

XXV ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI - BRASÍLIA/DF

DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS II

ENEÁ DE STUTZ E ALMEIDA

FLAVIA PIVA ALMEIDA LEITE

LUCAS GONÇALVES DA SILVA

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS

Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN

Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP

Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC

Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Representante Discente – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

Conselho Fiscal:

Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH

Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR

Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini Sanches – UNINOVE

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)

Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

Secretarias:

Relações Institucionais – Ministro José Barroso Filho – IDP

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF

Educação Jurídica – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDI

Eventos – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC

Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG

Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA

Comunicação – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

D598

Direitos e garantias fundamentais II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UnB/UCB/IDP/UDF;

Coordenadores: Eneá De Stutz E Almeida, Flavia Piva Almeida Leite, Lucas Gonçalves da Silva – Florianópolis: CONPEDI, 2016.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-180-7

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: DIREITO E DESIGUALDADES: Diagnósticos e Perspectivas para um Brasil Justo.

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Encontros. 2. Garantias Fundamentais. I. Encontro Nacional do CONPEDI (25. : 2016 : Brasília, DF).

CDU: 34



CONPEDI

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito

Florianópolis – Santa Catarina – SC
www.conpedi.org.br

XXV ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI - BRASÍLIA/DF

DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS II

Apresentação

O XXV Encontro Nacional do CONPEDI – Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito – em parceria com o Curso de Pós-Graduação em Direito – Mestrado e Doutorado, da UNB - Universidade de Brasília, com a Universidade Católica de Brasília – UCB, com o Centro Universitário do Distrito Federal – UDF, e com o Instituto Brasiliense do Direito Público – IDP, ocorreu na Capital Federal entre os dias 6 e 9 de julho de 2016 e teve como tema central DIREITO E DESIGUALDADES: Diagnósticos e Perspectivas para um Brasil Justo.

Dentre as diversas atividades acadêmicas empreendidas neste evento, tem-se os grupos de trabalho temáticos que produzem obras agregadas sob o tema comum do mesmo.

Neste sentido, para operacionalizar tal modelo, os coordenadores dos GTs são os responsáveis pela organização dos trabalhos em blocos temáticos, dando coerência à produção e estabelecendo um fio condutor evolutivo para os mesmos.

No caso concreto, assim aconteceu com o GT DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS II. Coordenado pelos professores Eneá De Stutz E Almeida, Flavia Piva Almeida Leite e Lucas Gonçalves da Silva, o referido GT foi palco da discussão de trabalhos que ora são publicados no presente e-book, tendo como fundamento textos apresentados que lidam com diversas facetas deste objeto fundamental de estudos para a doutrina contemporânea brasileira.

Como divisões possíveis deste tema, na doutrina constitucional, o tema dos direitos fundamentais tem merecido também a maior atenção de muitos pesquisadores, que notadamente se posicionam em três planos: teoria dos direitos fundamentais, direitos fundamentais e garantias fundamentais, ambos em espécie.

Logo, as discussões doutrinárias trazidas nas apresentações e debates orais representaram atividades de pesquisa e de diálogos armados por atores da comunidade acadêmica, de diversas instituições (públicas e privadas) que representam o Brasil em todas as latitudes e longitudes, muitas vezes com aplicação das teorias mencionadas à problemas empíricos, perfazendo uma forma empírico-dialética de pesquisa.

Como o ato de classificar depende apenas da forma de olhar o objeto, a partir da ordem de apresentação dos trabalhos no GT (critério de ordenação utilizado na lista que segue), vários grupos de artigos poderiam ser criados, como aqueles que lidam com: questões de raça, religião e gênero (#####), concretização de direitos fundamentais (#####), liberdade de expressão e reunião (#####), teoria geral dos direitos fundamentais (####) e temas multidisciplinares que ligam os direitos fundamentais a outros direitos (#####)

