desconfiança quanto ao abuso de poder por parte de quem o detém.¹⁷³ No entanto, entender que o objetivo da imunidade é evitar que o representante momentâneo do Estado possa determinar uma fiscalização tributária benevolente a seus aliados e severa a seus opositores significa, em primeiro lugar, ignorar o grau de profissionalização que marca a administração fiscal e, em segundo lugar, abrir espaço para que a desconfiança recaia sobre as autoridades policiais (subordinadas ao chefe do Poder Executivo) e até judiciais (algumas delas nomeadas pelo chefe do Poder Executivo),¹⁷⁴ estas muito mais capazes de impor embaraços efetivos a inimigos políticos.

De fato, tais hipóteses não parecem corresponder à realidade dos fatos, sobretudo à vista da história do instituto. Esta imunidade vem aparecendo nos textos constitucionais desde a Constituição de 1946, e nunca impediu o avanço da autoridade estatal momentânea sobre o quadro partidário. Pode-se até dizer que sua presença foi irrelevante para tal finalidade. Mesmo quando os partidos deixaram de ser pessoas de direito público interno, as estratégias governamentais de manipulação partidária grassaram, especialmente no tempo da ditadura militar. Fosse um obstáculo efetivo à interferência estatal, esta imunidade teria sido suprimida pela ditadura.

Isso não retira a validade das hipóteses no plano ideal, pois inegavelmente há um propósito político geral em apartar os partidos da tributação: Estado e partidos políticos, embora imbricados, não podem se confundir, sob pena de lesão à cidadania.

Todavia, o motivo que parece o mais plausível para justificar o surgimento e manutenção desta imunidade nas Constituições desde 1946 é de ordem financeira: evitar a extinção ou o enfraquecimento dos partidos políticos por falta de recursos. Concebida num período em que as campanhas eleitorais eram modestas e que o dinheiro em torno do sistema

¹⁷³ “Tudo estaria perdido se o mesmo homem ou o mesmo corpo de principais, ou dos nobres, ou do povo, exercesse esses três poderes: o de produzir leis, o de executar resoluções públicas e o de julgar os crimes ou as divergências dos indivíduos.” MONTESQUIEU, Charles-Louis de Secondat. *Do Espírito das Leis*. Tradução, Introdução e Notas: Edson Bini. Bauru-SP: Edipro, Série Clássicos, 2004, p. 190.

¹⁷⁴ A cúpula do Poder Judiciário, o Supremo Tribunal Federal, é composta por Ministros nomeados pelo Presidente da República. CF, arts. 84, b, XIV; 101, parágrafo único.

partidário era infinitamente menor, teve o constituinte de 1946 o cuidado de garantir que a tributação (pelo menos ela) não seria a causa da fraqueza partidária. Em síntese, evitar que a tributação fosse a causa da sua inação.

Em 1988 talvez a situação fosse semelhante: sem costumes eleitorais, não havia tantos valores financeiros envolvendo partidos políticos e campanhas eleitorais. Embora o poder econômico estivesse próximo ao poder político, como costuma estar, nem todas as agremiações da época poderiam gozar de fartos recursos.

Mas hoje, passado mais de um quarto de século da promulgação da Constituição de 1988, pode-se verificar o efeito provocado pelo sistema normativo partidário, composto pela disciplina constitucional e legal.

Em 2014 foram distribuídos R\$ 365.673.990,02 aos partidos políticos pelo fundo partidário. Para 2015 a Lei Orçamentária Anual praticamente triplicou o repasse: mesmo tendo sido editada sob o mote do “ajuste fiscal”, a Lei Lei 13.115/2015 fixou em R\$ 867.569.220,00 o valor do fundo partidário,¹⁷⁵ isso sem contar as multas aplicadas pela Justiça Eleitoral, cujo pagamento também reverte ao fundo,¹⁷⁶ para totalizar uma previsão de gastos públicos diretos com partidos políticos superior a R\$ 1 bilhão.

Devem ser considerados, ainda, os recursos públicos endereçados aos partidos políticos de forma indireta: a compensação fiscal pelo acesso gratuito ao rádio e à televisão, cujo montante é indeterminado, dado o sigilo que protege as informações fiscais das empresas de telecomunicação que a ela recorrem, pela cessão do tempo.

Não se olvide, ainda, das doações eleitorais propriamente ditas, realizadas no curso do processo eleitoral. A campanha presidencial de 2014, por exemplo, movimentou R\$ 642.569.642,65 (valores declarados à Justiça Eleitoral pelos partidos políticos e candidatos).¹⁷⁷

¹⁷⁵ <http://www.justicaeleitoral.jus.br/arquivos/tse-distribuicao-do-fundo-partidario-duodecimos-26-de-marco-de-2015>; <http://www.justicaeleitoral.jus.br/arquivos/tse-distribuicao-do-fundo-partidario-multas-2015>, consulta em 31.03.2015.

¹⁷⁶ Lei 9.096/95, 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**; (...) (grifei)

¹⁷⁷ Dados obtidos em: <http://inter01.tse.jus.br/spceweb.consulta.receitasdespesas2014/abrirTelaReceitasCandidato.action>, consulta em 30.03.2015.

Diante dessa realidade, na qual fartos recursos públicos e privados aportam às agremiações, cabe indagar se é necessária essa proteção fiscal aos partidos políticos. A garantia constitucional de não-tributação cumpre o seu propósito, seja ele qual for? Ou, dado o quadro atual, pode ser considerada um excesso de zelo constitucional, talvez até desnecessária? Tendo garantido recursos públicos (fundo partidário e rádio e TV gratuitos) e liberado a busca por recursos privados, seria ainda indispensável a desoneração fiscal?

Acredita-se que esta imunidade, hoje, é uma vantagem excessiva aos partidos políticos, não se vislumbrando risco concreto à cidadania, à soberania popular, e portanto ao regime democrático, em caso de supressão futura.

Se os partidos políticos são pessoas jurídicas de direito privado desvinculadas do Estado, em nada diferindo das demais instituições privadas, pelo menos sob uma ótica formal; se a Constituição proporcionou os meios adequados à sua sobrevivência (recursos públicos); como justificar esta exceção ao dever fundamental de pagar impostos e aos princípios que dele decorrem, especialmente a vedação ao tratamento discriminatório e a capacidade contributiva?

Ressalte-se: tais considerações têm por base o sistema partidário atual, que é constitucional-legal, e será adiante examinado. Os generosos parâmetros de fundo partidário e a ausência de limites às doações privadas são medidas do legislador ordinário. Caso a Lei nº 9.096/95 (Lei dos Partidos Políticos) viesse a reduzir drasticamente a verba do fundo partidário, ou a limitar a captação de recursos privados, talvez a sobrevivência de algumas agremiações pudesse correr algum risco, e neste caso o pluripartidarismo perderia densidade.¹⁷⁸

No entanto, tais medidas, se ocorressem, não viriam em conjunto: o objetivo de limitar a interferência do poder econômico no processo político-eleitoral torna muito mais provável a ampliação dos gastos públicos com partidos políticos do que sua redução. O financiamento público exclusivo de campanhas eleitorais, defendido por importantes autoridades políticas do país como forma de proporcionar maior autonomia aos partidos para

¹⁷⁸ Sabe-se, é claro, que é muito mais fácil alterar o sistema legal do que a disciplina constitucional, portanto, se fosse o caso de readequar o ordenamento, o caminho mais difícil (e também desnecessário, por ora) seria a tentativa de supressão da dita imunidade.

a formação de seus compromissos políticos, implica a garantia estatal de sobrevivência financeira das agremiações.

Assim, apenas uma medida em sentido oposto levaria ao risco de inação partidária por falta de dinheiro: se a Lei nº 9.096/95 limitasse o fundo partidário, talvez a sobrevivência financeira de agremiações sem poder arrecadatório junto à sociedade corresse algum risco. Mas mirando-se a forma como o fundo hoje é distribuído, conclui-se que esta suposta realidade, qual seja, a de pouco dinheiro público garantido para agremiações menores, já está presente, pois apenas um ínfimo percentual do fundo partidário é dividido igualmente, entre todos os partidos registrados no TSE. O restante é rateado conforme a representação no Congresso Nacional. Ora, contra este tipo de medida legal não há imunidade tributária que possa salvar qualquer agremiação. E mesmo com esta desproporção brutal os partidos menos aquinhoados seguem participando do cenário político, é dizer, cumprindo suas finalidades essenciais. Aliás, na perspectiva de incluir a cidadania de base, talvez sejam mais fieis a esta finalidade essencial do que as grandes legendas.

Nesse sentido, para que se possa avaliar a extensão desta imunidade e afirmar seu alcance, faz-se necessária uma incursão sobre a história e a legislação dessas figuras essenciais ao regime democrático baseado no sistema de representação política.

3.1 Surgimento e evolução dos partidos políticos

A história dos partidos políticos se confunde com a história recente da democracia.¹⁷⁹ De fato, os partidos políticos são um elemento constitutivo das democracias constitucionais contemporâneas.¹⁸⁰ Embora um conceito minimalista de democracia¹⁸¹ não obrigue à existência de agremiações partidárias, é praticamente inconcebível que as democracias de massa típicas dos Estados Nacionais de hoje possam funcionar sem a atuação de partidos constituídos.¹⁸²

¹⁷⁹ A democracia é reconhecida como uma conquista da humanidade na limitação do poder, por substituir a tirania pelo consentimento. Contudo, trata-se de uma conquista provisória e precária, pois a ambição que a própria etimologia do termo indica (“poder do povo”) nunca saiu do plano ideal. Não há registro de povo que haja deliberado sobre suas próprias questões políticas em condições que justificassem o rótulo de “democracia plena”. A *Ágora* grega é sempre referida como um paradigma democrático, mas sabe-se que era mínimo o corpo de cidadãos admitido à deliberação coletiva, em comparação à população-destinatária das deliberações - a proporção é estimada em 10%. FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Curso de Direito Constitucional. 35. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 84. Não por outro motivo Raymundo Faoro reverberava a ideia de que “a minoria governa sempre, em todos os tempos, em todos os sistemas políticos.” FAORO, Raymundo. Os donos do poder: formação do patronato político brasileiro. 4. ed. São Paulo: Globo, 2008, p. 828. Na verdade, o déficit de poder individual e social que caracteriza as democracias, desde seu advento, não permite falar em “democracia plena”, mas em “democracia possível”: “(...) a cultura democrática ainda está aberta e para ser inventada, mobilizando a inteligência e a imaginação dos homens.” LIPOVETSKY, Gilles, e SERROY, Jean. A cultura-mundo: respostas a uma sociedade desorientada. Trad. Maria Lúcia Machado. São Paulo: Companhia das Letras, 2011, p. 29. Um conceito contemporâneo de democracia é fornecido por Mezzaroba: “Democracia é o regime político que estabelece a igualdade perante a lei, resguarda os direitos individuais e sociais e assegura o Poder soberano à Nação. As Democracias contemporâneas garantem a livre participação da Sociedade de forma individual ou coletiva nas decisões políticas.” MEZZAROBA, Orides. Introdução ao Direito Partidário Brasileiro. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003, p. 59.

¹⁸⁰ (...) só podemos falar, entre nós, de partidos políticos depois que a Constituição e o Parlamento começaram a funcionar.” FRANCO, Afonso Arinos de Melo. História e teoria dos partidos políticos no Brasil. São Paulo: Editora Alfa-Omega, 1980, p. 25.

¹⁸¹ O conceito de democracia pressupõe que algumas questões do convívio humano simplesmente transcendem as esferas individuais de interesse, e por isso requerem uma forma de resolução coletiva. BUCHANAN, James; TULLOCK, Gordon. *The Calculus of Consent: Logical Foundations of Constitutional Democracy*. 2001. Disponível em: <http://www.econlib.org/library/Buchanan/buchCv3Contents.html>. Consulta em 20.05.2013, p. 42, 44 e 45. Identificar essas questões significa precisar o âmbito material da democracia. Sob uma ótica formal, Bobbio afirma que o traço distintivo entre a democracia e os regimes autoritários é a existência de **regras** para dizer **quem** toma as decisões pelo coletivo (autoridade reconhecida/legitimada) e **como** elas são tomadas (processos decisórios que subordinam as decisões da autoridade): “(...) um conjunto de regras de procedimento para a formação de decisões coletivas, em que está prevista e facilitada a participação mais ampla possível dos interessados. (...) um conjunto de regras (primárias ou fundamentais) que estabelecem quem está autorizado a tomar as decisões coletivas e com quais procedimentos.” BOBBIO, Norberto. *O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo*. Tradução Marco Aurélio Nogueira. 6. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986, pp. 12 e 18. Aprofundando os requisitos de Bobbio, Canotilho entende que uma definição mínima de democracia implica: “(a) participação de um número tão elevado de cidadãos quanto possível; (b) regra da maioria para a tomada de decisões coletivas vinculantes; (c) **existência** de governantes e **programas políticos**; (d) **garantia de direitos de liberdades e participação política**.” (grifei) CANOTILHO, Joaquim José Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 2. ed. Coimbra: Almedina, 1998, p. 1264.

¹⁸² Não apenas porque a democracia direta (deliberativa), pela qual todos decidem sobre tudo, a todo tempo, é impossível, mas porque os partidos são um espaço para a busca de consensos na tomada de decisão, independentemente da quantidade de pessoas a decidir. Logo, mesmo em uma democracia direta, de escala populacional diminuta, os partidos políticos teriam utilidade, como instrumentos de auxílio à decisão. Assim que, do ponto de vista prático, os partidos sejam considerados como instrumentos de caráter essencial para a democracia. FRANCO, Afonso Arinos de Melo. História e teoria dos partidos políticos no Brasil. São Paulo: Editora Alfa-Omega, 1980, p. 121.

O que distingue os partidos políticos atuais dos agrupamentos que lhes são antecessores é, em primeiro lugar, a massificação (amplo alcance de estratos populacionais) e, em segundo lugar, sua institucionalização (organização interna e posterior reconhecimento pelo Estado).¹⁸³ Após uma fase de negação ou mera tolerância, os partidos políticos passaram a ser considerados como entidades essenciais na formação e exercício do poder.

Um dos acontecimentos fundamentais que permitiu o seu surgimento foi o advento do Estado Liberal, no século XVIII. Concebido para limitar o poder até então absoluto, concentrado nas mãos do rei, e assim promover a liberdade e a individualidade humanas, este tipo de Estado passou a legitimar sua autoridade no sujeito (destinatário do exercício) do poder, a nação. Reconhecendo o poder fundante dos indivíduos, o Estado Liberal desenvolveu instituições políticas capazes de operacionalizar o seu exercício, de modo dividido, o que deu origem à ideia de representação política:¹⁸⁴ não sendo possível aos indivíduos exercer diretamente o poder, fez-se necessária a criação de um instrumento de mediação.

Naquele momento histórico o dissenso passou a ser gradualmente visualizado como inerente ao processo político, e não mais como uma ameaça à unidade do Estado ou à autoridade do governo.¹⁸⁵ O aparato teórico do contratualismo foi decisivo para a afirmação

¹⁸³ Como se sabe, a articulação política por meio de facções, ligas, clubes etc. é um movimento que acompanha o processo civilizatório. Desde o fim do nomadismo, com a fixação do homem à terra e o convívio cotidiano no grupo (familiar, depois comunitário e finalmente social), as relações de poder intrínsecas a essa convivência determinam a associação das pessoas em torno de certas ideias e objetivos, grosso modo marcadas pela divisão entre dominados e dominadores e, dentre estes, por quem de fato exerce a dominação. Mas os segmentos que disputavam o poder nas tribos, nas cortes e na fase incipiente de formação do Estado Moderno não reuniam as características que nos fazem nomear como partidos políticos os grupos que hoje se enfrentam na arena política. Tratava-se de “*protopartidos*”, que embora possuísem o traço elementar da comunhão (de interesses, ideias, predileções etc.), não possuíam a escala e o grau de organização dos partidos modernos. VIEIRA, Reginaldo de Souza. Partidos políticos brasileiros: das origens ao princípio da autonomia político-partidária. Criciúma: Unesc, 2010, p. 22. “No que se refere aos partidos políticos, na acepção atual, pode-se afirmar que suas origens não vão além do último quartel do século XVII. Tem-se dado, é verdade, o nome de partidos a agrupamentos políticos de todas as épocas, mas não se encontra, de fato, nos que antecedem à centúria designada, nenhum dos traços característicos das atuais organizações partidárias.” FRANCO, Afonso Arinos de Melo. História e teoria dos partidos políticos no Brasil. São Paulo: Editora Alfa-Omega, 1980, p. 9.

¹⁸⁴ “Na nossa cultura ocidental, a palavra representação tem como origem o substantivo italiano *repraesentatio*, bem como a sua forma verbal *repraesentare*, cujo sentido seria o de tornar presente algo que, na verdade, encontra-se mediatizado, comportando também o sentido de reprodução de um objeto dado.” MEZZARROBA, Orides. Introdução ao Direito Partidário Brasileiro. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003, p. 10.