1. A CONCRETIZAÇÃO DO SUPERIOR INTERESSE DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE DIANTE DO DIREITO E GARANTIA FUNDAMENTAL DE PARTICIPAÇÃO EM PROCESSO DE ABUSO SEXUAL INTRAFAMILIAR
2. O DIREITO AO DESENVOLVIMENTO HUMANO E A REALIZAÇÃO DO PROJETO DE VIDA
3. DIREITOS FUNDAMENTAIS E TRIBUTAÇÃO: COMO PROMOVER O COMBATE À DESIGUALDADE SOCIAL NO CENÁRIO PÓS-CRISE DE 2008.
4. O DIREITO A SAÚDE E A VIDA - JUDICIALIZAÇÃO DO FORNECIMENTO DE MEDICAMENTOS NÃO REGISTRADOS NA ANVISA
5. ENSAIO CLÍNICO COM MEDICAMENTOS NO BRASIL: A PROTEÇÃO DA DIGNIDADE HUMANA NO CASO DOS PACIENTES EM SITUAÇÃO DE EMERGÊNCIA OU URGÊNCIA.
6. MERCADO DE TRABALHO FORMAL E DESIGUALDADE DE GÊNERO: DAS COTAS LEGAIS À RESSIGNIFICAÇÃO CULTURAL
7. A GLOBALIZAÇÃO COMO FUNDAMENTO DE LEGITIMIDADE PARA PRIVATIZAÇÃO DOS RECURSOS HÍDRICOS NA AMAZÔNIA X FUNÇÃO SOCIAL DA ÁGUA
8. LIBERDADE E REPRESENTATIVIDADE DO EMPREGADO NO ATUAL MODELO SINDICAL BRASILEIRO: PROPOSTAS PARA A DIGNIDADE
9. IMPLICAÇÕES JURÍDICAS NA ALTERAÇÃO DE PRENOME E GÊNERO NO REGISTRO CIVIL DE TRANSEXUAL NÃO OPERADO

10. A EMERGÊNCIA DA PAZ COMO NORMA JURÍDICA: A NOVA DIMENSÃO DO DIREITO FUNDAMENTAL

11. A DISPENSABILIDADE DE ORDEM JUDICIAL PARA QUE O FISCO TENHA ACESSO AOS DADOS BANCÁRIOS DOS CONTRIBUINTES E OS REFLEXOS NOS DIREITOS FUNDAMENTAIS À INTIMIDADE E SIGILO DE DADOS

12. A DIMENSÃO ESTRUTURAL DAS NORMAS DE DIREITO FUNDAMENTAL: OS CRITÉRIOS TRADICIONAIS PARA A DISTINÇÃO ENTRE REGRAS E PRINCÍPIOS E A BUSCA PELA MAIOR RACIONALIDADE NAS DECISÕES JUDICIAIS

13. A DESOBEDIÊNCIA CIVIL E DISCURSOS JURÍDICOS DO DIREITO FUNDAMENTAL DO ABORTO DE FETO COM MICROCEFALIA

14. A DECISÃO DE CONSTITUCIONALIDADE NO JULGAMENTO DA ADI Nº. 3.421 /PR E A EFETIVIDADE DE DIREITO FUNDAMENTAL

15. A CONSTRUÇÃO EMPÍRICA DA IDENTIDADE SOCIAL COMO FUNDAMENTO PARA O DIREITO À PROPRIEDADE: O QUILOMBO SACOPÃ.

16. O USO DOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE EM AÇÕES INDENIZATÓRIAS: UM ESCUDO RETÓRICO DE SOFISTICAÇÃO PARA O SUBJETIVISMO IMPLÍCITO NAS DECISÕES JUDICIAIS

17. A (IN)EFETIVIDADE DO ESTADO NA GARANTIA DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS: ALTERNATIVAS E SOLUÇÕES PARA O CUMPRIMENTO DO MÍNIMO EXISTENCIAL

18. OCUPAÇÃO DE ESCOLAS EM SÃO PAULO VERSUS DIREITO DE LIBERDADE DE REUNIÃO: O PROBLEMA DOS LIMITES NO EXERCÍCIO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS

19. OS MÉTODOS DE DECISÃO ADOTADOS PELA TEORIA DO DIREITO CIVIL-CONSTITUCIONAL EM CASOS DE DIREITOS FUNDAMENTAIS E A IMPLICAÇÃO PARA A LIBERDADE DE EXPRESSÃO

20. REFLEXÕES SOBRE O CONCEITO DE DIREITOS FUNDAMENTAIS DE GREGORIO PECES-BARBA

21. REFLEXOS DA RESPONSABILIDADE CIVIL E PENAL NOS CASOS DE VIOLÊNCIA OBSTÉTRICA
22. SER OU NÃO SER CHARLIE: REFLEXÕES A RESPEITO DE LIBERDADES ESCALONADAS EM AMBIENTE DE SOCIEDADE INFORMACIONAL
23. SOBERANIA NA AMAZÔNIA: GLOBALIZAÇÃO, ACESSO À ÁGUA DOCE E O PRINCÍPIO DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA
24. SURVEILLANCE E O DIREITO FUNDAMENTAL A PRIVACIDADE PARA INFÂNCIA BRASILEIRA NA INTERNET
25. VIOLAÇÃO AO DIREITO FUNDAMENTAL À SAÚDE ATRAVÉS DA RECUSA INDEVIDA PELAS OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE QUANTO AS COBERTURAS DE TRATAMENTOS MÉDICO FORA DO ROL DE PROCEDIMENTOS DA ANS
26. TRATAMENTO PALIATIVO COMO FORMA ASSECURATÓRIA DE UMA MORTE DIGNA

Finalmente, deixa-se claro que os trabalhos apresentados no GT DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS II, acima relatados, foram contemplados na presente publicação, uma verdadeira contribuição para a promoção e o incentivo da pesquisa jurídica no Brasil, consolidando o CONPEDI, cada vez mais, como um ótimo espaço para discussão e apresentação das pesquisas desenvolvidas nos ambientes acadêmicos das pós-graduações.

Desejamos boa leitura a todos.

Profa. Dra. Eneá De Stutz E Almeida - UNB

Profa. Dra. Flavia Piva Almeida Leite - FMU

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS

**A DECISÃO DE CONSTITUCIONALIDADE NO JULGAMENTO DA ADI Nº. 3.421
/PR E A EFETIVIDADE DE DIREITO FUNDAMENTAL**

**THE DECISION OF THE TRIAL OF CONSTITUTIONALITY ADI NO. 3421/PR
AND EFFECTIVENESS OF FUNDAMENTAL RIGHTS**

Hadassah Laís de Sousa Santana ¹

José Eduardo Sabo Paes ²

Resumo

O presente artigo pretende discutir a dicotomia entre as políticas públicas e a política de Estado na aprovação e efetividade de proposições que concedem isenções com a finalidade de ampliar ou efetivar a imunidade dada a templos de qualquer culto como concretização de um direito fundamental. O objetivo é verificar o precedente como princípio e agente indutor na alteração doutrinária acerca do contribuinte de fato como destinatário da imunidade. A metodologia adotada envolve a análise do discurso, pesquisa bibliográfica e documental.

Palavras-chave: Icms, Incentivos fiscais, Imunidade, Direitos fundamentais, Supremo tribunal federal

Abstract/Resumen/Résumé

This article discusses the dichotomy between public policies and state policy in the adoption and effectiveness of proposals to grant exemptions in order to extend or effect the immunity given to temples of any cult as a realization of a fundamental right. The objective is to verify the previous principle and as inducing agent in doctrinal change about the fact that taxpayer as a recipient of immunity. The methodology involves the analysis of discourse, literature and documents.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Icms, Tax breaks, Immunity, Fundamental rights, Federal court of justice

¹ Doutoranda em Educação pela Universidade Católica de Brasília. Mestre em Direito Internacional, Econômico e Tributário pela Universidade Católica de Brasília (2014). Assessora legislativa tributária. Professora universitária. Advogada.

² Doutor em Direito pela Universidade de Madri. Procurador de Justiça do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios. Professor do Programa de Mestrado em Direito da Universidade Católica de Brasília.

INTRODUÇÃO

O presente artigo discute sobre o reconhecimento de um direito fundamental ao afastar norma constitucional para declarar validade de lei Estadual. É uma reflexão acerca do poder do ente político em efetivar direito individual por meio de disposição que alcança carga valorativa maior quando sopesada ao próprio texto constitucional.

A possibilidade de concessão de benefícios fiscais sem a submissão ao que preleciona a Constituição Federal e a Lei Complementar n. 24/75 foi colocada à prova no julgamento da ADI n. 3.421/PR. Decorre da decisão um precedente firmado no Supremo Tribunal Federal que destoa de outros casos similares e atesta uma decisão que serve de mecanismo para garantia de um direito fundamental.

O ordenamento jurídico brasileiro é conformado de forma plural, sendo frequentes os casos em que normas positivadas são afastadas ou inseridas de forma mitigada dentro de um sistema complexo de tratamento a uma realidade. E não são raras as situações em que decisões opostas a casos especialmente similares se perfazem no cenário jurídico.