¹⁸⁵ O surgimento do Partido Trabalhista Inglês (*Labor Party*), por exemplo, só é possível porque desde o final do século XVII a divisão de grupos políticos abaixo do poder central da Coroa em *Tories* (conservadores remanescentes do feudalismo, embriões do partido conservador) e *Whigs* (liberais da classe urbana capitalista, antecessores do partido liberal) não é vista como uma ameaça ao Estado ou ao governo, é dizer, os partidos políticos - e a necessária oposição política que implicam - não são tratados como inimigos, mas como elementos componentes do regime político. VIEIRA, Reginaldo de Souza. Partidos políticos brasileiros: das origens ao princípio da autonomia político-partidária. Criciúma: Unesc, 2010, p. 27.

deste tipo de Estado e, por consequência, dos partidos, uma vez que a ideia de contrato social, segundo a qual o poder legítimo deveria decorrer do consentimento, só é possível num ambiente de negociação, o que por sua vez pressupõe a existência de partes.¹⁸⁶ Desta forma, a noção de pluralismo político que começou a emergir nesta fase histórica serviu de base para o processo de formação dos partidos políticos.¹⁸⁷

Mas no Estado Liberal a ideia de representação política era essencialmente aristocrática:¹⁸⁸ o governo deveria ser conduzido pelos melhores, já que o povo não teria nem disponibilidade nem capacidade para decidir sobre os problemas políticos, embora alguns do povo possuíssem discernimento suficiente para eleger e fiscalizar a gestão alheia. Estes últimos, definidos por um critério restritivo de sufrágio, seriam os eleitores capazes de identificar os melhores dentre os seus pares.¹⁸⁹ Havia, portanto, há uma “democracia” no âmbito interno da nova elite (a burguesia), mas que no contexto geral (quando incluído o povo na equação) era uma aristocracia sem nobres, composta de pessoas ricas e notáveis,

¹⁸⁶ Segundo as teorias contratualistas, a formação do Estado decorre do consentimento: o indivíduo transfere ao Estado uma parcela de sua liberdade em troca da proteção da quantia restante. Ressalve-se, contudo, que não foi imediata a consolidação da ideia de soberania popular (poder dividido nas mãos do povo). Entre os que propugnaram a doutrina liberal, em cujo contexto o contratualismo se desenvolveu, era marcante a intenção de manter o poder “totalizado” em alguma instância, em substituição ao rei. Hobbes, por exemplo, reconhecia como soberano o Estado, e não os indivíduos presentes na multidão que, reunida, lhe dava origem. HOBBS, Thomas. *Leviatã*. Trad. João Paulo Monteiro et al. 3. ed. São Paulo: Abril, 1983, p. 105. Já Locke, embora presumisse a igualdade entre os homens no estado de natureza e destacasse a relevância do Parlamento como fonte da lei que a todos obriga, fazia-o não para alargar a participação popular nas deliberações, mas para encontrar uma instância que ao mesmo tempo legitimasse e limitasse a intervenção do Estado na propriedade, seguindo o espírito de sua época. LOCKE, John. *Segundo Tratado sobre o Governo*. Tradução Anuar Aiex et al. 3. ed. São Paulo: Editora Abril, 1983, p. 82. De seu lado, Rousseau opunha-se à formação de partidos, por entender que sua existência impediria a formação de um consenso sobre a vontade geral soberana (a soberania nacional não poderia ser dividida, sob pena de enfraquecimento, e por isso mesmo não poderia ser representada). ROUSSEAU, Jean-Jacques. *Do contrato social e ensaio sobre a origem das línguas*. Vol. I. São Paulo: noa Cultura, 1997, p. 199.

¹⁸⁷ Como o próprio nome está a sugerir, os partidos políticos são partições do ambiente político, só possíveis num ambiente plural, num Estado parcial de partidos. A ideia de um partido único, portanto, é uma contradição em termos: embora seja útil para designar um grupo político que tenha monopolizado o comando decisório de um Estado, como ocorreu na Alemanha nazista e na União Soviética socialista, e como ainda ocorre na China do Partido Comunista, ela é a própria negação do conceito de democracia. Mais do que uma condição existencial, o pluralismo funciona como balizador da atividade partidária, pois numa sociedade assumidamente plural, nenhuma das partes que a compõe pode se pretender a detentora da verdade absoluta, totalizante. “Denominam-se Estado parcial de partidos aquelas sociedades politicamente organizadas em que não se adota o sistema de partido único.” ARAS, Augusto. *Fidelidade e ditadura (intra) partidárias*. Bauru-SP: Edipro, 2011, p. 15.

¹⁸⁸ “O sufrágio por sorteio concerne à natureza da democracia; o sufrágio por escolha concerne àquela da aristocracia.” MONTESQUIEU, Charles-Louis de Secondat. *Do Espírito das Leis*. Bauru-SP: Edipro, 2009, p. 54. Saliente-se que a ideia de representação política não está necessariamente associada à democracia, cabendo também num regime monárquico: “O regime é representativo - o rei está no lugar da nação e em seu nome exerce o poder -, mas o governo, como atividade e manifestação jurídica, nada tem de representativo.” FAORO, Raymundo. *Os donos do poder: formação do patronato político brasileiro*. 4. ed. São Paulo: Globo, 2008. p. 417.

¹⁸⁹ FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Curso de Direito Constitucional*. 35. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 85.

pertencentes ao emergente segmento burguês.¹⁹⁰ A representação política elitizada se sustentava na ideia de soberania nacional, da qual o parlamento era o portador: a nação era a representada, e não o povo (se o fosse, a plebe, em maior número, poderia assumir o controle).¹⁹¹

E os partidos políticos da época surgiram pela necessidade operacional de prover esse tipo de representação elitista: para obter espaço político no Estado era necessário recolher fundos de campanha eleitoral e aplicá-los na propaganda. Não havia grande necessidade de alinhamento ideológico, e a frouxidão que marcava o compromisso do eleito era uma característica que avançou até os nossos dias, na forma de um mandato representativo que traduzia a investidura em poderes bastante amplos e muito pouco controláveis.¹⁹²

Apenas quando a desconfiança sobre a participação direta do povo na democracia se transformou em admiração, induzida pelo pensamento de Tocqueville,¹⁹³ é que se fizeram as condições para a ampliação do espectro de atuação política, mediante o paulatino reconhecimento das virtudes do sufrágio universal.

O novo cenário das relações econômicas, marcado pela crescente industrialização, atuou diretamente sobre a cena política. Nesse sentido, a transição para o Estado Social permite visualizar os contornos mais nítidos dos partidos atuais, marcados pela massificação e institucionalização. A conflituosidade das relações de trabalho presente no capitalismo resultou na formulação de discursos que pregavam o fim do Estado Liberal Burguês. O marxismo, doutrina determinante na formação do modelo de partido político hoje vigente, afirmava que a solução para o problema econômico do proletariado era a ação política (e não

¹⁹⁰ “Em seu processo de desenvolvimento, a doutrina liberal acabou definindo-se por determinado tipo de organização política, em cujos limites a representação política acabou se constituindo como forma de manifestação de uma pequena parcela de indivíduos.” MEZZARROBA, Orides. Introdução ao Direito Partidário Brasileiro. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003, p. 48.

¹⁹¹ FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Curso de Direito Constitucional. 35. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 86-88.

¹⁹² FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Curso de Direito Constitucional. 35. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 86.

¹⁹³ TOCQUEVILLE, Alexis de. A democracia na América. tradução de Neil Ribeiro da Silva. 2ª ed. São Paulo, Ed. da Universidade de São Paulo, 1987. p 152.

apenas sindical) conjunta.¹⁹⁴ Mais do que participação no círculo político da elite, a agenda marxista defendia a ação revolucionária: não se tratava de disputar espaços no parlamento (onde eles existiam) ou na burocracia estatal: o objetivo era formar um novo modelo de sociedade, extinguindo o Estado na forma em que era conhecido. O pensamento comunista se alastrou pelo mundo, e o surgimento de partidos políticos comunistas e socialistas ocorreu de acordo com as peculiaridades nacionais.¹⁹⁵

A importância de um programa partidário capaz de unificar a ação do partido e a forma de organização e deliberação internas divergiam, inclusive em âmbito teórico. Pensadores como Rosa Luxemburgo, Antônio Gramsci e Umberto Cerroni preferiam um agrupamento partidário mais dinâmico e democrático em suas deliberações, capaz de absorver e veicular as aspirações da maior parte de seus componentes, e também da própria nação, o que devia resultar em um programa mutável, permanentemente formatado “de baixo para cima”. Por outro lado, Lênin liderava a revolução soviética acreditando na rigidez programática e no centralismo deliberativo, criando uma burocracia partidária coesa e escalonada, que funcionava “de cima para baixo.”¹⁹⁶

Embora historicamente fracassada a implantação do comunismo, o marxismo científico permaneceu (e ainda permanece) aceso como teoria política, e se o Estado Liberal Burguês não foi sucedido pela ditadura do proletariado (que segundo Engels ocorreria sob a forma de uma república democrática),¹⁹⁷ o legado deste evento foi pavimentar o surgimento do Estado Social e, com isso, abrir espaço para o advento da soberania popular, marcada pela efetiva participação do povo no poder do Estado.

¹⁹⁴ Tal articulação conjunta pode ser ilustrada com o movimento dos *cartistas*, precursor dos atuais partidos políticos, e ocorrido na terceira década do século XIX, na Inglaterra. Atuando logo em seguida ao *luddismo*, que praticava atos violentos contra a maquinaria industrial na intenção de “dobrar” o sistema econômico emergente e dominante, o cartismo compreendeu que sem espaço no terreno político as reivindicações sociais e econômicas seguiriam negligenciadas, de modo que postulavam o alargamento da cidadania (sufrágio universal para homens e igualdade no direito à elegibilidade) e o voto secreto como instrumentos para o alcance de suas pretensões. Assim, a tomada da “consciência de classe” significa a constatação de que a opressão econômica só pode ser contornada pelo uso do poder político. VIEIRA, Reginaldo de Souza. Partidos políticos brasileiros: das origens ao princípio da autonomia político-partidária. Criciúma: Unesc, 2010, p. 23 e 32.

¹⁹⁵ FRANCO, Afonso Arinos de Melo. História e teoria dos partidos políticos no Brasil. 3. ed. São Paulo: Editora Alfa-Ômega, 1974, p. 92.

¹⁹⁶ VIEIRA, Reginaldo de Souza. Partidos políticos brasileiros: das origens ao princípio da autonomia político-partidária. Criciúma: Unesc, 2010, p. 39-59.

¹⁹⁷ VIEIRA, Reginaldo de Souza. Partidos políticos brasileiros: das origens ao princípio da autonomia político-partidária. Criciúma: Unesc, 2010, p. 43.

Desta forma, o Estado Liberal sofreu um rearranjo, para incorporar a insatisfação da classe trabalhadora pela distribuição desproporcional das riquezas na pauta política.¹⁹⁸ O Estado capitalista permaneceu atuando, pois os postulados do liberalismo econômico não foram eliminados: as liberdades de mercado e a propriedade privada, atuando em coordenação com o individualismo, não foram suplantadas pelo coletivismo comunista, mas tornaram-se permeáveis a conceitos como função social da propriedade, sendo assim contrabalanceadas pelo reconhecimento de direitos aos trabalhadores.

Enquanto os postulados econômicos do liberalismo eram postos em cheque, a reação do ambiente político tradicional era hostil. A aceitação teórica do dissenso político promovida pelo liberalismo (pluralismo) só se tornou real para os partidos operários quando estes foram “domesticados”, absorvidos pelos Estados Nacionais. Isto se deu especialmente pelo reconhecimento de direitos eleitorais.¹⁹⁹ Embora o Estado Social formado no início do século XX seja identificado como o Estado do Bem-Estar Social (*Welfare State*), um subproduto importantíssimo deste momento histórico foi a ampliação do número dos participantes do jogo político.

Se a igualdade econômica não foi atingida, a igualdade eleitoral foi paulatinamente sendo reconhecida, com a eliminação de barreiras para a capacidade eleitoral (renda e sexo, por exemplo), até a consagração do sufrágio universal como um dogma democrático.²⁰⁰

Entretanto, esta igualdade era tipicamente eleitoral, e não política. A aceitação das massas de trabalhadores no processo político, que se deu com o reconhecimento estatal, ou

¹⁹⁸ De certa forma, essa hostilidade é visível ainda hoje, pois a perseguição aos partidos comunistas pelos países de orientação liberal, (especialmente os Estados Unidos da América), que esteve na base para a divisão mundial do século XX entre capitalismo e socialismo, contribuiu para a demarcação das fronteiras políticas que atualmente dividem as nações.

¹⁹⁹ “Quando se diz que no século passado ocorreu em alguns países um contínuo processo de democratização quer-se dizer que o número dos indivíduos com direito ao voto sofreu um progressivo alargamento.” BOBBIO, Norberto. O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo. Tradução Marco Aurélio Nogueira. 6. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986, p. 19.

²⁰⁰ “(...) denomina-se universal o sufrágio porque ele tende a ampliar-se sempre, abrangendo o maior número possível de indivíduos com direito a intervir na direção do Estado por meio do voto. Foi o que se deu com o voto feminino. (...) Não era uma questão jurídica, mas simplesmente social e política. A pretendida inferioridade da mulher não conta mais com muitos defensores”. AZAMBUJA, Darcy. Teoria geral do Estado. 44 ed. São Paulo: Editora Globo, 2005, p. 339.

pelo menos com a tolerância do Estado e das forças políticas que o compunham, significou muito mais um direito a eleger do que um direito a dirigir.²⁰¹

E aqui reside uma radical diferença entre os partidos políticos na sua concepção teórica “original” e na prática do momento atual. A literatura marxista concebia os partidos como órgãos da sociedade, apartados do Estado, e que tinham por finalidade essencial a transformação social, mediante a conscientização das massas sobre a sua condição de opressão.²⁰² Com a institucionalização dos partidos junto ao Estado, eles passaram a funcionar como verdadeiras máquinas eleitorais, tendo como finalidade essencial a busca do maior número possível de adeptos para ascender ao poder. Neste caso, as possibilidades de transformação social ficavam limitadas às possibilidades que o Estado Constitucional proporcionava, e algo que ele não podia tolerar era a sua própria destruição.

A institucionalização dos partidos políticos respondeu a um momento histórico com características bem específicas. De um lado, a concepção de Estado nacional totalizante induzia a que os partidos fossem absorvidos pela figura estatal. De outro, o risco de um colapso sistêmico frente ao imenso contingente populacional marginalizado levava a que as ambições dos excluídos fossem veiculadas para dentro do Estado, ainda que somente através da ação representativa dos partidos políticos.

Daí que, já com os escritos de Max Weber e Robert Michels no início do século XX, e mais adiante com o pensamento de Maurice Duverger, os partidos políticos fossem concebidos como estruturas burocráticas componentes do processo eleitoral, dentro das quais os mesmos fenômenos de dominação presentes no campo social seriam também observáveis,²⁰³ resultando em figuras antidemocráticas que operavam dentro de democracias representativas.

²⁰¹ Neste ponto é precisa a advertência de Bobbio: “(...) quando se quer saber se houve um desenvolvimento da democracia num dado país o certo é procurar perceber se aumentou não o número dos que têm o direito de participar nas decisões que lhes dizem respeito, mas os espaços nos quais podem exercer este direito.” BOBBIO, Norberto. O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo. Tradução Marco Aurélio Nogueira. 6. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986, p. 28.

²⁰² O que Mezzaroba define como concepção orgânica de partido político. MEZZAROBA, Orides. O partido político no Brasil: teoria, história e legislação. Joaçaba, Unoesc, 1995, apud VIEIRA, Reginaldo de Souza. Partidos políticos brasileiros: das origens ao princípio da autonomia político-partidária. Criciúma: Unesc, 2010, p. 32.

²⁰³ VIEIRA, Reginaldo de Souza. Partidos políticos brasileiros: das origens ao princípio da autonomia político-partidária. Criciúma: Unesc, 2010, p. 33-38.

Esta visão funcional dos partidos, que os vocaciona para a disputa pelo poder mediante eleições, é a que encontra respaldo normativo no contexto brasileiro. Por outro lado, é nela que se encontram boa parte dos elementos explicativos do déficit de representatividade democrática que assina a história dessas instituições até os dias de hoje.

De fato, o momento atual da democracia representativa é de desconfiança, até mesmo descrença.²⁰⁴

3.2 Histórico dos partidos políticos no Brasil

Desde a chegada dos primeiros colonizadores, no início do século XVI, o Brasil experimentou a prática eleitoral. Com base nas legislações do centro político - Portugal -, desenvolviam-se eleições para a designação de agentes políticos.²⁰⁵ Eram eleições marcadas pela exclusão, já que o contingente populacional abaixo da elite rural-escravocrata e da burocracia preposta da Coroa Portuguesa²⁰⁶ não tomava parte no ato eletivo.

Os grupos que debatiam sobre a organização política que o Brasil haveria de tomar mantinham uma coesão evidente: embora divergissem sobre a independência ou não em relação à Portugal, não havia a intenção de absorver no processo decisório da política as pessoas excluídas do processo decisório econômico. Impossível, portanto, falar-se em partidos políticos no sentido contemporâneo do conceito. A disputa de facções monarquistas e republicanas sem a participação efetiva do povo, em vez de pavimentar o caminho para o florescimento de partidos políticos, acabou contribuindo para a formação de uma mentalidade antipartidária.²⁰⁷

²⁰⁴ Embora distantes, soam atuais as palavras de Rousseau dirigidas ao povo inglês, mas quem sabe aproveitáveis entre nós: “(...) o povo pensa ser livre e muito se engana, pois só o é durante a eleição dos membros do parlamento; uma vez eleitos, ele é escravo, não é nada.” ROUSSEAU, Jean Jacques. *Do Contrato Social*. Trad. Lourdes Santos Machado. 3. ed. São Paulo: Abril Cultural, 1983, p. 107.