Uma situação que pode ser vislumbrada nessa forma plural de decisões envolve a decisão do Supremo Tribunal Federal que aduz constitucionalmente válida a Lei do Estado do Paraná de n. 14.586/04 cujo objeto exclui, no formato de isenção ao contribuinte indireto, a cobrança de Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços quando se tratar de fornecimento de água, luz, telefone e gás quando consumidos ou adquiridos por igrejas ou templos de qualquer culto desde que o imóvel esteja comprovadamente na propriedade ou posse das igrejas ou templos e que sejam usados para a prática religiosa.

Noutro giro, o Senado Federal aprovou em dois turnos a proposta de emenda à constituição (PEC133/2015)¹ que isenta o IPTU aos imóveis alugados por templos de qualquer culto, modificando o entendimento doutrinário que considerava para a imunidade apenas para o contribuinte de direito, integrante da relação jurídico-tributária

¹ Na Câmara a proposta teve a numeração de PEC 200/2016, com a seguinte ementa: Acrescenta § 1º-A ao art. 156 da Constituição Federal para prever a não incidência sobre templos de qualquer culto do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), ainda que as entidades abrangidas pela imunidade tributária sejam apenas locatárias do bem imóvel.

e estendendo-o para o contribuinte de fato, que suporta o ônus como locatário, geralmente como responsabilidade atribuída por força de um contrato cível.

O objetivo do presente artigo é discutir a inserção do contribuinte de fato na relação de proteção ou de ampliação de imunidades que carregam valores ou princípios deontológicos ao Ordenamento Constitucional a partir de Políticas de Governo destinadas a concretizar uma vontade constitucional, qual seja a preservação do valor de liberdade religiosa.

A metodologia adotada envolve a análise do discurso quando da discussão do Projeto de Lei concernente à isenção do IPTU de imóveis que estejam alugados; bibliográfica e documental no que concerne à Ação Direta de Inconstitucionalidade 3.421/PR de 2010 e às Leis referentes à isenção do ICMS às igrejas e templos de qualquer culto referente à prestação de serviço de telecomunicação, fornecimento de água, energia elétrica e gás fornecidos por concessionárias de serviços. A Constituição e a legislação tributária pátria serão analisadas como fontes primárias. Ao mesmo tempo, a jurisprudência de tribunais superiores, a doutrina e as notas retiradas do site governamental do Senado serão usadas como fontes secundárias, meios auxiliares na determinação do direito.

A apresentação e o desenvolvimento do poder do Estado dependem de vontade política vigente em um momento histórico, representando o interesse vencedor no conflito interesse público e privado legitimando racionalmente o poder público. E a partir de um direito fundamental surgem instrumentos que potencializam a efetividade de políticas públicas direcionadas a subsidiar a concretização daquele direito que está consubstanciado na Política de Estado.

Sobre a Política de Estado dimensiona-se a produção legislativa relacionada às políticas públicas que informam decisões, escolhas e caminhos estrategicamente traçado para a intervenção do governo seja na manutenção, ou na garantia ou mesmo ampliação de determinado direito.

Nessa medida, seria possível afirmar que a política de Estado envolve decisões que pressupõem debates no âmbito do legislativo ou que incluem discussões, debates técnicos e análises sobre os efeitos orçamentários e o custo benefício que leva em conta a trajetória política que incide sobre setores mais amplos da sociedade. As políticas de

governo seriam aquelas decididas dentro do Poder Executivo em um processo de medidas inerentes à agenda interna no plano administrativo tendo as políticas públicas apoio nessas políticas de governo que poderiam ser vistas como a ação do Estado ao implantar projetos do governo por meio de programas voltados para determinados setores da sociedade.

A política pública seria compreendida como a responsabilidade do Estado para manter, a partir de um processo de tomada de decisões, que envolvem órgãos, organismos e agentes da sociedade, a política de Estado. A política social poderia ser classificada como a ação determinante para o padrão de proteção social desejado pelo Estado, que em princípio produz benefícios sociais diminuindo desigualdades estruturais que são produzidas pelo desenvolvimento socioeconômico.

As decisões judiciais em regra não servem à democracia, mas ao equilíbrio de relações seja pelo peso maior em um dos lados que gera uma tensão na aplicação da Lei ou pelo descumprimento desta que gera uma tensão social no sentimento de igualdade que permeia a legalidade.

1. A política de estado que se pretende concretizar

O Estado deve ser pensado inserido em um projeto político ou em uma teoria social para a sociedade. Friedman (2014, p. 68) demonstra que os valores de uma sociedade, incluindo suas convenções sociais e todo arcabouço cultural se desenvolvem por meio de um intercâmbio voluntário de cooperação espontânea com tentativas e erros

Um elemento importante na análise das políticas públicas seriam os fatores culturais que historicamente vão construindo processos diferenciados de representação, aceitação, rejeição e incorporação das conquistas sociais por parte de determinada sociedade em relação ao Estado e o grau de distanciamento ou aproximação entre eles por meio dos canais de comunicação que refletem e incorporam fatores culturais estabelecendo contornos próprios para as políticas públicas pensadas para uma sociedade. Indiscutível o poder de pressão e articulação de diferentes grupos sociais no processo de estabelecimento e reivindicação de demandas como fatores fundamentais para conquistas de novos e mais amplos direitos sociais que serão incorporados ao exercício de determinado direito fundamental e da cidadania.

A atividade política decorre de uma regulação de poder e a correlação entre ordem pública e atividade política está na natureza de um Estado de Direito formado pela vinculação de que o poder político é uma força que autoriza e se manifesta na criação do direito legítimo e na fundação de instituições que contrapõe essa força quando traz um desequilíbrio no pacto social.

A partir dos pressupostos acima elencados vislumbra-se a liberdade religiosa descrita como princípio constitucional e direito individual protegido pelo Estado. O presente texto verifica se a imunidade tributária de impostos aos templos de qualquer culto seria então uma política de Estado e a partir de então se verifica a necessidade de políticas públicas para assegurar esse direito e uma interferência do Estado que provocasse a manutenção das relações sociais de determinada formação ou grupo social. Permeando essa controvérsia se faz uma análise da decisão do Supremo Tribunal Federal ao ampliar o espectro de incidência da imunidade e criar direito.

A Constituição Federal de 1988 vedou, assim como as anteriores, aos entes políticos competentes a instituição de impostos sobre os templos de qualquer culto. Devendo tal limitação ser compreendida na sua natureza e essência e optar-se por um entendimento que determine os valores constitucionais que sirvam a vontade expressa na conformação do Estado.

Baleeiro (p.148) afirma que a proteção dada aos templos de qualquer culto serve de proteção do pluralismo, em especial serve às minorias, sobretudo em se tratando de elementos étnicos diversos com núcleos protestantes, budistas, israelitas, maometanos, afro-brasileiros, dentre vários outros.

Ressalta-se que na literatura é possível encontrar fulcro da imunidade dos templos referenciada em William Swinder quando este relata que a Corte Constitucional norte-americana em 1970 determinou o reconhecimento de imunidade tributária para as propriedades das igrejas. Em outros países, como na Alemanha, em 1919, a igreja era ente competente para cobrar impostos, como um adicional do imposto de renda para a igreja. Schoueri (p. 451) relata que a imunidade religiosa tem raízes antigas, relatando desde o Egito no tempo posterior ao Faraó Akhenaten, a imunidade a templos e sacerdotes.

Nesta descrição histórica é possível verificar o interesse público em vários países na manutenção das instituições religiosas. Atualmente há uma discussão sobre esses

benefícios e, no Brasil, alguns entes federados, como os Estados, têm concedido, por meio de lei ordinária, isenções quando a igreja se enquadra como contribuinte de fato, por exemplo, na Lei do estado do Paraná de n. 14.586/04. E, recentemente, a União, por meio do Congresso Nacional discute a aprovação de uma Emenda à constituição que garantiria a isenção de IPTU ao imóvel alugado a instituições religiosas, decorrente da mesma premissa de que neste caso, a instituição religiosa estaria enquadrada como contribuinte de fato, arcando com o ônus econômico da tributação e seria destinatária da atuação do Estado.

O nosso ordenamento jurídico conferiu aos templos de qualquer culto a imunidade quanto aos impostos, disciplinada no artigo 150, inciso VI, alínea b da Constituição Federal. Paulo de Barros Carvalho (2009, p. 207) afirma tal posicionamento como reafirmação do princípio da liberdade de crença prestigiada no artigo 5º da Constituição Federal, incisos VI a VIII, sendo necessário aqui aplicar o aspecto deontológico da norma.