²⁰⁵ FERREIRA, Manoel Rodrigues. *A evolução do sistema eleitoral brasileiro*. 2. ed. Brasília: TSE/SDI, 2005.

²⁰⁶ Tais burocratas eram responsáveis, dentre outras coisas, pela arrecadação dos impostos incidentes sobre o fluxo das riquezas naturais extraídas da terra e remetidas ao continente europeu.

²⁰⁷ “A mentalidade republicana era federal em primeiro lugar. Em segundo, anti-partidária, no sentido nacional. Nunca se deu, no Império, um revezamento espontâneo e natural dos partidos no poder e isto porque faltava, em nosso país, a força impulsionadora da regularidade de tal funcionamento: a realidade do sufrágio.” FRANCO, Afonso Arinos de Melo. *História e teoria dos partidos políticos no Brasil*. São Paulo: Editora Alfa-Omega, 1980, p. 53.

Embora a transição do Brasil-Colônia para o Brasil-Império tenha implicado mudanças políticas, influenciadas pelos ventos liberais que sopravam mundo afora, do ponto de vista dos partidos (e mais amplamente da distribuição do poder político)²⁰⁸ a situação pouco se alterou: *“apesar da utilização da nomenclatura de partidos políticos, os grupos políticos existentes no Império não passavam de agências de interesses de determinados agrupamentos das elites rurais e urbanas, sem a organicidade que caracterizam o verdadeiro partido político. A limitação do direito de voto e a falta de integração da grande maioria da população no processo econômico-social e decisório da vida política do País consubstanciavam as organizações existentes em simples facções.”*²⁰⁹

No período entre a proclamação da República (1889) até a Revolução de 1930 os partidos eram uma realidade apenas nominal: sem uma estruturação mínima de deliberação interna nem programa definido, os autointitulados partidos políticos da época formavam, na verdade, facções regionalistas lideradas por caudilhos ou famílias oligárquicas que derivavam seu poder, acima de tudo, da condição econômica que possuíam. A propósito, nem a Constituição de 1891, nem a legislação expedida neste período (conhecido como República Velha) tratou do sistema partidário.

Assim, tanto a prática eleitoral como a existência de uma república formalizada não eram condições suficientes para a emergência de partidos políticos brasileiros. Durante a República Velha, as tentativas de criação de partidos políticos organizados e de abrangência nacional esbarrava na força do governo central, o qual, sustentado na tensão entre as forças

²⁰⁸ “A revolução liberal do século XIX, mais teoricamente do que na verdade, transtornou a cena consolidada e antiga, quieta e muda. Fora das influências sociais irrompem grupos políticos novos, inspirados nas transformações da velha ordem. Os detentores de posições empenham-se, diante da ameaça ao seu comando, em repelir os aventureiros, pela força ou pela astúcia, expressa esta, em regra, na nobilitação dos rebentos das forças novas. Em circunstâncias raras, ensaiam uma coalizão de interesses, com a partilha do poder, sob a hegemonia flexível do grupo tradicional. (...) A sociedade luso-brasileira contraiu, a partir da Revolução Portuguesa de 1820, o achaque liberal. Contraiu é o termo: o liberalismo não seria mais que uma doença importada, com a qual deveria conviver sem a ela ceder. A eleição manipulada, artificiosa nos instrumentos, falsa na essência, será a condescendência sem adesão.” FAORO, Raymundo. Os donos do poder: formação do patronato político brasileiro. 4. ed. São Paulo: Globo, 2008, p. 418.

²⁰⁹ VIEIRA, Reginaldo de Souza. Partidos políticos brasileiros: das origens ao princípio da autonomia político-partidária. Criciúma: Unesc, 2010, p. 69.

regionais das oligarquias que se revezavam no poder,²¹⁰ eliminava qualquer tipo de oposição viável, utilizando-se de variados expedientes jurídicos, alguns deles abusivos,²¹¹ e mesmo de força militar. A criação e o funcionamento de sindicatos também era combatida, inclusive com legislação penal, pois a esta altura a influência do pensamento comunista europeu já havia desembarcado no território brasileiro. E a única tentativa de se criar um partido político cabível na concepção orgânica de transformação social, já aludida, fracassou: o Partido Comunista Brasileiro, fundado em 1922, foi jogado na ilegalidade pela cassação do seu registro legal.²¹²

Com o incremento da população urbana operária e a ampliação dos segmentos de classe média, a política oligárquica e ruralista da República Velha se esgotou. Mas a revolução de 1930, embora tenha conduzido à ampliação da participação eleitoral popular (e à criação da Justiça Eleitoral), como se verifica na Constituição de 1934 e no Código Eleitoral de 1932, o primeiro da República brasileira (Decreto nº 21.706/1932), não representou significativa alteração do cenário partidário.²¹³ De fato, a orientação ideológica de Getúlio Vargas, nova liderança nacional emergente, era incompatível com a existência de partidos políticos independentes e democráticos. Vargas pendia para o autoritarismo, e para preservar o poder central fortalecido teve o cuidado de manter fracos os partidos. Embora a legislação sob seu governo fosse a primeira a tratar de sua existência legal (O Código Eleitoral de 1932 previa sua constituição conforme a lei civil), nenhum era capaz de rivalizar com a ordem autoritária. As insatisfações populares eram compensadas com a proliferação de direitos sociais e trabalhistas e a possibilidade de associação sindical (os sindicatos canalizavam a energia que de outro modo desembocaria na formação de partidos políticos), medidas que o capitalismo industrial orientado, mantenedor da política desenvolvimentista de Vargas, tolerava como forma de garantir sua sobrevivência.

²¹⁰ Paulista e Mineira, daí a expressão “República do café com leite”: São Paulo era a potência cafeeira e Minas Gerais a portentosa produtora de laticínios. “Na primeira República, a política dos Estados foi, no fundo, como não podia deixar de ser, a política dos grandes Estados. Ela representou, se bem analisada, um novo processo de centralização. Debaixo da capa federal havia o corpo nacional, cuja unidade precisava se apoiar em alguma coisa, na falta de partido nacional. E esta coisa foi o rotativismo mineiro-paulista no poder.” FRANCO, Afonso Arinos de Melo. História e teoria dos partidos políticos no Brasil. São Paulo: Editora Alfa-Omega, 1980, p. 58.

²¹¹ Cite-se a conhecida Verificação de Poderes, pela qual uma Comissão de deputados da situação podia recusar o mandato de opositores com base na suposição de fraudes no processo eleitoral.

²¹² VIEIRA, Reginaldo de Souza. Partidos políticos brasileiros: das origens ao princípio da autonomia político-partidária. Criciúma: Unesc, 2010, p. 71-74.

²¹³ O voto direto e secreto, bem como o voto feminino, e sobretudo a criação da Justiça Eleitoral, operada pelo Decreto n. 21.706/1932, são os acontecimentos mais expressivos do período, em termos de inovação normativa.

Implantado o Estado Novo por Vargas em 1937, uma ditadura inspirada no modelo nazi-fascista europeu, os partidos políticos foram sumariamente extintos e proibidos (Decreto-lei nº 37/37). Sem partidos e sem parlamentos, permitia-se apenas a liberdade de associação, (na Constituição outorgada por Vargas), desde que sem ofensa à lei e aos bons costumes. Nesta fase “paternalista”, que se prolongou até 1945, com a queda de Getúlio, o Brasil experimentou um modelo de Estado-providência no cenário econômico e de supressão quase total das liberdades políticas, ou seja, tornou-se um deserto infértil para o florescimento de partidos.

Em 1945, Vargas expediu o segundo Código Eleitoral brasileiro, mediante o Decreto-Lei 7.586/45 (conhecido como Lei Agamenon, por ter sido redigido por Agamenon Magalhães, Ministro da Justiça à época), e pavimentou um caminho democratizante, para tornar-se novamente Presidente da República, desta vez eleito, em 1950. O Código de 1945 exigia, de maneira inédita, que os partidos criados tivessem caráter nacional, pondo fim à experiência desagregadora dos partidos regionais que marcara a República Velha, a qual, justamente por não ter uma natureza realmente federativa, mas oligárquica, impedia a formação do sentimento nacionalista que Vargas buscava construir, inspirado no nacionalismo reinante no cenário geopolítico. Surgiram dois partidos pró-Vargas, PSD (Partido Social Democrático) e PTB (Partido Trabalhista Brasileiro, de base sindicalista), e um opositorista, a UDN (União Democrática Nacional).

O período foi marcante, pois a exigência de caráter nacional para a criação dos partidos políticos nunca mais deixou o quadro normativo brasileiro, tendo sido abrigada pela Constituição de 1988. E foi também pelo Código Eleitoral de 1945 que se instaurou outra técnica para limitar o surgimento de novas agremiações, e que permanece até hoje: a exigência de apoio mínimo, segundo a qual o partido em criação deve demonstrar que tem adesão popular suficiente para participar do jogo político, mediante assinaturas de um elevado número de eleitores, distribuídos por uma parcela abrangente do território nacional. Ainda, o Decreto-lei nº 9.285/46 previu a possibilidade de cancelamento do registro de partidos contrários aos princípios democráticos ou que recebessem auxílio do estrangeiro, como dinheiro ou orientação ideológica, previsões que também compõem o plexo normativo atual. Todas essas questões foram mantidas pela Constituição de 1946, que também previu o

cancelamento do registro em caso de ofensa ao pluripartidarismo e aos direitos fundamentais, hipóteses que igualmente chegaram até nós.

Até então os partidos políticos eram considerados pessoas jurídicas de direito privado. Porém, a Lei nº 1.174/50 lhes previu a natureza de pessoa jurídica de direito público interno, cujo reconhecimento oficial seria obtido mediante registro do estatuto no Tribunal Superior Eleitoral. Tal medida incorporou organicamente os partidos ao Estado, seguindo a tendência totalizante da época. Na mesma lei está a origem da cláusula de barreira, um mecanismo que limita a força política do partido com baixo desempenho eleitoral: sem representante eleito ao parlamento nacional ou sem uma votação mínima de 50.000 votos o partido perderia o registro no TSE.

O acontecimento mais relevante da época é o cancelamento do registro do PCB, pelo TSE, após seu bom desempenho nas eleições de 1945 (era a quarta força política do país). Tal partido, sucessor do homônimo que fora criado na clandestinidade em 1922, sofreu uma verdadeira censura ideológica da Corte Eleitoral, que, dentre vários argumentos, considerou a agremiação incapaz de conviver num regime plural, tendo em vista que o comunismo seria uma doutrina incompatível com o pluralismo. Na sequência, e com base no julgamento do TSE, os candidatos eleitos à Câmara dos Deputados pelo PCB foram cassados por seus pares.²¹⁴

Frente à ameaça comunista e num quadro institucional débil, os militares, que já haviam participado da proclamação da República (1889) e contribuído para a formação do governo provisório de Getúlio Vargas subsequente à revolução de 1930, novamente tomaram a dianteira, em 1964, rompendo com a ordem constitucional para instaurar um governo de generais. Editou-se um novo Código Eleitoral (Lei nº 4.737/65, que vige até hoje) e uma Lei Orgânica dos Partidos Políticos (Lei nº 4.740/1965), a qual manteve a natureza “pública” dos partidos e os rigores da legislação anterior para o surgimento de novas agremiações. Em seguida os partidos existentes foram sumariamente extintos pelo Ato Institucional nº 2/1965.

²¹⁴ “O fato é que a legislação vigente no Brasil, o nosso direito positivo, foi sempre uma espécie de guilhotina armada sobre a legalidade do partido Comunista. E, à primeira solicitação, a guilhotina funcionou.” FRANCO, Afonso Arinos de Melo. História e teoria dos partidos políticos no Brasil. São Paulo: Editora Alfa-Omega, 1980, p. 104.

A criação de um bipartidarismo artificial, com a situacionista ARENA (Aliança Renovadora Nacional) e a oposição consentida do MDB (Movimento Democrático Brasileiro), representou o esforço da ditadura para manter uma fachada de normalidade institucional, num reconhecimento implícito de que os partidos políticos já eram vistos como instituições indispensáveis ao Estado, mesmo que existindo de forma precária. O novo modelo nominal decorria da proibição do uso do termo “partido” pelas agremiações existentes e que viessem a existir. Quanto a estas últimas, a proibição da autodesignação como partido não passava de um excesso de zelo militar, pois o Ato Complementar nº 4/1965, que a aprovou, também estabeleceu requisitos tão rígidos para o surgimento de novas agremiações (apoio e número de parlamentares) que na prática os dois blocos políticos oficiais seguiam sem concorrência.

Se a inédita destinação de um capítulo inteiro para os partidos políticos no texto constitucional de 1967 pode ser considerada um destaque positivo, pode-se por outro lado verificar que a grande produção normativa sobre partidos e eleições durante o regime militar representou uma técnica sofisticada de manutenção do *status quo*. Além de modificações legais promovidas às vésperas das eleições que ainda ocorriam, com o claro intuito de favorecer os candidatos governistas²¹⁵, foi aprovada a Lei nº 6.639/1976 (conhecida como Lei Falcão, por ter sido elaborada pelo Ministro Armando Falcão), uma relíquia autoritária que limitava a aparição dos candidatos à exposição de seu nome, foto, número e breve currículo, sem direito à exposição de ideias e projetos políticos. Por tudo isso, a disciplina jurídica partidária nunca se estabilizou, tendo sido modificada, por exemplo, pelo Ato Institucional nº 5/1968, que enrijeceu ainda mais a repressão política, e pela Emenda Constitucional nº 1/1969, na verdade uma nova Constituição, que dentre suas disposições previu a perda de mandato por “infidelidade partidária” (troca de partido), a ser julgada pela Justiça Eleitoral, uma hábil manobra do governo militar para evitar a rebeldia dos parlamentares sob seu jugo.

²¹⁵ Do que resulta, por exemplo, a eleição de senadores “biônicos”, que viriam a participar inclusive da Constituinte responsável pela elaboração da Constituição de 1988.

No final da década de 1970 iniciou-se o movimento de abertura democrática, que acompanhou a terceira onda de democracia que avançava pelo mundo.²¹⁶ O primeiro passo foi o fim do bipartidarismo (prático, pois juridicamente ele nunca existiu). A Lei nº 6.767/1979 alterou a Lei Orgânica dos Partidos Políticos, autorizando o uso da expressão “partido” à frente da denominação da legenda e determinando ao TSE a expedição de instruções para detalhar o surgimento de novos partidos, do que resultou a Resolução TSE nº 10.785/80, com critérios menos rígidos para a fundação de legendas. A medida foi eficaz para diluir a oposição, que no anterior MDB estava artificialmente concentrada, a ponto de haver sublegendas para acomodá-las, entre 1965 e 1986 (criadas pelo Ato Complementar nº 4/65 e extintas pela Lei nº 7.551/1986). A partir dessa abertura foi fundado o PT, Partidos dos Trabalhadores, que de certa forma ocupou o espaço político mais à esquerda antes pertencente ao extinto PCB. Da ARENA se originou o PDS (Partido Democrata Social) e o MDB se tornou PMDB (Partido do Movimento Democrático Brasileiro). Surgiram ainda outros partidos, como o PTB (Partido Trabalhista Brasileiro), o PDT (Partido Democrático Trabalhista) e o PP (Partido Popular).

No início dos anos 1980 a pressão social pelo fim da ditadura e pelas eleições diretas convenceu o regime militar de seu esgotamento. Mas o primeiro civil eleito Presidente da República desde a ascensão dos militares não chegou a assumir. Eleito indiretamente, em 1985, por um Colégio Eleitoral composto por diversos membros vinculados à ditadura (o Colégio era formado por membros do Congresso Nacional e representantes das Assembleias Legislativas), Tancredo Neves havia atuado intensamente para reinstalar a democracia no Brasil, mas morreu antes da posse. José Sarney, candidato a Vice-Presidente na mesma chapa por indicação do PFL (formado por dissidentes do PDS, sucessor da ARENA), assumiu em seu lugar, após um período de hesitação sobre a interpretação da Constituição quanto à vacância naquelas condições,²¹⁷ e convocou um Congresso Constituinte, que produziria a Constituição promulgada em 1988, em cujo texto consagrou-se uma disciplina partidária inédita no país, com expressivo potencial democratizante.

²¹⁶ HUNTINGTON, Samuel P. *The Third Wave: Democratization in the Late Twentieth Century*. Norman: University of Oklahoma Press, 1991, apud MAINWARING, Scott. P. *Sistemas partidários em novas democracias: o caso do Brasil*. Trad. Vera Pereira. Porto Alegre: Mercado Aberto; Rio de Janeiro: FGV, 2001, p. 31.

²¹⁷ CARDOSO, Fernando Henrique. *A arte da política: a história que vivi*. Rio de Janeiro: Civilização brasileira, 2006, p. 103.

Expostos sucintamente estes fatos, vê-se que a melhor palavra para definir a trajetória dos partidos políticos até a Constituição de 1988 é descontinuidade. Desde a independência contam-se sete sistemas partidários diferentes. As agremiações que apareceram logo sumiram ao sabor das sucessivas modificações de regime, sempre operadas de cima para baixo,²¹⁸ por quem era capaz de manejar as regras do jogo político para determinar o seu resultado.²¹⁹ Se não ofereciam abrigo e sustentação direta aos governantes cedo ou tarde eram eliminadas, ou seguiam compostas por uma dissidência incapaz de alterar a grande equação do poder, mais figurativas do que efetivas.

Esta subordinação à autoridade estatal indica que os partidos brasileiros na realidade foram os braços políticos de segmentos econômicos ou militares dominantes, de baixíssima democracia interna, pois tradicionalmente liderados por pessoas ou grupos notáveis.²²⁰ De fato, o Brasil nunca experimentou partidos com o enraizamento social suficiente para promover uma autêntica representatividade. O nível de legitimidade das agremiações foi e continua sendo baixo, e o grande prejuízo deste percurso recaiu sobre a cidadania.

Foi contra esse grave defeito que a Constituição cidadã de 1988 investiu, adotando o caminho da liberdade e da autonomia partidárias para a definitiva institucionalização de um sistema mais ligado à cidadania.

3.3 Cidadania como fundamento dos partidos políticos contemporâneos

Comparadas as trajetórias do fenômeno partidário em nível global (democracias ocidentais) e nacional, é possível identificar um andar contínuo em busca do empoderamento dos indivíduos. Pois embora o liberalismo político, em sua fase incipiente, guardasse os resquícios de um regime excludente e recorresse à ideia de superioridade do coletivo sobre o

²¹⁸ MAINWARING, Scott. P. Sistemas partidários em novas democracias: o caso do Brasil. Trad. Vera Pereira. Porto Alegre: Mercado Aberto; Rio de Janeiro: FGV, 2001, p. 33-34.

²¹⁹ Quem detém o poder de planejar a arquitetura do jogo acaba induzindo aos resultados deste jogo. SUNSTEIN, Cass; THALER, Robert. Nudge. London: Penguin Books, 2009, p. 94-95. “*The choice architect can force the choosers to make their own choice.*” MONTEIRO, Jorge Vianna. Como funciona o governo: escolhas públicas na democracia representativa. Rio de Janeiro: FGV, 2007, p. 29: “(...) os resultados de política serão aqueles decorrentes das regras que predominam no processo político. A ênfase da análise passa, assim, da escolha de resultados para a escolha de regras ou processos.”

²²⁰ “No Brasil, as elites políticas forjaram deliberadamente normas institucionais que favorecem os *catch-all parties*, descentralizados, indisciplinados e individualistas.” MAINWARING, Scott. P. Sistemas partidários em novas democracias: o caso do Brasil. Trad. Vera Pereira. Porto Alegre: Mercado Aberto; Rio de Janeiro: FGV, 2001, p. 31.

individual para legitimar o poder, não tardaria a incorporar a representação política universal como um direito.²²¹ Ora, tal ocorreu justamente porque a concepção de indivíduo como célula fundamental da humanidade esteve desde o início impregnada naquela doutrina, de modo que a valorização do sujeito político pode ser vista quase como uma evolução natural das coisas.²²² A ideia de povo soberano só poderia resultar numa ideia de indivíduo também “soberano”, detentor de uma parcela do poder. Em síntese, de súditos os indivíduos passam a ser vistos como cidadãos.

É bem verdade, o alcance material da cidadania não varia apenas no tempo,²²³ mas também no espaço. Quanto à dimensão espacial (local), por exemplo, bastante difícil estabelecer um paralelo entre o cidadão francês ou norteamericano, de um lado, e o cidadão brasileiro, de outro. Se os dois primeiros são herdeiros de uma experiência revolucionária e fundante, o último está inserto numa tradição pacífica²²⁴ e patrimonialista²²⁵ que de várias formas limita seu protagonismo individual.

No entanto, se observado o problema do avanço da cidadania a partir da atuação dos partidos políticos, vê-se que estas instituições, em todo o mundo ocidental e pelos seus próprios limites, enfrentam problemas semelhantes. A cidadania é quase universalmente

²²¹ “Ao longo dos séculos, a representação política se tornou um direito sagrado na experiência política inglesa, e a partir da Revolução Americana e da Francesa, foi guindada ao rol dos Direitos Humanos, passando, então, a ter o sentido de representação popular.” MEZZARROBA, Orides. Introdução ao Direito Partidário Brasileiro. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003, p. 19.

²²² Existem, é verdade, fatores mais concretos que conduziram a tal estágio: “A consagração da concepção contemporânea de representação política, vinculada à ideia de representação por meio de um agente e à ideia de agir através de outrem, por meio de instituições políticas, ocorre a partir do século XIX, em decorrência dos seguintes fatores: a) o surgimento e a ampliação de organizações políticas em diferentes países; b) a ampliação gradativa do direito ao sufrágio; c) os governantes passam a responder por seus atos diante dos órgãos de representação; d) subordinação das ‘assembleias hereditárias às eleitas’.” MEZZARROBA, Orides. Introdução ao Direito Partidário Brasileiro. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003, p. 19.

²²³ A cidadania aparece já na Antiguidade: “Reconhecia-se como cidadão todo homem que tomava parte no culto da cidade, e desta participação lhe derivavam todos os seus direitos civis e políticos. Renunciando ao culto, renunciava aos direitos. Em Roma devia ter-se assistido à cerimônia sagrada da lustração para se gozar dos direitos políticos (...). Se quisermos definir o cidadão dos tempos antigos pelo seu atributo mais essencial, devemos dizer ser cidadão todo homem que segue a religião da cidade, que honra os mesmos deuses da cidade.” COULANGES, Fustel de. A Cidade Antiga. Trad. Fernando de Aguiar. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1987, p. 202.

²²⁴ “O caso de Portugal e do Brasil é provavelmente o único em que a queda de uma grande monarquia europeia e, ao mesmo tempo, a descolonização de uma área de dimensões subcontinentais ocorreram sem derramamento de sangue.” LOSANO, Mario G. Os grandes sistemas jurídicos: introdução aos sistemas jurídicos europeus e extra-europeus. Tradução Marcela Varejão. São Paulo: Martins Fontes, 2007, p. 285.

²²⁵ FAORO, Raymundo. Os donos do poder: formação do patronato político brasileiro. 4. ed. São Paulo: Globo, 2008, p. 819.

percebida como direito fundamental de tomar parte na atividade estatal,²²⁶ mas não como uma prática cotidiana que transcenda o ato eleitoral. Mais do que isso, o próprio dogma da representação política se encontra em descrédito, já que os partidos em geral, como mediadores da ação política, limitam-se a buscar apoio eleitoral, no mais das vezes atentos à dimensão emocional (e não racional) do votante,²²⁷ mantendo-se indiferentes quanto ao exercício direto da democracia pelos cidadãos, ou mesmo sua militância ativa no seio partidário.²²⁸

Evidentemente, numa era marcada pela crescente concentração de poder²²⁹ e pelo elevado grau de complexidade das escolhas públicas,²³⁰ torna-se cada vez menor o poder relativo do indivíduo isolado, o que ajuda a explicar seu desinteresse pela política em países como o Brasil.²³¹ Ainda, e especialmente no caso do Brasil, o baixo nível de instrução de boa parcela da população²³² coloca em xeque a própria legitimidade do regime democrático, pois o cidadão mal-educado possui reduzido grau de autonomia para tomar parte no debate público e decidir,²³³ situação que enseja discursos pessimistas sobre a democracia representativa.²³⁴

Neste vácuo de cidadania, os partidos políticos do mundo ocidental, desde o século XX, firmaram-se como a principal instância política da sociedade civil, instaurando uma

²²⁶ SARLET, Ingo Wolfgang. A Eficácia dos Direitos Fundamentais. 3.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003, p. 185.

²²⁷ Afinal, o marketing político já verificou que o cérebro político é muito mais um “coração” político: a emoção tem um peso muito maior do que o racionalismo no qual os partidos foram criados poderia supor, no final do século XIX. WESTEN, Drew. The political brain: the role of emotion in deciding the fate of the nation. New York: Public Affairs, 2008.

²²⁸ ARAS, Augusto. Fidelidade e ditadura (intra) partidárias. Bauru-SP: Edipro, 2011, p. 73.

²²⁹ ELIAS, Norbert. O processo civilizador. V. 2. Tradução da versão inglesa: Ruy Jungmann; revisão, apresentação e notas: Renato Janine Ribeiro. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editor, 1993, p. 105.

²³⁰ “(...) o projeto político democrático foi idealizado para uma sociedade muito menos complexa que a de hoje.” BOBBIO, Norberto. O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo. Tradução Marco Aurélio Nogueira. 6. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986, p. 33.

²³¹ A despeito da obrigatoriedade do voto, o índice de abstenção nas eleições tem ficado em torno de 20%, como pôde ser mais uma vez verificado no primeiro turno da última eleição presidencial, em 2014, conforme dados do *site* do TSE, disponíveis em <http://www.tse.jus.br/eleicoes/estatisticas/estatisticas-eleitorais-2014-eleitorado>, consulta em 31.03.2015.

²³² De acordo com os dados armazenados no cadastro nacional de eleitores, quase metade do eleitorado não concluiu o ensino fundamental (47,5%). <http://www.tse.jus.br/eleicoes/estatisticas/estatisticas-eleitorais-2014-eleitorado>, consulta em 31.03.2015.

²³³ SALDANHA, Leonardo Tricot. Legitimação Política Democrática e autonomia. Porto Alegre: UniRitter, 2008, p. 108.

²³⁴ “Nas democracias, o povo é massa de manobra para os políticos (...)” MARTINS, Ives Gandra da Silva. O poder de tributar pelo prisma da teorização de sua função social e de proteção aos direitos individuais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva e CASTILHO, Ricardo (orgs.). Direito tributário e direitos fundamentais: limitações ao poder de tributar. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012, p. 14.

espécie de “partidocracia”.²³⁵ Não que no Brasil sejam fortes ou duradouros: a instabilidade demonstrada no esforço histórico acima; a eleição, para a Presidência da República, de um candidato pertencente a legenda inexpressiva logo após a última redemocratização,²³⁶ e mais recentemente o episódio da infidelidade partidária;²³⁷ tudo isso demonstra a fluidez do ambiente partidário brasileiro e, conseqüentemente, a fragilidade da democracia representativa, a despeito da essencialidade dessas instituições, levando ao perigoso caminho da desconfiança em relação a essas instituições.²³⁸ O que se firmou, portanto, foi a tomada do espaço político do cidadão pelas figuras partidárias, ao invés de sua atuação coordenada e instrumental, destas em função daquele.

Desse modo, conquistado o sufrágio universal ao longo do século XX e afirmados os partidos políticos como instituições essenciais ao regime democrático,²³⁹ o desafio destas

²³⁵ Hans Kelsen, no início do século XX, entendia o sistema representativo como uma democracia de partidos, no entanto sua opinião era positiva a este respeito, afinal, o autor defendia a essencialidade dessas figuras para o funcionamento do regime democrático. KELSEN, Hans. A Democracia. Trad. Ivone Castilho Benedetti et al. São Paulo: Martins Fontes, 1993, p. 40. Um século após, a essencialidade se transformou em quase exclusividade, conforme o diagnóstico de Jorge Miranda: “A dificuldade - real, e bem grave - está em que a democracia representativa, se tornou democracia de partidos; e estes tendem a ocupar todo o espaço público e a deixar pouca margem de atuação para os cidadãos neles não integrados e para o próprio Parlamento.” MIRANDA, Jorge (org.); MACHADO, Joana Fernandes (coord.) et al. Direito Constitucional e Democracia. Curitiba: Juruá, 2013, p. 9.

²³⁶ Fernando Collor de Melo elegeu-se Presidente da República em 1989 concorrendo pelo inexpressivo PRN - Partido da Reconstrução Nacional. GOMES, Rodrigo de Aguiar. 1989: a maior eleição da história. Porto Alegre: Lorigraf, 2014.

²³⁷ MACEDO, Elaine Harzheim; SOARES, Rafael Morgental. O poder normativo da Justiça Eleitoral e a separação dos poderes: um paradigma democrático?, p. 23, disponível em <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=0bd791e117caac17>, consulta em 10.03.2015.

²³⁸ A despeito da desconfiança que os circunda, ainda não surgiu outro tipo de instituição mais decisivo para canalizar a representação nas democracias contemporâneas, de modo que sua essencialidade é incontestável. SARTORI, Giovanni. Parties and Party Systems: A Framework for Analysis. New York and Cambridge: Cambridge University Press, 1976, apud MAINWARING, Scott. P. Sistemas partidários em novas democracias: o caso do Brasil. Trad. Vera Pereira. Porto Alegre: Mercado Aberto; Rio de Janeiro: FGV, 2001, p. 40. “A essencialidade dos partidos políticos, no Estado de Direito, tanto mais se acentua quando se tem em consideração que representam eles um instrumento decisivo na concretização do princípio democrático e exprimem, na perspectiva do contexto histórico que conduziu à sua formação e institucionalização, um dos meios fundamentais no processo de legitimação do poder estatal, na exata medida em que o Povo - fonte de que emana a soberania nacional - tem, nessas agremiações, o veículo necessário ao desempenho das funções de regência política do Estado” (Trecho do voto do Min. Celso de Melo, do Supremo Tribunal Federal, proferido no MS 26603, DJE 19/12/2008). De fato, o enfraquecimento dos partidos pode conduzir a um caminho indesejado, de lideranças individualistas que controlam sua estrutura a partir do topo e se valem da legenda para a celebração de negócios. Mais do que isso, seu abandono pode fortalecer as velhas práticas clientelistas de manutenção do *status quo*, uma vez que os partidos também servem para amortecer a transferência do poder em diferentes níveis, ajudando a evitar um assembleísmo dirigido por uma liderança personalística, capaz de capitalizar a força da base num modelo plebiscitário de diálogo direto, e com isso aniquilar a concorrência e as liberdades políticas (democracia cesarista ou plebiscitária, conforme FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Curso de Direito Constitucional. 35. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 85.) No limite, o risco é uma democracia de massas insandescidas, uma oclocracia. Por isso, é uma armadilha acreditar que a eliminação dos partidos ou sua neutralização seja uma alternativa democratizante, um caminho possível a uma democracia direta ou semi-direta.

²³⁹ MEZZAROBBA, Orides. Introdução ao Direito Partidário Brasileiro. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003, p. 43.

figuras no século presente é despertar os indivíduos para o exercício da cidadania, não apenas de forma individual, mas também coletivamente, já que são os grupos os mais ativos protagonistas da vida política na sociedade democrática.²⁴⁰

Mais do que representação, a democracia do século XXI deverá buscar a participação no seio partidário. Devem os partidos se posicionar como instituições-meio para o exercício da cidadania, e não como uma forma de bloqueio a esta, inclusive contribuindo com a sociedade civil e o Estado para a educação. Sua tarefa não deve estar orientada à busca vã de uma militância total,²⁴¹ mas à abertura de canais de participação, com as facilidades da tecnologia digital, assumindo-se cada legenda como um “lar cívico do cidadão”, desejo nutrido desde a década de 1940 por Afonso Arinos.²⁴²

A julgar pelos números, no Brasil a tarefa ainda está por fazer: menos de 10% do eleitorado possui filiação partidária formalizada,²⁴³ e certamente menor ainda é o número de militantes efetivos. Isso a despeito do aparato protetor que a Constituição vigente estabeleceu aos partidos políticos, dentre os quais a imunidade tributária aqui versada é apenas mais um exemplo.

Assim, o desafio (teórico e prático) é dispor o sistema partidário de modo a fazer das agremiações os artífices da realidade almejada pela Constituição, qual seja, um Estado fundado na cidadania e na dignidade humana (CF, art. 1º, II e III), e que realize o objetivo de construir uma sociedade livre, justa e solidária (CF, art. 3º, I).

Resta examinar como este propósito foi disposto no âmbito normativo.

3.4 Partidos políticos na ordem jurídica brasileira atual

A Constituição de 1988, consagrando a soberania popular, mereceu o título de “Constituição cidadã”. Diversos dispositivos indicam que a cidadania é um dos vértices

²⁴⁰ BOBBIO, Norberto. O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo. Tradução Marco Aurélio Nogueira. 6. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986, p. 23.

²⁴¹ BOBBIO, Norberto. O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo. Tradução Marco Aurélio Nogueira. 6. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986, p. 26.

²⁴² FRANCO, Afonso Arinos de Melo. História e teoria dos partidos políticos no Brasil. São Paulo: Editora Alfa-Omega, 1980.

²⁴³ Disponível em: <http://www.tse.jus.br/eleitor/estatisticas-de-eleitorado/filiados>, consulta em 31.03.2015.

eleitos pelo constituinte, e embora seja possível concebê-la como um instrumento à dignidade da pessoa humana, este sim o fim último do ordenamento constitucional, ela é tratada como um fundamento autônomo, ao lado da dignidade, e com antecedência a esta, conforme a ordenação dos incisos do artigo inaugural.

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**. (grifei)*

A valorização da cidadania está alinhada à ideia de que não apenas a titularidade, mas também o exercício do poder político cabe ao povo soberano.

*CF, art. 1º, parágrafo único. **Todo o poder emana do povo**, que o exerce por meio de **representantes eleitos** ou **diretamente**, nos termos desta Constituição.*
(grifei)

O constituinte de 1988, revendo a fórmula adotada pelo regime anterior,²⁴⁴ segundo a qual o poder era exercido **em nome** do povo, por representantes eleitos, colocou o povo como agente ativo do poder, e nesse sentido previu o exercício da soberania popular mediante a atuação legislativa semi-direta pelos cidadãos:

*CF, art. 14. A **soberania popular** será exercida pelo sufrágio universal e pelo voto direto e secreto, com valor igual para todos, e, nos termos da lei, mediante:*

*I - **plebiscito**;*

*II - **referendo**;*

*III - **iniciativa popular**.*

²⁴⁴ Emenda Constitucional nº 1/1969, art. 1º, § 1º Todo o poder emana do povo e em seu nome é exercido.