Ives Gandra Martins (RDDT, 1998, p. 68) afirma que os templos de qualquer culto não são apenas os prédios aonde os cultos se realizam, mas as próprias igrejas. Neste esteio, as Igrejas como instituições estariam dentro da incidência da norma, portanto excluídas de forma qualificada, por sua imunidade, da competência de tributação.

Schoueri (2015, p. 421 a 423) afirma que chega a ser intuitivo que a imunidade se identifica como um valor tão caro ao constituinte que este impede o Estado a impor-lhe a exação própria dos impostos tolhendo o exercício de certa liberdade, e acresce a concretização do Princípio da Capacidade Contributiva, quando em sua falta manifesta, justificaria a imunidade, pois já que o imposto é um instrumento de captação de capacidade contributiva, sua falta implicaria a impossibilidade de imposição. Distingue ainda mais, pois a falta de capacidade contributiva não se confunde com ausência de riqueza, mas com o gasto necessário em determinada situação ou atividade que justifique a não tributação.

A política de Estado que se pretende concretizar seria fruto de uma série de dispositivos que confluem para sua construção. O esforço do aplicador do Direito seria a coerência em não ofuscar a realidade do objeto, sendo o Direito Posto fruto de decisões políticas que fortaleçam e prestigiem a vontade constitucional.

O Estado brasileiro com a Constituição de 1891 passou a ser laico e a partir de então foi construída uma liberdade religiosa protegida e garantida pelo Estado não só no texto constitucional, mas de forma coerente na aplicação e elaboração das normas nos demais níveis.

2. A interferência do estado na proteção do valor inserido na norma de imunidade dos templos de qualquer culto

A imunidade tributária de impostos aos templos de qualquer culto vista como uma política do Estado, conformada na construção deste, impele políticas públicas que assegurem esse direito e demonstram a efetiva interferência na manutenção e garantia dos limites pressupostos na relação como contribuinte.

Os incentivos, como isenção e outros benefícios fiscais podem ser considerados como instrumentos de intervenção estatal que fomentam iniciativa consideradas para o ente que detém a capacidade impositiva como fundamentais para promover e/ou garantir direitos explícitos constitucionalmente.

A intervenção do Estado no domínio econômico é uma função precipuamente extrafiscal do tributo que encontra guarida na doutrina como norma indutiva que legitima, conforme anota Schoueri (2005, p.54), uma norma tributária que não tenha de *per si* a necessidade de arrecadação.

Algumas legislações estaduais têm implantado, com certa frequência, benefícios tributários que importam em discussões na esfera administrativa e judicial que causam reflexo no planejamento orçamentário do poder público.

Rio de Janeiro, Paraná, Santa Catarina, Rio Grande do Sul e Mato Grosso são alguns dos Estados que possuem previsão normativa para isenção para templos e instituições religiosas com relação a serviços de água, luz, telefone e gás desde que o imóvel esteja comprovadamente na propriedade ou posse das igrejas ou templos e sejam usados para a prática religiosa.

A forma como se operacionaliza a isenção, com relação à água, telefone e luz, é por ato administrativo. Por exemplo, a Companhia Paranaense de Energia - COPEL² (no

² <http://www.copel.com/hpcopel/root/index.jsp>

caso de energia elétrica), no ato do pedido de fornecimento de energia feito pela cliente/instituição ao comprovar, por meio do CNPJ, alvará e estatuto, emitirá as faturas respectivas com o desconto do ICMS de energia.

O posterior reembolso é feito geralmente por medida judicial (Repetição de Indébito/ação declaratória/ação anulatória³) ou por medida administrativa perante o FISCO paranaense, quando dentro de 30 dias se contestar a fatura que vier com a cobrança. (Nesse caso, por haver entendimento divergente na primeira instância com relação ao polo passivo, pode ser um processo mais demorado).