De fato, a noção de cidadania adotada pela Constituição vigente é ampla e inclusiva,²⁴⁵ não se resumindo ao direito de participar do processo eleitoral (sufrágio, núcleo dos direitos políticos) nem se confundido com a nacionalidade. Mais do que isso, qualifica-se como o *status* que leva ao exercício de diversos direitos.²⁴⁶

Mas mesmo no âmbito mais estreito do processo eleitoral a cidadania recebeu tratamento privilegiado, com restrições mínimas a seu exercício, em comparação aos regimes anteriores. São elas as regras para o alistamento eleitoral, que consiste na aquisição formal da cidadania, mediante o ingresso no corpo de votantes (CF, art. 14, §§ 1º e 2º),²⁴⁷ as condições de elegibilidade (CF, art. 14, § 3º), as inelegibilidades (CF, art. 14, §§ 4º a 9º), as causas de perda e suspensão de direitos políticos (CF, art. 15) e as limitações decorrentes de atividade profissional: proibição de filiação partidária a militares da ativa (CF, art. 142, § 3º, V) e proibição de exercer atividade político-partidária a membros do Poder Judiciário e do Ministério Público (CF, arts. 93, parágrafo único, III; e 128, § 5º, II, e). Algumas dessas regras, embora admitam algum grau de elaboração mais detalhada pelo legislador infraconstitucional,²⁴⁸ não podem ter sua eficácia comprometida.²⁴⁹

²⁴⁵ Tupinambá Nascimento alerta que a condição de cidadão não implica somente a detenção de direitos políticos. É uma idéia de maior abrangência: “Cidadania é aquela qualidade do ser humano que o faz merecedor da tutela do Estado.” NASCIMENTO, Tupinambá Miguel Castro do. Comentários à Constituição Federal - Princípios Fundamentais (arts. 1º a 4º). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997, p. 168. Ingo Wolfgang Sarlet, no mesmo sentido, afirma que os direitos políticos são uma espécie do gênero direitos da cidadania, ao lado dos direitos de nacionalidade. SARLET, Ingo Wolfgang. A Eficácia dos Direitos Fundamentais. 3.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003, p. 185. Ainda, Ferreira Filho: “(...) a cidadania (em sentido estrito) é o status de nacional acrescido dos direitos políticos (*stricto sensu*), isto é, poder participar do processo governamental, sobretudo pelo voto. Destarte, a nacionalidade – no Direito brasileiro – é condição necessária mas não suficiente à cidadania. A cidadania é, como se viu, um status ligado ao regime político. Assim, é correto incluir os direitos típicos do cidadão entre os ligados à democracia.” FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Curso de Direito Constitucional. 25.ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 112.

²⁴⁶ Por exemplo os direitos de fiscalizar licitações (Lei 8.666/93, arts. 4º; 7º, § 8º; 15, § 6º; e 41, § 1º) e ajuizar ação popular (CF, art. 5º, LXXIII, e Lei 4.717/65, art. 1º, § 3º) ambos a exigirem a condição de cidadão para seu exercício, e representarem uma atuação fora do processo eleitoral, porém inserta no processo político do país, de maneira ampla.

²⁴⁷ ZILIO, Rodrigo López. Direito Eleitoral: noções preliminares, elegibilidade e inelegibilidade, processo eleitoral (da convenção à prestação de contas), ações eleitorais. 3. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2012, p. 96.

²⁴⁸ Como é o caso das inelegibilidades, que por força da CF, art. 14, § 9º, são regulamentadas pela Lei Complementar n. 64/90.

²⁴⁹ O constituinte buscou proteger a cidadania também de outras formas: 1) garantindo um mínimo de estabilidade na legislação eleitoral, mediante uma regra de anterioridade que atua sobre a eficácia da legislação inovadora (CF, art. 16. A lei que alterar o processo eleitoral entrará em vigor na data de sua publicação, não se aplicando à eleição que ocorra até um ano da data de sua vigência.); 2) vedando a edição de medidas provisórias sobre Direito Eleitoral e partidos políticos, o que afasta a possibilidade de manipulação indevida do poder executivo sobre as normas que conduzem à eleição de seu titular (CF, art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional. § 1º É vedada a edição de medidas provisórias sobre matéria: I - relativa a: nacionalidade, cidadania, direitos políticos, partidos políticos e direito eleitoral;)

Admitida a posição de centralidade da cidadania no contexto jurídico-político, pode-se concluir que seu detentor - o cidadão - é o principal protagonista da democracia.²⁵⁰ Assim, reforça-se a ideia de que os partidos políticos constituem figuras-meio para o pleno exercício da cidadania, e em última análise para garantir a dignidade da pessoa humana. Desta forma, a finalidade essencial, suprema, dos partidos políticos, é a cidadania: cumpre-lhes defender e promover o exercício do poder pelos cidadãos, mediando a relação entre a sociedade civil e o Estado.²⁵¹

A disciplina constitucional dos partidos políticos indica o caminho escolhido pelo constituinte para privilegiar a cidadania. A fim de superar as experiências do passado, em que as agremiações partidárias subjugadas pelo Estado portavam apenas interesses segmentados, o art. 17 da Constituição consagrou a liberdade e a autonomia partidárias como meios para construir uma democracia efetivamente representativa, “de baixo para cima”. Assim, em apenas um artigo, escasso em palavras mas profundo em significado, restou consagrado que:

Art. 17. 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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 52, de 2006)

§ 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.

A liberdade existencial dos partidos é proclamada em termos bastante amplos. O *caput* refuta apenas partidos de natureza separatista, estrangeirista, antidemocrática,

²⁵⁰ Da mesma forma que o contribuinte é o centro referencial do Direito Tributário. BECHO, Renato Lopes. Filosofia do Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 341.

²⁵¹ ARAS, Augusto. Fidelidade e ditadura (intra) partidárias. Bauru-SP: Edipro, 2011, p. 14.

totalizante e atentatória aos direitos da pessoa humana.²⁵² Mas os incisos do art. 17 aumentam as limitações. O inciso I, em especial, retoma a ideia nacionalista que permeou os sistemas partidários desde 1945, reduzindo o espaço para um autêntico federalismo.²⁵³

Embora apenas o inciso IV, que trata do funcionamento parlamentar, traga exigência expressa de lei, os incisos I e III (este último referente à prestação de contas à Justiça Eleitoral) também dependem de atuação legislativa, dada a insuficiência da previsão genérica. E neste campo o legislador laborou intensamente, repisando boa parte das limitações pré-1988 que sufocavam o surgimento realmente livre de partidos políticos.

A Lei nº 9.096/95, atual Lei dos Partidos Políticos, exigiu um apoio mínimo de eleitores, distribuídos no território do país, para a configuração do caráter nacional das agremiações (são necessárias mais de meio milhão de assinaturas em pelo menos 1/3 dos Estados);²⁵⁴ determinou que o partido, criado nos termos da lei civil (personalidade jurídica de direito privado), fosse registrado no Tribunal Superior Eleitoral para que pudesse ter “direitos partidários” (acesso às verbas do fundo partidário, acesso gratuito ao rádio e à televisão, garantia de exclusividade no uso do nome e símbolos, e especialmente o direito a participar das eleições);²⁵⁵ e criou uma cláusula de barreira para filtrar o acesso a esses direitos conforme o desempenho eleitoral pretérito, prevendo parcelas ínfimas de horário eleitoral

²⁵² Tal previsão é quase redundante, uma vez que: 1) a soberania nacional deflui dos arts. 1º, I; 4º, I; 14, *caput*, entre outros, todos da Constituição; 2) o regime democrático é logicamente incompatível com partidos antidemocráticos (partidos antidemocráticos são uma contradição); 3) o pluripartidarismo é a expressão do pluralismo político previsto no art. 1º, V, da Constituição, no campo partidário; 4) a dignidade humana é a finalidade de toda a ordem jurídica, e portanto dos próprios partidos políticos.

²⁵³ E provavelmente para a aproximação da cidadania à política partidária, já que a mobilização de pessoas para a criação de um partido estadual, ou até municipal, seria significativamente mais simples. No mesmo sentido restritivo é a disposição do art. 22, I, CF, que estabelece a competência privativa da União para legislar sobre Direito Eleitoral (no qual estão dispostas boa parte das normas relativas a partidos políticos). Registre-se, contudo, que a nacionalização dos partidos políticos e do sistema eleitoral possui raízes históricas bem compreensíveis, sendo uma resposta à experiência desagregadora dos partidos estaduais ao longo da República Velha e até 1945, conforme já relatado acima. FRANCO, Afonso Arinos de Melo. História e teoria dos partidos políticos no Brasil. São Paulo: Editora Alfa-Omega, 1980, p. 79

²⁵⁴ “Lei nº 9.096/95, art. 7º O partido político, após adquirir personalidade jurídica na forma da lei civil, registra seu estatuto no Tribunal Superior Eleitoral. § 1º Só é admitido o registro do estatuto de partido político que tenha **caráter nacional**, considerando-se como tal aquele que comprove o **apoio** de eleitores correspondente a, **pelo menos, meio por cento dos votos dados na última eleição geral para a Câmara dos Deputados**, não computados os votos em branco e os nulos, **distribuídos por um terço, ou mais, dos Estados, com um mínimo de um décimo por cento do eleitorado que haja votado em cada um deles.**” (grifei)

²⁵⁵ Lei nº 9.096/95, art. 7º, § 2º Só o partido que tenha registrado seu estatuto no Tribunal Superior Eleitoral pode participar do processo eleitoral, receber recursos do Fundo Partidário e ter acesso gratuito ao rádio e à televisão, nos termos fixados nesta Lei. § 3º Somente o registro do estatuto do partido no Tribunal Superior Eleitoral assegura a exclusividade da sua denominação, sigla e símbolos, vedada a utilização, por outros partidos, de variações que venham a induzir a erro ou confusão.

gratuito e fundo partidário à agremiação que não a superasse, e eliminando seu direito a funcionamento parlamentar na casa legislativa em que tivesse representantes.²⁵⁶ No entanto, tal cláusula foi julgada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal,²⁵⁷ principalmente por ofender o pluripartidarismo, já que direcionada a barrar o surgimento de novas correntes, ainda que com o eventual efeito positivo de reduzir o expressivo espectro partidário.²⁵⁸

Deste apanhado, pode-se avaliar que a disciplina dada pelo legislador ordinário não favorece o exercício pleno da cidadania. Em primeiro lugar, o poder de “censura” do TSE, consistente na apreciação dos requisitos para a criação e manutenção de partidos políticos, permanece vivo,²⁵⁹ não apenas pela possibilidade de verificação de formalidades, mas sobretudo porque as exigências do *caput* do art. 17 da Constituição permitem que o TSE avalie questões materiais (ideológicas), sem que a lei de regência dos partidos políticos tenha oferecido qualquer parâmetro para a decisão.²⁶⁰

Por outro lado, o caráter nacional das agremiações confere poderes excepcionais aos membros do diretório nacional, a quem incumbe, por exemplo, definir verticalmente sobre as coligações a serem realizadas em âmbito estadual e municipal, podendo inclusive dissolver a convenção realizada por estas células inferiores em caso de inobservância da determinação superior.²⁶¹ De fato, a maioria dos estatutos partidários não chega a detalhar instrumentos efetivos de democracia interna, situação que dificulta a ascensão de novas lideranças, seja no cotidiano partidário, seja no âmbito das convenções.²⁶² Assim, a autonomia partidária prevista

²⁵⁶ O partido deveria alcançar um percentual de 5% dos votos válidos (nominais ou na legenda, excluídos os votos em branco e os nulos) na eleição para a Câmara de Deputados: Lei nº 9.096/95, arts. 13; 41, II; 48; e 49.

²⁵⁷ ADIs 1.351-3 e 1.354-8.

²⁵⁸ Atualmente há 32 partidos registrados no TSE (<http://www.tse.jus.br/partidos/partidos-politicos/registrados-no-tse>, consulta em 15.03.2015).

²⁵⁹ Trata-se de prática importada dos regimes pré-1988, e que embora traga operatividade ao sistema partidário, reduz a liberdade partidária por obrigar o partido em criação a “requerer” seu registro no TSE. O constituinte optou pelo mesmo caminho ao fixar, no art. 6º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que os partidos em criação na fase de transição para a democracia deveriam requerer o registro na Corte Eleitoral.

²⁶⁰ Lembrando dos debates sobre homossexualidade ocorridos durante a última eleição presidencial brasileira, em 2014, verifica-se a possibilidade de que a máxima Corte Eleitoral do país intervenha no quadro partidário e elimine determinada agremiação, invocando ofensa a direito fundamental.

²⁶¹ Lei nº 9.504/97, art. 7º, § 2º Se a convenção partidária de nível inferior se opuser, na deliberação sobre coligações, às diretrizes legitimamente estabelecidas pelo órgão de direção nacional, nos termos do respectivo estatuto, poderá esse órgão anular a deliberação e os atos dela decorrentes.

²⁶² ARAS, Augusto. Fidelidade e ditadura (intra) partidárias. Bauru-SP: Edipro, 2011, p. 73.

no § 1º do art. 17 da Constituição e no art. 3º da Lei 9.096/95²⁶³ na prática tem representado não a ascensão da cidadania, mas a delimitação de um campo livre para o estabelecimento de verdadeiras ditaduras intrapartidárias, que se desenvolvem também pela ausência de uma disciplina legal mais eficaz e protetiva sobre a fidelidade partidária (Lei 9.096/95, arts. 23 a 26).²⁶⁴ As poucas lideranças novas que conseguem despontar à revelia do comando partidário central o fazem porque o sistema permite a captação e a aplicação de recursos de campanha eleitoral de maneira individualizada.²⁶⁵

Assim, embora o artigo inaugural da Lei 9.096/95²⁶⁶ preveja que a eles cabe assegurar a autenticidade do sistema representativo e a defender os direitos fundamentais constitucionais, o restante de suas disposições leva à baixa penetração dos cidadãos em geral no contexto partidário e à concentração de poder nas mãos das legendas, especialmente das grandes, bem como à manutenção de legendas sem ressonância social que disputam o jogo eleitoral apenas para negociar uma parcela de seus direitos partidários, como o acesso gratuito ao rádio e à televisão.

Sem dúvida, há um descompasso entre o direcionamento constitucional e a legislação infraconstitucional, com prejuízo ao regime democrático. Sendo a legislação eleitoral e partidária fruto de agentes políticos cujo poder depende do funcionamento dessas leis, é

²⁶³ Lei nº 9.096/95, art. 3º É assegurada, ao partido político, autonomia para definir sua estrutura interna, organização e funcionamento.

²⁶⁴ “(...) tem sido comum a denúncia da existência de desvio de conduta de dirigentes partidários brasileiros que, a pretexto de aplicar o princípio da Fidelidade, passam a impor a sua vontade caprichosamente para a satisfação de interesses pessoais contra a legítima manifestação de filiado ou da base partidária. (...) Mais nefasto ainda é o efeito de afugentar a formação de novos quadros e a participação da juventude idealista que acredita no regime democrático (...)” ARAS, Augusto. Fidelidade e ditadura (intra) partidárias. Bauru-SP: Edipro, 2011, pp. 25 e 73.

²⁶⁵ Tal forma de financiamento político contribui para o personalismo, para a invasão do poder econômico no espectro político e também para a profissionalização da política.

²⁶⁶ Lei nº 9.096/95, art. 1º 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.

esperável que em pelo menos algum grau elas sejam produzidas em causa própria, é dizer, no sentido de manter o *status quo*, tanto do ponto de vista individual²⁶⁷ quanto grupal.²⁶⁸

Este fenômeno é especialmente observável na disciplina financeira e contábil dos partidos políticos (a ser debatida adiante), que atualmente favorece a concentração de dinheiro nas legendas maiores,²⁶⁹ em prejuízo dos partidos pequenos, mais ideologizados e por isso mesmo mais próximos da cidadania, porém sem o calibre financeiro suficiente para enfrentar grandes disputas eleitorais.

3.5 Disciplina financeira e contábil dos partidos políticos

A Constituição de 1988 não definiu o regime financeiro dos partidos políticos e das campanhas eleitorais, limitando-se a indicar que serão destinatários de verba pública direta, na forma de fundo partidário, e indireta, nas formas de acesso gratuito ao rádio e à televisão²⁷⁰ e de imunidade tributária. Ainda, não vedou expressamente o financiamento privado, inclusive por empresas, que acabou autorizado pelas Leis 9.096/95²⁷¹ e 9.504/97,²⁷² concluindo-se que o regime de financiamento político brasileiro é misto.²⁷³

²⁶⁷ “(...) a racionalidade dos políticos é ditada, em última instância, por sua sobrevivência eleitoral (...)” MONTEIRO, Jorge Vianna. Como funciona o governo: escolhas públicas na democracia representativa. Rio de Janeiro: FGV, 2007, p. 160.

²⁶⁸ “(...) os partidos operam como superagentes no jogo de políticas e, como tal, têm interesses próprios que podem divergir do de seus patrocinadores (os eleitores). (...) Uma possibilidade nesse sentido é a preferência dos partidos por limitar a competição eleitoral, com o que podem obter ganhos especiais (*rents*) no mercado político.” MONTEIRO, Jorge Vianna. Como funciona o governo: escolhas públicas na democracia representativa. Rio de Janeiro: FGV, 2007, p. 44.

²⁶⁹ “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.” MONTEIRO, Jorge Vianna. Governo e crise: escolhas públicas no Brasil e no mundo, 2007-2011. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2011, p. 153.

²⁷⁰ Trata-se de financiamento público indireto porque a legislação autoriza a compensação fiscal relativa ao tempo cedido pelas emissoras obrigadas a sua transmissão. Lei nº 9.096/95, art. 51, parágrafo único; Lei nº 9.504/97, art. 99.

²⁷¹ Lei nº 9.096/95, art. 39. Ressalvado o disposto no art. 31, o partido político pode receber doações de pessoas físicas e jurídicas para constituição de seus fundos.

²⁷² Lei nº 9.504/97, art. 81. As doações e contribuições de pessoas jurídicas para campanhas eleitorais poderão ser feitas a partir do registro dos comitês financeiros dos partidos ou coligações.

²⁷³ Veja-se, portanto, que não foi previsto o financiamento público exclusivo, o qual aliás não tem precedente no mundo (ao menos significativo). RODRIGUES, Ricardo José Pereira. Financiamento de partidos políticos e fundos partidários: subvenções públicas em países selecionados. In: Revista de Informação Legislativa, ano 49, n. 193, jan/mar. 2012. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012, p. 46.

O propósito do fundo partidário²⁷⁴ é prover um “mínimo existencial” para as agremiações, garantindo assim que ideologias momentaneamente pouco atrativas, ou que representem setores menos aquinhoados da sociedade, tenham condições de existir e competir no cenário eleitoral. Ainda, vocaciona-se a neutralizar a influência do poder econômico no processo político, reduzindo a necessidade de barganha financeira com o setor privado para o pagamento de despesas de campanha eleitoral.

Por outro lado, o financiamento privado objetiva permitir que os partidos políticos se diferenciem conforme sua adesão social, traduzida em doações, mas não a ponto de se tornar tal diferença abusiva, pois uma das características elementares de qualquer legislação eleitoral é prover uma disputa justa, dentro da maior igualdade possível entre os contendores, razão pela qual a Constituição prevê a perda do mandato eletivo conquistado com abuso do poder econômico.²⁷⁵

O detalhamento deste regime na legislação ordinária traz um rol de gastos permitidos e outro de fontes vedadas,²⁷⁶ cabendo à Justiça Eleitoral exercer o controle contábil e o julgamento das contas que os partidos e candidatos estão obrigados a apresentar. Assim, não é apenas porque há verba pública e imunidade tributária destinada aos partidos que a Justiça Eleitoral acompanha a contabilidade partidária. A igualdade na disputa e a necessidade de legitimar os mandatos, como elementos primordiais do Direito Eleitoral, também fundamentam este controle.²⁷⁷

²⁷⁴ Lei nº 9.096/95, 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.

²⁷⁵ CF, art. 14, § 10 - O mandato eletivo poderá ser impugnado ante a Justiça Eleitoral no prazo de quinze dias contados da diplomação, instruída a ação com provas de abuso do poder econômico, corrupção ou fraude.

²⁷⁶ O rol de fontes vedadas inclui dinheiro de procedência estrangeira e dinheiro público fora do fundo partidário. Quanto ao dinheiro público, a vedação serve para evitar o favorecimento das agremiações que estejam momentaneamente ocupando os espaços políticos do Estado, e afinal garantir a neutralidade do Estado (enquanto ente abstrato) na disputa político-eleitoral, em homenagem ao princípio republicano. Chega-se a esta conclusão pela leitura do rol de fontes permitidas e vedadas no tocante ao financiamento partidário e eleitoral, previsto nas Leis nº 9.096/95 (arts. 31 e 44) e nº 9.504/97 (arts. 24 e 26).

²⁷⁷ SCHLICKMANN, Denise Goulart. Financiamento de campanhas eleitorais. 5ª ed. Curitiba: Juruá, 2010, p. 37.

Assumindo o pluralismo político como um valor democrático (CF, art. 1º, V), e o pluripartidarismo como seu corolário (CF, art. 17, *caput*), percebe-se que um dos principais pontos negativos da disciplina infraconstitucional das finanças e contabilidade partidárias está na repartição do fundo partidário: os critérios adotados pelo legislador privilegiam os partidos com maior representação no Congresso Nacional, sufocando as minorias e impedindo o ingresso de novos participantes na disputa política. Isso porque a divisão dos recursos do fundo partidário é feita com base no desempenho pretérito de cada partido na última eleição para a Câmara dos Deputados.²⁷⁸

E mesmo que haja uma alteração na balança em eleições futuras, os agentes políticos, individualmente ou em grupo, podem transitar com relativa facilidade de uma agremiação para outra,²⁷⁹ já que os programas da maioria dos partidos são amplos e vagos o suficiente para abarcar praticamente qualquer discurso político, o que leva ao permanente controle do cenário político por um grupo que se mantém independentemente de legendas.

Também é problemática a forma de distribuição dos recursos do fundo partidário, que é feita pelo TSE diretamente aos diretórios nacionais dos partidos, sem nenhum critério no que diz respeito ao repasse às instâncias inferiores, disso resultando que os diretórios inferiores “rebeldes” podem ficar sem receber um centavo sequer da verba pública constitucional,²⁸⁰ evidenciando-se aí mais uma forma de centralismo, contrária à cidadania e ao pluralismo.

Por conta desse quadro, o financiamento da política se tornou um assunto de grande importância em âmbito nacional, nos mais diversos setores da sociedade. De modo geral, e além dos problemas acima apontados, as conclusões empiricamente observáveis são: 1) as

²⁷⁸ Lei nº 9.096/95, art. 41-A. Do total do Fundo Partidário: I - 5% (cinco por cento) serão destacados para entrega, em partes iguais, a todos os partidos que tenham seus estatutos registrados no Tribunal Superior Eleitoral; e II - 95% (noventa e cinco por cento) serão distribuídos aos partidos na proporção dos votos obtidos na última eleição geral para a Câmara dos Deputados.

²⁷⁹ Mesmo a “fidelidade partidária” imposta pelo TSE mediante a Resolução 22.610/2007 não eliminou a “promiscuidade” partidária. Se a cooptação de parlamentares opositores mediante facilidades proporcionadas pela base aliada grassou até 2007, com a troca ostensiva de partidos, hoje o sistema ainda permite brechas para a “infidelidade partidária”, como por exemplo a saída de uma agremiação para a criação de outra. MACEDO, Elaine Harzheim; SOARES, Rafael Morgental. O poder normativo da Justiça Eleitoral e a separação dos poderes: um paradigma democrático?, p. 23, disponível em <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=0bd791e117caac17>, consulta em 10.03.2015.

²⁸⁰ Lei nº 9.504/97, arts. 40; 41; e 41-A.

campanhas eleitorais custam muito caro;²⁸¹ 2) a circulação desse dinheiro no entorno do evento eleitoral abre espaço para diversas ilegalidades, como desvio de recursos públicos e apropriação das sobras de campanha; 3) os investimentos em campanha são de alguma forma compensados, sendo que parte deles circula pelo “caixa-dois”, para preservar a identidade do “investidor”.²⁸²

3.6 Finalidades essenciais dos partidos políticos

Essencial é aquilo que não pode faltar à coisa, sob pena de retirar-lhe a existência.²⁸³ Quando se fala em finalidades essenciais dos partidos políticos e de suas fundações, portanto, devem ser considerados aqueles objetivos que digam respeito a sua própria existência, que os definam como tais.

As finalidades assemelham-se aos princípios. Não descrevem as ações a serem adotadas, apenas as legitimam. Nesse sentido, para que se possa verificar se tal ou qual ação partidária é acobertada pela imunidade, é preciso investigar seu alinhamento com as finalidades essenciais. Obviamente, tais figuras podem praticar ações que não se dirijam à suas finalidades essenciais, e sua identificação é premente para se distinguir a garantia do privilégio.

Concretamente, isso implica verificar suas funções no cenário político-democrático em prol da cidadania, como fim-último das agremiações, para a realização da dignidade da pessoa humana. Em síntese: fixadas as finalidades, obrigatoriamente alinhadas à promoção da cidadania, justificam-se ou não as ações como imunes.

²⁸¹ A redução dos custos das campanhas eleitorais, por exemplo, é um argumento recorrente para promover reformas eleitorais, tendo sido utilizado para a aprovação da Lei nº 11.300/2006, que buscava “baratear” as campanhas com a proibição de certas modalidades de propaganda eleitoral, como o “*showmício*” e o “*outdoor*”. Como era de se esperar, essas mudanças periféricas não causaram nenhum impacto, pois o custo das campanhas seguiu crescendo, dados os espetáculos televisivos e cibernéticos em que elas se transformaram.

²⁸² Evidentemente, esses efeitos negativos possuem razões bem mais amplas do que a forma de ser atual da legislação eleitoral, e certamente não se devem à existência da imunidade tributária, visto que esta é apenas mais uma dentre as vantagens outorgadas aos partidos políticos. Mas o aprofundamento da discussão implicaria investigar amiúde o sistema eleitoral e de modo geral o *design* das instituições republicanas, sem esquecer dos aspectos culturais e sociais, análises que não estão comportadas no objeto deste trabalho.

²⁸³ “Digo pertencer à essência de uma certa coisa aquilo que, se dado, a coisa é necessariamente posta e que, se retirado a coisa é necessariamente retirada; em outras palavras, aquilo sem o qual a coisa não pode existir nem ser concebida (...).” SPINOZA, Benedictus de. Trad. Tomaz Tadeu. Belo Horizonte: Autêntica Editora, 2009, p. 51.

O único dispositivo legal que dispõe expressamente sobre as finalidades essenciais dos partidos políticos é o art. 1º da Lei nº 9.096/95:

Lei 9.096/95, art. 1º 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. (grifei)

Vê-se, em primeiro lugar, que cabe aos partidos políticos assegurar a autenticidade do sistema representativo, o que só é possível com a realização de eleições periódicas, num ambiente de necessária pluralidade. Neste quadrante, várias são as atividades que os partidos podem desenvolver, como por exemplo: promover convenções para definir sobre sua participação no processo eleitoral;²⁸⁴ (se concorre ou não, se coliga com outros partidos ou não, quais filiados serão indicados etc.); pedir o registro das candidaturas à Justiça Eleitoral, podendo substituir candidatos durante o processo eleitoral, nos limites legais;²⁸⁵ obter recursos de fontes privadas e realizar despesas de campanha eleitoral, prestando contas de tudo à Justiça Eleitoral;²⁸⁶ realizar propaganda partidária²⁸⁷ e eleitoral;²⁸⁸ fiscalizar as atividades administrativas da Justiça Eleitoral, desde as operações do cadastro eleitoral,²⁸⁹ passando pelas especificações dos sistemas informatizados,²⁹⁰ pela execução das eleições,²⁹¹ até a totalização dos votos²⁹²; e provocar a jurisdição eleitoral em caso de ilícitos.²⁹³

Mas é claro que a missão de garantir a autenticidade do sistema representativo não se esgota com a participação dos partidos políticos no processo eleitoral, nem se resume ao comparecimento dos cidadãos no ato eleitoral: a variável quantitativa (sufrágio universal) é apenas um indício de autenticidade.

²⁸⁴ CF, art. 17, § 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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 52, de 2006) O detalhamento legal está na Lei 9.504/97, arts. 6º a 9º.

²⁸⁵ Lei Complementar nº 64/90, art. 17; Lei 9.504/97, arts. 10 a 16-B.

²⁸⁶ CF, art. 17, III; Lei 9.096/95, arts. 30 a 37; Lei 9.504/97, arts. 17 a 32.

²⁸⁷ Lei 9.096/95, arts. 45 a 49.

²⁸⁸ Lei 9.504/97, arts. 36 a 57-I.

²⁸⁹ Código Eleitoral, art. 66. Resolução TSE nº 21.538/2003, arts. 17; 18; 27 e 28.

²⁹⁰ Lei 9.504/97, art. 61.

²⁹¹ Código Eleitoral, arts. 131; 132 e 140; Lei 9.504/97, arts. 65 a 70.

²⁹² Código Eleitoral, arts. 161 e 162.

²⁹³ Lei Complementar nº 64/90, arts. 3º; 20 e 22. Lei 9.504/97, arts. 30-A; 58; 96 e 97.

Regime autêntico é aquele que canaliza para dentro do poder estatal, em conteúdo, qualitativamente, o que está difuso e latente na sociedade civil, na exata medida da importância de cada corrente de pensamento, não só em eleições, mas durante todo o tempo. Nesse sentido, os partidos devem atuar como porta-vozes da agenda política da sociedade civil (veículos da soberania popular), tendo o poder de aglutinar, reverberar e silenciar demandas, bem como de estimular os grupos de interesses e movimentos sociais a se alinharem aos programas partidários,²⁹⁴ institucionalizando os conflitos que de outro modo seriam resolvidos por meios não democráticos. Para tanto, dependem de um mínimo de credibilidade,²⁹⁵ sob pena de arriscarem a legitimidade da representação política, da qual, afinal, depende a durabilidade da democracia.²⁹⁶

Outras atividades não vinculadas diretamente ao processo eleitoral, mas que digam respeito à formação e ao exercício do poder político, também podem ser incluídas no espectro de finalidades essenciais dos partidos políticos, quando o ordenamento jurídico assim o dispuser, e desde que conforme a moldura constitucional, até porque a segunda finalidade essencial definida para essas agremiações, também no art. 1º da Lei 9.096/95 e abrigada pelo *caput* do art. 17 da Constituição, é a defesa dos direitos fundamentais nela definidos.

Nesse sentido, o partido político cumpre finalidade essencial quando promove o controle de constitucionalidade;²⁹⁷ quando persegue judicialmente direitos de seus filiados;²⁹⁸ quando atua em defesa do patrimônio público perante o Tribunal de Contas da União;²⁹⁹ quando atua em questões vinculadas a mandatos eletivos, seja nas casas legislativas,³⁰⁰ seja

²⁹⁴ MONTEIRO, Jorge Vianna. Como funciona o governo: escolhas públicas na democracia representativa. Rio de Janeiro: FGV, 2007, p. 43 e 46.

²⁹⁵ MONTEIRO, Jorge Vianna. Como funciona o governo: escolhas públicas na democracia representativa. Rio de Janeiro: FGV, 2007, p. 53.

²⁹⁶ “São fundamentais para a legitimidade democrática (...). Os partidos e os políticos têm de dar conta de modo aceitável do que os cidadãos esperam dos governos democráticos. Embora, na democracia, os governos possam sobreviver no curto prazo mesmo com uma legitimidade desgastada, no longo prazo, é pouco provável que uma democracia estável subsista sem legitimidade.” MAINWARING, Scott. P. Sistemas partidários em novas democracias: o caso do Brasil. Trad. Vera Pereira. Porto Alegre: Mercado Aberto; Rio de Janeiro: FGV, 2001, p. 43.

²⁹⁷ CF, art. 103, VIII.

²⁹⁸ CF, art. 5º, LXX.

²⁹⁹ CF, § art. 74, 2º.

³⁰⁰ CF, arts. 53, § 3º, e 55, §§ 2º e 3º.

perante a Justiça Eleitoral;³⁰¹ quando os líderes partidários opinam sobre o acompanhamento e a fiscalização de medidas adotadas em estado de defesa e estado de sítio.³⁰²

Por outro lado, os partidos também possuem atuação decisiva sobre a atividade dos agentes públicos, já que ditam o ritmo do poder legislativo, contribuem para a sustentação e a fiscalização do poder executivo, e dotam o poder público de um mínimo de eficácia, por formarem os quadros partidários responsáveis pela tomada de decisão no momento da subida ao poder³⁰³ (a tarefa de formação dos gestores deve ser desempenhada pelas fundações ligadas aos partidos políticos, estas também protegidas pela imunidade tributária do art. 150, V, c, da Constituição).

Especialmente no que toca à defesa de direitos fundamentais, vale lembrar não são todos os tipos de manifestação política da sociedade que poderão ser abrigados pelas legendas partidárias. Correntes atentatórias aos direitos fundamentais, que invariavelmente ocupam um espaço na sociedade, colidem com esta segunda finalidade essencial, que, no entanto, deve ser bem entendida, sob pena de prejudicar a atuação dos partidos políticos.

Os partidos não têm obrigação de defender todos os direitos fundamentais eleitos pelo constituinte. É da natureza particionada das agremiações a defesa de um específico discurso ideológico, mais ou menos amplo, mas em todo caso limitado a um conjunto não exaurível de direitos fundamentais. Seria mesmo uma contradição a existência de um partido político que defendesse todos os direitos fundamentais previstos na Constituição, já que alguns deles partem de matrizes ideológicas opostas.

A natural oposição ideológica que marca os direitos fundamentais leva a que alguns partidos eventualmente questionem a fundamentalidade de certos direitos, por entendê-los incompatíveis com a sua doutrina. Neste caso, torna-se bastante difícil pregar que o partido deve guardar coerência ideológica e ao mesmo tempo defender direitos que se opõem a sua ideologia.

³⁰¹ Resolução TSE nº 22.610/2007, art. 1º.

³⁰² CF, art. 140.

³⁰³ MAINWARING, Scott. P. Sistemas partidários em novas democracias: o caso do Brasil. Trad. Vera Pereira. Porto Alegre: Mercado Aberto; Rio de Janeiro: FGV, 2001, p. 42 e 44.

Assim, a defesa dos direitos fundamentais, enquanto finalidade essencial dos partidos políticos, deve ser observada à luz do pluralismo político.³⁰⁴ O espaço partidário é o do dissenso permanente e o do consenso eventual, mas sempre o da tolerância. Por isso, o direito à diferença, derivado não apenas do pluralismo, mas também da dignidade da pessoa humana, funciona como um balizador da existência e do funcionamento partidário.