A regulamentação da referida Lei foi feita pelo Decreto 8429/2010 e hoje consta no item 90, inciso I do regulamento do ICMS do Estado do Paraná:

90. Fornecimento de energia elétrica, gás e serviço de telefonia, sob o regime de serviços públicos estaduais próprios, delegados, terceirizados ou privatizados, a IGREJAS E TEMPLOS DE QUALQUER CRENÇA (Lei n. 14.586/2004): (Ficam convalidados os procedimentos adotados pelos contribuintes no período de 28.12.2004 até a data da publicação do Decreto n. 8.429 de 28.9.2010)

Notas:

1. a isenção de que trata este item se aplica quanto a imóveis de propriedade ou na posse de igreja ou templos de qualquer culto,

³ Por exemplo, decisão recente de 2015 em que a 13ª câmara de Direito Público afirma carência da ação por se tratar de contribuinte de fato:

Processo: APL 10083423320148260053 SP 1008342-33.2014.8.26.0053

Relator(a): Ferraz de Arruda

Julgamento: 08/07/2015

Órgão Julgador: 13ª Câmara de Direito Público

Publicação: 21/07/2015

Ementa: AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA CUMULADA COM REPETIÇÃO DE INDÉBITO – ENTIDADE RELIGIOSA – IMUNIDADE AO ICMS INCIDENTE SOBRE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇOS DE TELEFONIA – ILEGITIMIDADE ATIVA – BENEFÍCIO CONSTITUCIONAL QUE SÓ ALCANÇA TRIBUTOS EM QUE A IGREJA SEJA CONTRIBUINTE DIRETA – ICMS QUE SE CARACTERIZA COMO IMPOSTO INDIRETO, SENDO A ENTIDADE SUA CONTRIBUINTE APENAS DE FATO – CARÊNCIA DA AÇÃO RECONHECIDA – RECURSO DESPROVIDO, COM FUNDAMENTO DIVERSO DA SENTENÇA.

com ocupação comprovada pela autoridade competente mediante alvará de funcionamento;

2. Nos casos em que o imóvel não for próprio, a comprovação do funcionamento deverá dar-se por meio de contrato de locação ou comodato devidamente registrado, ou ainda de justificativa de posse judicial;

3. O beneficiário deverá requerer a isenção diretamente às fornecedoras ou prestadoras do serviço, comprovando a utilização exclusiva do imóvel para a prática religiosa;

4. As fornecedoras ou prestadoras do serviço deverão manter os documentos de que trata este item à disposição do fisco pelo prazo previsto no parágrafo único do art. 123.

A discussão sobre a isenção está no papel que a igreja tem perante o Fisco quando paga a energia elétrica ou quando compra algum produto que tenha incidência de ICMS ou de IPI, isso porque é denominada contribuinte de fato e não possui, *a priori*, legitimidade para discutir o crédito tributário.

Nessa medida, como as igrejas não são os contribuintes de direito, não poderiam fazer menção a reembolso ou usar da imunidade que lhes cabe. Mas o STF trouxe uma ampliação da imunidade ao julgar improcedente a ADI 3421/2010, em que autorizou o contribuinte de fato a integrar a relação jurídico-tributária usufruindo da isenção normativa relativo a água, luz, telefone e gás utilizados por igrejas e templos de qualquer natureza.

As leis que já estão em vigor sobre isenção de energia, água, gás e telefone de templos de qualquer culto são: Paraná: Lei nº. 14.586/2004; Rio de Janeiro: Lei nº. 3.266/1999; Rio Grande do Sul: Lei nº. Lei nº 14.233/2013 (instrução normativa da RF-RS 65/13); Santa Catarina: Lei nº 15.314/ 2010; Mato Grosso: Lei nº 10.257/2015.

Existe uma norma que rege a possibilidade de isenção do ICMS, a Lei Complementar 24/75, inclusive, a interpretação da Receita é de que a norma estaria regendo contribuinte de Direito e a interpretação do STF para a questão da isenção de

energia, água, gás e telefone de templos estaria se referindo a contribuinte de fato⁴, especificidade própria, presentes igrejas e templos de qualquer crença quanto a serviços públicos estaduais próprios, delegados, terceirizados ou privatizados de água, luz, telefone e gás, conforme se lê a seguir:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data. (grifo nosso)

Existe uma lei ainda em vigor sobre a imunidade de templos, Lei 3.193 de 1957, mas que está desatualizada com o nosso ordenamento jurídico, e claro, há possibilidade de uma inserção mais clara na Lei Complementar 24/75 ou uma regulamentação sobre ela.