Disso decorre que o Direito não poderá tutelar com imunidade tributária partidos políticos que venham a patrocinar o preconceito, a discriminação, a intolerância, o discurso do ódio e outras práticas atentatórias aos direitos fundamentais, por desvio de finalidade essencial.³⁰⁵

Na verdade, a própria existência dessas agremiações pode ser impedida pela ação partidária, uma vez que a ofensa ao art. 17 da Constituição permite ao TSE, mediante provocação de partido político,³⁰⁶ a negativa ou a cassação do registro da legenda transgressora, que obviamente não poderá ser favorecida com a imunidade. Tanto o registro no TSE quanto o cumprimento posterior do art. 17 da Constituição são requisitos para o reconhecimento da imunidade.³⁰⁷ Do contrário, qualquer agrupamento registrado conforme a legislação civil e autointitulado “partido político” poderia pretender o benefício fiscal, e passar a atuar contra os direitos fundamentais, por exemplo.

3.7 Interpretação da imunidade tributária dos partidos políticos

³⁰⁴ CF, 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: V - o pluralismo político.

³⁰⁵ Embora esta conclusão seja óbvia, implica uma tarefa prática complicadíssima, sobretudo nos dias atuais. Dentre várias características antropológicas e sociais, a explosão de diferentes formas de cultura e o avanço tecnológico marcam profundamente o mundo globalizado, levando aos contextos nacionais onde atuam os partidos políticos novas oportunidades de discurso sobre como as pessoas devem viver. Direitos sexuais, manipulação genética, uso do próprio corpo e uma infinidade de temas se oferecem para a composição dos acervos ideológico-partidários, tornando árdua a missão de se definir quais agremiações partidárias podem ser admitidas ao espaço político. Isso porque, se de um lado há uma abertura plural a novas formas de vida, de outro há a tentativa de conter o surgimento de discursos que ofendem pensamentos tradicionais, concebidos em culturas que também merecem tutela e preservação. Algumas doutrinas políticas com inspiração religiosa sobre o que é família, ou sobre quais direitos o indivíduo tem sobre seu próprio corpo, são exemplos de como esta segunda finalidade essencial é de difícil trato.

³⁰⁶ Lei nº 9.096/95, art. 28.

³⁰⁷ REZENDE, Denise Neme Cury. A imunidade constitucional dos partidos políticos. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 88 e 89.

Considerado o quanto exposto até aqui, é possível estabelecer algumas premissas para a interpretação das imunidades.

Em primeiro lugar, pode-se atestar a sua estabilidade normativa no texto constitucional. Independentemente do montante destinado pela legislação ordinária aos partidos políticos e da forma de sua distribuição, as normas constitucionais a respeito já são suficientes para constatarmos que o regime das agremiações é benevolente. Não há paralelo de tamanha facilidade no universo de pessoas jurídicas de direito privado: dinheiro público garantido e desoneração fiscal.

Isso leva a crer que eventual supressão da dita imunidade por emenda constitucional não arriscaria os direitos fundamentais que a justificam. Estas considerações não servem para defender a extinção da imunidade tributária dos partidos políticos, pois: 1) é possível admitir que a norma que a veicula é cláusula pétrea, pois protege direitos políticos (cidadania); 2) o espírito da norma é positivo, já que o zelo em relação à democracia nunca é excessivo; 3) a possibilidade de o Congresso Nacional aprovar uma emenda supressiva, com a subsequente e eventual confirmação do Supremo Tribunal Federal sobre a sua constitucionalidade, é remota, para dizer o mínimo. Nem os partidos teriam qualquer razão para fazê-lo, no âmbito legislativo, nem a Suprema Corte teria motivo para confirmá-la, considerando não apenas sua jurisprudência ampliativa sobre imunidades em geral, mas sobretudo porque uma medida neste sentido só poderia vir em prejuízo dos partidos menores, já que a marca da dinâmica das forças partidárias é invariavelmente no sentido da concentração de poder. Em suma, a supressão, caso saísse, poria em risco o pluripartidarismo.

Em segundo lugar, anota-se que a imunidade é uma exceção à universalidade da tributação: nesta qualidade, só se justifica para garantir direitos fundamentais; se tais direitos não estão em risco potencial, o alcance da imunidade não precisa ser ampliado. Pelo contrário, deve se limitar ao explicitamente disposto na norma, preservando a igualdade tributária e também as liberdades do mercado.

Parece ser o caso da imunidade dos partidos políticos. Mesmo reconhecendo que a interpretação teleológica (apropriada às imunidades em geral) traz como resultado rotineiro a

ampliação de seu alcance,³⁰⁸ pode-se verificar que o sistema partidário, na forma como está, e tendo a imunidade nele incluída, acaba importando não um aumento de cidadania, mas uma diminuição, graças à concentração de dinheiro e poder a que induz.

Uma das chaves para explicar a partidocracia, que aliás está longe de ser uma realidade apenas brasileira, é o fato de o poder econômico e o poder político seguirem operando de forma associada.³⁰⁹ A concentração de dinheiro implica poder político, e o poder político significa possibilidades para o ganho de dinheiro.

É claro que o ganho econômico direto não exaure a equação do poder, pois diversos outros interesses levam à articulação de grupos na política, e também ajudam a explicar porque as legendas partidárias se comportam como agentes de negócios. Mas como o presente estudo envolve o setor financeiro do sistema partidário, o regramento jurídico sobre o financiamento político merece um exame mais detido. É necessário ver em que pontos o sistema partidário “convida” o poder econômico a operar, colocando-se a imunidade justamente como um destes convites.

Este quadro anima a pregar uma interpretação estrita. Estrita em seus efeitos, vale dizer, não no método, que segue sendo o teleológico,³¹⁰ mas aplicado no sentido de preservar a igualdade tributária e evitar que a imunidade possa funcionar como estímulo a negócios, e não à política.

Portanto, a proposta é evitar uma “ampliação-padrão”, como técnica mais confortável e desincumbida de avaliar os efeitos que a norma provoca no todo do

³⁰⁸ O que todavia não autoriza métodos de integração, como por exemplo a analogia, tendo em vista que se trata de exceção. CHAVES, Marily Diniz do Amaral. Imunidade e Isenção Tributárias - Pressupostos Teóricos e Traços Diferenciais. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 29.

³⁰⁹ SANTOS, Gentil Domingues dos. Iniciativa econômica estatal. In CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). Direito Constitucional: constituição financeira, econômica e social. Coleção Doutrinas Essenciais, v. 6. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p. 489.

³¹⁰ Com recurso auxiliar dos demais, já que todas as formas de interpretação são em princípio conciliáveis com as imunidades. LEOPOLDO, Ana Karolina Kruger de Lima. A interpretação das Imunidades. In: LEOPOLDO, Ana Karolina Kruger de Lima et al; DIFINI, Luiz Felipe Silveira (org.) Imunidades tributárias e direitos fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 25-26.

ordenamento jurídico. Em outros termos, uma interpretação na exata medida,³¹¹ que leve em conta não só o princípio da universalidade da tributação como reitor do sistema tributário,³¹² mas também os efeitos das normas tributárias nos demais domínios, como o social, o econômico e o partidário.

E qual seria então o âmbito estrito desta norma imunizante?

Por óbvio, a imunidade em estudo deve estar absolutamente limitada às finalidades essenciais, acima indicadas. Atividades partidárias extrapolíticas não seriam alcançadas por ela. Embora as finalidades essenciais dos partidos comportem diversas atividades para serem atingidas, somente aquelas diretamente voltadas aos objetivos elencados e polarizados em torno da cidadania justificariam a imunidade.

Assim, não pode prevalecer a autorização ao desempenho de atividades atípicas para a obtenção de valores que suportem as atividades típicas, uma vez que para estas atividades típicas a própria Constituição já destinou uma parcela de dinheiro público, na forma do fundo partidário. Ou seja, a participação no mercado para buscar dinheiro e empregá-lo na política partidária é indevida, pois os partidos já têm outra forma de obtê-lo, sendo por isso inapropriada a aplicação de entendimentos como o contido na Súmula Vinculante 52, do STF,³¹³ a essas agremiações. Também seria inapropriado, por exemplo, permitir que os partidos políticos especulassem no mercado financeiro ou imobiliário, por evidente desvio de finalidade essencial, tampouco mantivessem a propriedade de veículo, sem recolhimento de IPVA, para uso particular de dirigentes partidários.³¹⁴

³¹¹ “Desse modo, a interpretação da norma imunitória deve ser efetuada na exata medida; naquela necessária a fazer dela exsurgir o princípio ou valor nela albergado. Sendo assim, não se apresenta legítima a interpretação ampla e extensiva, conducente a albergar, sob o manto da norma imunizante, mais do que aquilo que quer a Constituição, nem a chamada "interpretação literal", destinada a estreitar, indevidamente, os limites da exoneração tributária. Em ambos os casos o querer constitucional estaria vulnerado.” COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 115-116.

³¹² CRESPI, Carlos Eduardo Corrêa. *Imunidade subjetivas a imposto: fundamentos para uma teoria geral*. Dissertação de Mestrado em Direito Negocial. Orientador: Marlene Kempfer. Universidade Estadual de Londrina, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Programa de Pós-Graduação em Direito Negocial: Londrina, 2012. Disponível em: <http://www.bibliotecadigital.uel.br/document/?view=vtls000180784>. Consulta em: 14.10.2014, p. 52.

³¹³ STF, Súmula Vinculante 52: 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.

³¹⁴ REZENDE, Denise Neme Cury. *A imunidade constitucional dos partidos políticos*. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). *Tratado das imunidades e isenções tributárias*. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 87.

O reconhecimento das atividades típicas é relativamente fácil, já que a disciplina legal das Leis nº 9.096/95 e nº 9.504/97 indica quais são as fontes de receita permitidas, quais são proibidas, e quais são os gastos realizáveis pelas agremiações. Aqui há uma implicação prática importante: partidos que tenham as contas eleitorais ou partidárias rejeitadas pela Justiça Eleitoral em face do recebimento indevido de dinheiro ou por realizarem despesas legalmente proibidas deveriam perder o direito à imunidade no que diz respeito a estas transações ilícitas. Porém, ao que se tem notícia a Justiça Eleitoral apenas rejeita as contas, e nenhuma autoridade fiscal é notificada do fato. Por óbvio, isso passa por admitir que uma lei ordinária possa traçar os limites da imunidade tributária, o que foi sustentado neste trabalho.

Também é importante clarificar que os serviços abrangidos pela imunidade são aqueles prestados pelos partidos e suas fundações, e não os tomados. No mais das vezes os partidos são contratantes, logo a imunidade a eles dirigida não aproveita aos contratados, já que é subjetiva.³¹⁵

De fato, os impostos indiretos, mesmo onerando os partidos políticos, são regularmente exigidos do contribuinte de direito (a parte com quem transacionam), dada a impossibilidade de verificação precisa da repercussão econômica dos tributos em toda a cadeia de transações, sem a qual é impraticável identificar o contribuinte de fato.³¹⁶ Neste caso há um limite à preservação do patrimônio, da renda e dos serviços das agremiações partidárias.

Avançando, uma postura um pouco mais atenta à imunidade dos partidos políticos impor à administração fiscal um acompanhamento próximo sobre a contabilidade desses partidos no tocante a sua renda, seu patrimônio e seus serviços, bem como de suas fundações. Provavelmente pelo fato de que são imunes e ademais controlados pela Justiça Eleitoral a

³¹⁵ “(...) o Tribunal Regional do Trabalho de Minas Gerais decidiu que a imunidade tributária de partido político não se estende aos impostos incidentes sobre verbas trabalhistas. Consta da citada notícia que (...) ‘Base no artigo 150, VI, ‘c’, da Constituição Federal (...) uma organização partidária da capital mineira recorreu ao TRT/MG, pretendendo a liberação do pagamento de sua cota-parte sobre as contribuições previdenciárias e imposto de renda, devidos em função de reclamações trabalhistas. A 2ª Turma, à unanimidade, não acolheu o recurso da legenda partidária, sob o fundamento de que a imunidade constitucional refere-se apenas ‘a eventuais rendimentos auferidos pelo partido político, não alcançando os impostos incidentes sobre os rendimentos do trabalhador assalariado (...)’ (In: <http://www.notadez.com.br/content/noticias.asp?id=38215>, referente à apelação n. 00027-2005-139-03-00-6 - TRT 3).” REZENDE, Denise Neme Cury. A imunidade constitucional dos partidos políticos. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 89.

³¹⁶ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 4.ed. São Paulo: Noeses, 2007, p. 581.

administração fiscal praticamente não observa estes entes, e assim algumas situações tributáveis passam à margem do olhar tributário. Por exemplo, e como destaca Luiz Felipe Silveira Difini,³¹⁷ o ITCD³¹⁸ incide sobre as doações eleitorais,³¹⁹ que são várias, em grande volume, facilmente detectáveis pelas prestações de contas, e no entanto são ignoradas pela maior parte das Receitas Estaduais.

Esta é, talvez, a maior contribuição que este trabalho pretende dar: chamar a atenção dos órgãos de controle para um ambiente que atualmente funciona de maneira ilimitada, envolvendo valores financeiros cada vez maiores, e num “modelo de negócio” que permite identificar os partidos políticos com verdadeira “firmas de corretagem”.³²⁰

Por outro lado, pode-se cogitar interpretação segundo a qual apenas o patrimônio, a renda e os serviços que tenham relação com fundo partidário são intributáveis, excluindo-se as demais verbas de caráter privado. Desde que considerado o fundo como o “mínimo existencial partidário”, é possível assentar que apenas quanto a ele a imposição fiscal é indevida, afinal, não há sentido em o Estado prestar para depois retirar, e mais do que isso, não pode tirar aquilo que é essencial, sob pena, aí sim, de ameaçar a existência do sujeito protegido pela imunidade.³²¹

Finalmente, a dúvida a respeito da adequação dos atos do partido político às suas finalidades essenciais deve ser dirimida com a sua participação, é dizer, compete a ele provar ao fisco o atendimento dos pressupostos constitucionais e legais.³²²

³¹⁷ “(...) tais doações não são acobertadas pela imunidade prevista no art. 150, inc. VI, alínea c, da Constituição Federal.” DIFINI, Luiz Felipe Silveira. Incidência do ITCD sobre doações a candidatos. In: Revista do TRE / Tribunal Regional Eleitoral do Rio Grande do Sul. Ano 18, nº 37, Julho/Dezembro de 2013. Porto Alegre: TRE-RS, 2013, p. 24.

³¹⁸ CF, art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

³¹⁹ Nada impede que os Estados outorguem isenção fiscal quanto a essas doações, o que foi feito no Rio Grande do Sul mediante a Lei Estadual 8.821/89, arts. 7º, VII; e 5º, III e § 3º, todavia subordinando o benefício às finalidades essenciais dos partidos políticos e de suas fundações.

³²⁰ MONTEIRO, Jorge Vianna. Como funciona o governo: escolhas públicas na democracia representativa. Rio de Janeiro: FGV, 2007, p. 52.

³²¹ DANILEVICZ, Rosane. Ordem e econômica e tributação. In: Direito Tributário em questão: Revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário. v. 1, n. 2 (2008) - Porto Alegre: FESDT, 2008, pp. 175-188.

³²² REZENDE, Denise Neme Cury. A imunidade constitucional dos partidos políticos. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011, p. 90.

4 Conclusões

As imunidades tributárias atuam na defesa de direitos e princípios fundamentais, implícita ou explicitamente abrigados na Constituição. Mas por representarem uma exceção ao dever fundamental de pagar impostos e eventualmente repercutirem sobre direitos econômicos abrigados na Constituição, implicando ainda a redução do investimento estatal em serviços públicos em virtude da não-arrecadação, nem sempre a interpretação ampliativa (atualmente dominante na jurisprudência do STF e na doutrina em geral) será a mais adequada.

Além disso, as imunidades não podem ser interpretadas como um direito *in abstracto, a priori*, mas articuladas com o direito ou princípio que protegem, o que implica percorrer outros subsistemas jurídicos além do tributário, como o econômico e o partidário-eleitoral, sob pena não só de ofensa à igualdade tributária, mas também de produzirem uma eficácia divorciada de seus propósitos originais.

Nesta articulação é fundamental sopesar: 1) a importância do direito ou princípio protegido na escala axiológica da Constituição; 2) o peso da imunidade para a preservação do direito por ela protegido; 3) a redução que opera nos demais direitos. Desta operação pode resultar uma menor rigidez constitucional e um menor alcance da norma imunizante do que se poderia inicialmente supor.

A finalidade essencial dos partidos políticos é promover a cidadania, a qual, como expressão da soberania popular, implica o maior poder possível aos cidadãos, e conseqüentemente a menor centralização possível das decisões partidárias (democracia interna) e da distribuição do poder no quadro partidário.

Assim, a interpretação da imunidade tributária dos partidos políticos deve estar alinhada ao propósito de promover a cidadania, recomendando-se a contenção do alcance do instituto caso se perceba que atua em sentido contrário, prejudicial à cidadania, o que só pode ser verificado mediante a avaliação do sistema tributário com o sistema partidário-eleitoral.

Observada à luz do sistema partidário-eleitoral, verifica-se que a imunidade tributária é mais um instrumento para garantir a liberdade e a autonomia partidárias em relação ao

Estado, impedindo sua manipulação ou enfraquecimento mediante eventuais exigências fiscais. Entretanto, pode-se verificar que um de seus efeitos, em combinação com diversos outros fatores, é enfraquecer o sistema partidário, por contribuir para a transmutação das agremiações partidárias em firmas de corretagem. Este efeito provocado pelas imunidades é apenas periférico, uma vez que o caráter comercial dos partidos políticos se explica por motivos bem mais determinantes, mas já é razão suficiente para que o manejo do instituto se dê em limites mais estreitos, uma vez que a diminuição dos valores financeiros envolvidos na política partidária e um controle mais rigoroso sobre o fluxo financeiro das agremiações partidárias podem ser fatores de democratização do poder, o que vai ao encontro dos objetivos constitucionais.

Bibliografia

ALMEIDA NETO, Manoel Carlos. Direito eleitoral regulador. 1. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

ARAS, Augusto. Fidelidade e ditadura (intra) partidárias. Bauru-SP: Edipro, 2011.

ARIELY, Dan, Is It Irrational To Give Holiday Gifts? Wall Street Journal, New York, N.Y. Dec. 17 2011.

ÁVILA, Humberto Bergmann. Direitos Fundamentais dos Contribuintes e os Obstáculos à sua Efetivação. In: Direito Tributário em questão: revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário n. 01. Porto Alegre: FESDT, 2008.

_____, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. Imunidades e Isenções. In: SANTI, Eurico Marco Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurélio; MOSQUERA, Roberto Quiroga (coord.). Tributação das Empresas. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

_____. Teoria da Igualdade Tributária. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____. Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

AZAMBUJA, Darcy. Teoria geral do Estado. 44 ed. São Paulo: Editora Globo, 2005, p. 339.

BALTHAZAR, Ubaldo Cezar. História do Tributo no Brasil. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BARBOSA, Ruy. Os actos inconstitucionaes do Congresso e do Executivo. Capital Federal: Companhia Impressora, 1983. Disponível em <http://www.dominiopublico.gov.br>, consulta em 30.09.2013.

BASTOS, Celso Ribeiro. O princípio da livre concorrência na Constituição Federal. In CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). Direito Constitucional: constituição financeira, econômica e social. Coleção Doutrinas Essenciais, v. 6. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

BECHO, Renato Lopes. Filosofia do Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2009.

BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 4.ed. São Paulo: Noeses, 2007.

BOBBIO, Norberto. O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo. Tradução Marco Aurélio Nogueira. 6. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986.

BORGES, José Souto Maior. Teoria geral da isenção tributária. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

BUCHANAN, James M. Custo e Escolha: Uma Indagação em Teoria Econômica. Tradução Luiz A. P. Rafael. São Paulo: Inconfidentes - Instituto Liberal - SP, 1993.

_____; TULLOCK, Gordon. The Calculus of Consent: Logical Foundations of Constitutional Democracy. 2001. Disponível em: <http://www.econlib.org/library/Buchanan/buchCv3Contents.html>. Consulta em 20.05.2013.

BRUCE, Lygia Helena Carramenha. Imunidade tributária das entidades educacionais. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011.

CANOTILHO, Joaquim José Gomes. Direito Constitucional e Teoria da Constituição. 2. ed. Coimbra: Almedina, 1998.

CARDOSO, Fernando Henrique. A arte da política: a história que vivi. Rio de Janeiro: Civilização brasileira, 2006.

CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de direito constitucional tributário. 24. ed. Malheiros, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

_____, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

_____, Paulo de Barros. Fundamentos Jurídicos da Incidência Tributária. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

_____, Paulo de Barros. Obrigação tributária: definição, acepções, estrutura interna e limites conceptuais. Interesse Público, ano 10, n. 49, maio/jun. 2008. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

_____, Paulo de Barros. Teoria da norma tributária. 5 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

CEZNE, Andréa Nárriman. Instituições de Assistência Social e Imunidade Tributária. Tese apresentada em 2005, no Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito parcial para a obtenção do título de Doutor. Orientador: Prof. Dr. Cezar Saldanha Souza Jr. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/4335/000500140.pdf?sequence=1>, consulta em 12.11.2014.

CHAVES, Marily Diniz do Amaral. Imunidade e Isenção Tributárias - Pressupostos Teóricos e Traços Diferenciais. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). Tratado das imunidades e isenções tributárias. São Paulo: Verbatim, 2011.

CHEBAB, Gustavo Carvalho. A lei complementar no direito brasileiro. In: Revista de Informação Legislativa, ano 49, n. 193, jan/mar. 2012. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.

COMPARATO, Fábio Konder. Ordem econômica na Constituição Brasileira de 1988. In CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). Direito Constitucional: constituição financeira, econômica e social. Coleção Doutrinas Essenciais, v. 6. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

_____, Fábio Konder. Regime constitucional de controle de preços no mercado. In CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). Direito Constitucional:

constituição financeira, econômica e social. Coleção Doutrinas Essenciais, v. 6. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Direito Tributário - Temas Atuais. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

COSTA, Adriano Soares da. Teoria da incidência da norma jurídica: crítica ao realismo linguístico de Paulo de Barros Carvalho. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

COSTA, Alcides Jorge. Obrigação Tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord. Chefe). Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1982.

COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

COULANGES, Fustel de. A Cidade Antiga. Trad. Fernando de Aguiar. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1987.

COUTO E SILVA, Clóvis Veríssimo do. A Obrigação Como Processo. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

CRESPI, Carlos Eduardo Corrêa. Imunidade subjetivas a imposto: fundamentos para uma teoria geral. Dissertação de Mestrado em Direito Negocial. Orientador: Marlene Kempfer. Universidade Estadual de Londrina, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Programa de Pós-Graduação em Direito Negocial: Londrina, 2012. Disponível em: <http://www.bibliotecadigital.uel.br/document/?view=vtls000180784>. Consulta em: 14.10.2014.

DANILEVICZ, Rosane. Ordem e econômica e tributação. In: Direito Tributário em questão: Revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário. v. 1, n. 2 (2008) - Porto Alegre: FESDT, 2008.

DANILEVICZ, Thiago. A livre concorrência e as imunidades subjetivas a impostos: reflexões sobre o problema do alcance dessas imunidades. Dissertação apresentada como requisito para

obtenção do grau de Mestre em Direito pelo Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, em 2014.

DENARI, Zelmo. Curso de Direito Tributário. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. Incidência do ITCD sobre doações a candidatos. In: Revista do TRE / Tribunal Regional Eleitoral do Rio Grande do Sul. Ano 18, nº 37, Julho/Dezembro de 2013. Porto Alegre: TRE-RS, 2013.

_____. Manual de Direito Tributário. 4. ed. Saraiva: São Paulo, 2008,

ELIAS, Norbert. O processo civilizador. V. 2. Tradução da versão inglesa: Ruy Jungmann; revisão, apresentação e notas: Renato Janine Ribeiro. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editor, 1993.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. Imunidade e isenção tributária: instituição de assistência social. RDA 66/367-375. Rio de Janeiro: FGV, 1961.

FAORO, Raymundo. Os donos do poder: formação do patronato político brasileiro. 4. ed. São Paulo: Globo, 2008.

FARENA, Duciran Van Marsen. Federalismo e Direito Econômico. Revista de Informação Legislativa. Ano 28. Número 111 - Julho a Setembro de 1991. Brasília: Senado Federal (Subsecretaria de Edições Técnicas), 1991.

FERREIRA, Manoel Rodrigues. A evolução do sistema eleitoral brasileiro. 2. ed. Brasília: TSE/SDI, 2005.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Curso de Direito Constitucional. 35. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

FERREIRA SOBRINHO, José Wilson. Imunidade Tributária. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1996.

FORGIONI, Paula A. Os fundamentos do antitruste. 4. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010.

FRANCO, Afonso Arinos de Melo. História e teoria dos partidos políticos no Brasil. São Paulo: Editora Alfa-Omega, 1980.

GOMES, Rodrigo de Aguiar. 1989: a maior eleição da história. Porto Alegre: Lorigraf, 2014.

GRAU, Eros Roberto. Atividade econômica e regulação. In: Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional, n. 3 (Anais do IV Simpósio Nacional de Direito Constitucional). Curitiba-PR: Academia Brasileira de Direito Constitucional, 2003.

HOBBS, Thomas. Leviatã. Trad. João Paulo Monteiro et al. 3. ed. São Paulo: Abril, 1983.

HORTA, Raul Machado. Constituição e Ordem Econômica e Financeira. Revista de Informação Legislativa. Ano 28. Número 111 - Julho a Setembro de 1991. Brasília: Senado Federal (Subsecretaria de Edições Técnicas), 1991.

JACOBSON NETO, Eduardo. Imunidades tributárias: um ponto de vista. Dissertação de Mestrado em Direito Tributário. PUC - SP: São Paulo: 2010. Disponível em http://www.sapientia.pucsp.br//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=11630, consulta em 14.10.2014.

KELSEN, Hans. A Democracia. Trad. Ivone Castilho Benedetti et al. São Paulo: Martins Fontes, 1993.

LEOPOLDO, Ana Karolina Kruger de Lima. A interpretação das Imunidades. In: LEOPOLDO, Ana Karolina Kruger de Lima et al; DIFINI, Luiz Felipe Silveira (org.) Imunidades tributárias e direitos fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

LIPOVETSKY, Gilles, e SERROY, Jean. A cultura-mundo: respostas a uma sociedade desorientada. Trad. Maria Lúcia Machado. São Paulo: Companhia das Letras, 2011.

LORENZETTI, Jorge Luis. Teoria da decisão judicial. Tradução: Bruno Miragem. Notas da tradução: Cláudia Lima Marques. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010.

LOSANO, Mario G. Os grandes sistemas jurídicos: introdução aos sistemas jurídicos europeus e extra-europeus. Tradução Marcela Varejão. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

LOCKE, John. Segundo Tratado sobre o Governo. Tradução Anoar Aiex et al. 3. ed. São Paulo: Editora Abril, 1983.

LUNARDELLI, Regina Andrea Accorsi. Tributação do Terceiro Setor. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

MACEDO, Elaine Harzheim; SOARES, Rafael Morgental. O poder normativo da Justiça Eleitoral e a separação dos poderes: um paradigma democrático?, disponível em <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=0bd791e117caac17>, consulta em 10.03.2015.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 2010.

MAINWARING, Scott. P. Sistemas partidários em novas democracias: o caso do Brasil. Trad. Vera Pereira. Porto Alegre: Mercado Aberto; Rio de Janeiro: FGV, 2001.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; CASTILHO, Ricardo (orgs.). Direito tributário e direitos fundamentais: limitações ao poder de tributar. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

_____. O poder de tributar pelo prisma da teorização de sua função social e de proteção aos direitos individuais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva e CASTILHO, Ricardo (orgs.). Direito tributário e direitos fundamentais: limitações ao poder de tributar. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

MAXIMILIANO, Carlos. Hermenêutica e Aplicação do Direito. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

MENDONÇA, Cristiane. A relação entre os conceitos de “tributo”, “obrigação tributária” e “obrigação tributária principal”. Revista “O Direito em Movimento”. Volume 1. Vitória: Instituto Capixaba de Estudos - ICE, 2000.

MEZZARROBA, Orides. Introdução ao Direito Partidário Brasileiro. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

MIRANDA, Jorge. Constituição e Cidadania. Coimbra: Coimbra Editora, 2003.

_____ (org.); MACHADO, Joana Fernandes (coord.) et al. Direito Constitucional e Democracia. Curitiba: Juruá, 2013.

MONTEIRO, Jorge Vianna. Como funciona o governo: escolhas públicas na democracia representativa. Rio de Janeiro: FGV, 2007.

_____. Governo e crise: escolhas públicas no Brasil e no mundo, 2007-2011. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2011.

MONTESQUIEU, Charles-Louis de Secondat. Do Espírito das Leis. Bauru-SP: Edipro, 2009.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. A Imunidade tributária e seus novos aspectos. Imunidades Tributárias, Pesquisas Tributárias, Nova Série - 4.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. O Estado e a economia na Constituição de 1988. Revista de Informação Legislativa. Ano 28. Número 111 - Julho a Setembro de 1991. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 1991.

MORIN, Edgar. Rumo ao Abismo? Ensaio Sobre o Destino da Humanidade. Trad. Edgard de Assis Carvalho, Mariza Perassi Bosco. Rio de Janeiro, Bertrand Brasil, 2011.

NABAIS, José Casalta. A Liberdade de Gestão Fiscal das Empresas. In: Direito Tributário em questão: revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário n. 07. Porto Alegre: FESDT, 2011.

NABAIS, José Casalta. O Dever Fundamental de Pagar Impostos. Coimbra: Almedina, 1998.

NASCIMENTO, Tupinambá Miguel Castro do. Comentários à Constituição Federal: ordem econômica e financeira. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997.

NASCIMENTO, Tupinambá Miguel Castro do. Comentários à Constituição Federal: princípios fundamentais (arts. 1º a 4º). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997.

OLIVEIRA, Yonne Dolácio. Imunidades tributárias na Constituição de 1988, in Direito Tributário Atual, v. 11-12.

PALMER, Richard E. *Hermenêutica*. Tradução de Maria Luísa Ribeiro Ferreira. São Paulo: Edições 70, 1986.

PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 14. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2012.

POLANYI, Karl. *A grande transformação: as origens de nossa época*. 2. ed. Trad. Fanny Wrobel. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

RAMOS, Elival da Silva. O princípio da livre concorrência na Constituição Federal. In CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). *Direito Constitucional: constituição financeira, econômica e social*. Coleção Doutrinas Essenciais, v. 6. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

RAWLS, John. *O liberalismo político*. 2. ed. São Paulo: Ática, 2000.

REZENDE, Denise Neme Cury. A imunidade constitucional dos partidos políticos. In: SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães (org.). *Tratado das imunidades e isenções tributárias*. São Paulo: Verbatim, 2011.

RODRIGUES, Ricardo José Pereira. Financiamento de partidos políticos e fundos partidários: subvenções públicas em países selecionados. In: *Revista de Informação Legislativa*, ano 49, n. 193, jan/mar. 2012. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.

ROUSSEAU, Jean-Jacques. *Do contrato social e ensaio sobre a origem das línguas*. Vol. I. São Paulo: noa Cultura, 1997.

SALDANHA, Leonardo Tricot. *Legitimação Política Democrática e autonomia*. Porto Alegre: UniRitter, 2008.

SANTOS, Gentil Domingues dos. Iniciativa econômica estatal. In CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). *Direito Constitucional: constituição financeira, econômica e social*. Coleção Doutrinas Essenciais, v. 6. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

SARLET, Ingo Wolfgang. A Eficácia dos Direitos Fundamentais. 3.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003.

_____. Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988. 5 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

_____; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. Curso de Direito Constitucional. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013.

SCHLICKMANN, Denise Goulart. Financiamento de campanhas eleitorais. 5ª ed. Curitiba: Juruá, 2010.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Notas acerca da Imunidade Tributária: Limites a uma Limitação ao Poder de Tributar. In: Tributação, Justiça e Liberdade – Estudos em Homenagem a Ives Gandra da Silva Martins. Vários autores. Coordenadores: Marcelo Magalhães Peixoto e Cristiano Carvalho. Curitiba: Juruá/APET, 2004.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Natureza Jurídica da Obrigação Tributária. Revista Dialética de Direito Tributário n. 152. Dialética: São Paulo, 2008.

SHAPIRO, Ian. Moral Foundations of Politics. New Heaven e London: Yale University Press, 2003.

SIEYÈS, Emmanuel Joseph. A Constituinte Burguesa; *Qu'est-ce que le Tiers État?* Tradução de Norma Azeredo. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2001.

SILVA, Rogério Pires da. Obrigação tributária e suas relações com o direito obrigacional privado. Repertório IOB de jurisprudência - Caderno 1 - Tributário, Constitucional e Administrativo. 1a quinzena de abril de 2001 - n. 7/2001.

SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. Direito Tributário e análise econômica do Direito: contribuições e limites. In: Direito Tributário em questão: revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário n. 03. Porto Alegre: FESDT, 2009.

_____. Princípio da livre concorrência em matéria tributária: conceito e aplicação. In: Direito Tributário em questão: revista da FESDT / Fundação Escola Superior de Direito Tributário n. 07. Porto Alegre: FESDT, 2011.

SPINOZA, Benedictus de. Trad. Tomaz Tadeu. Belo Horizonte: Autêntica Editora, 2009.

STURTZ, Gabriel Pinós. Natureza jurídica da imunidade e demais formas de não tributação: evolução doutrinária e jurisprudencial. In: LEOPOLDO, Ana Karolina Kruger de Lima et al; DIFINI, Luiz Felipe Silveira (org.) Imunidades tributárias e direitos fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

SUNSTEIN, Cass; THALER, Robert. Nudge. London: Penguin Books, 2009.

TOCQUEVILLE, Alexis de. A democracia na América. tradução de Neil Ribeiro da Silva. 2ª ed. São Paulo, Ed.da Universidade de São Paulo, 1987.

VIEIRA, Reginaldo de Souza. Partidos políticos brasileiros: das origens ao princípio da autonomia político-partidária. Criciúma: Unesc, 2010.

WESTEN, Drew. The political brain: the role of emotion in deciding the fate of the nation. New York: Public Affairs, 2008.

ZILIO, Rodrigo López. Direito Eleitoral: noções preliminares, elegibilidade e inelegibilidade, processo eleitoral (da convenção à prestação de contas), ações eleitorais. 3. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2012.