Importante perceber que Existe uma incongruência no sistema jurídico quando se fala em restituição para contribuinte de fato (vide art. 166 do CTN) que merece uma análise e uma regulamentação uniforme para sanar com a confusão jurídica que se instaurou nos tribunais do País.

Alguns estudos trazem inclusive certo conflito entre a Lei Complementar nº. 24/75 e o princípio da democracia (RDP, 2009, p.65), isso porque a exigência de aprovação por todos os membros do CONFAZ estaria em choque com o princípio da democracia, em que se obedece a vontade da maioria e não a unanimidade.

E sendo o princípio da democracia o elemento central no cenário jurídico-brasileiro haveria uma incompatibilidade da posição do ordenamento pátrio e a competência para renúncia de tributos mediante acordo entre os sujeitos da relação

⁴ Ressalva que o STF decidiu que no caso de imunidade recíproca não poderia operar efeitos a isenção para contribuinte de fato

jurídico-tributária, isso principalmente com a intenção de promover a redução de determinada desigualdade ou desequilíbrio socioeconômico, ou ainda para preservação de algum valor ou direito.

Claro se faz a necessidade de instituição de convênios entre os entes federados em consonância com a própria constituição, sendo válido instrumento de equilíbrio entre as disputas naturais, mas impelir a vontade da unanimidade em contraste com a vontade da maioria parece desrespeitar o princípio democrático ou mesmo acionar como válvula de escape a perda do controle na celebração dos convênios quando se tem reiteradas desobediências pela maioria dos estados, ferindo a harmonia do pacto-federativo que se quis preservar.

3. A posição do Supremo Tribunal Federal ao ampliar o escopo de incidência da imunidade e criar direito

O Cenário jurídico ampliou a imunidade que a doutrina por muito tempo restringia. Isso porque como já mencionado a imunidade era possível especificamente ao contribuinte de Direito não fazendo *jus* a ela o contribuinte de fato, mesmo quando destinatário da imunidade estivesse suportando o ônus da exação, mas não se encontrasse como sujeito da relação jurídico tributária.

Com relação ao valor inserto na norma que aduz a imunidade socorre-se de Hartmann, presente na literatura de Adeodato (1996) quando este afirma que o valor penetra na intersubjetividade e adquire um significado que poderá ser ou não consolidado, mas penetra nas relações intersubjetivas confluindo nas situações circunstanciais aderentes ao sujeito a quem se refere.

A carga valorativa presente na norma é indiscutível quando da orientação sobre seu alcance no sentido de interferência no contexto social por meio da atuação do Judiciário ao julgar a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de determinada Lei.

O governador do Paraná se insurgiu contra a aprovação da Lei do Estado nº. 14.586/04 e ajuizou uma Ação Direta de Inconstitucionalidade com pedido de Liminar afirmando que as entidades religiosas eram contribuintes de fato e não de Direito, pois os contribuintes de ICMS ao Estado seriam as concessionárias de serviço público e não as igrejas ou templos, que pagariam o preço e não o tributo, portanto não comporiam a

relação jurídico-tributária, entendimento exarado pela Corte em diversos outros momentos. Além disso, a referida Lei objeto da ação teria sido editada sem prévia autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária e estaria também contrariando a Lei de Responsabilidade Fiscal.

O Supremo Tribunal Federal entendeu acompanhado pelos demais ministros de forma unânime que havia uma peculiaridade a ser observada, pois antes de falar sobre a necessidade de aprovação do CONFAZ haveria uma análise de mérito sobre a configuração de guerra-fiscal e, ademais, a imunidade prevista na Constituição delimita o contribuinte de fato ou de direito, mas está protegendo um valor que deve ser observado na aplicação da norma.

A argumentação da relatoria na ADI dispôs que a matéria disciplinada na Lei Complementar 24/75 aborda sobre os benefícios fiscais não fazendo alusão a contribuinte de direito, e sim a contribuinte de fato, de especificidade toda própria, e que no caso do assentimento dos demais Estados, a finalidade da anuência dos entes da federação tinha por finalidade evitar a competição entre as unidades da Federação, o que não representava o caso, pois era uma opção político-normativa possível, sendo irrelevante, nesse caso, o cotejo com a Lei de Responsabilidade Fiscal, pois estava ali presente o controle abstrato de constitucionalidade.

O voto do Ministro Marco Aurélio assenta a negativa de caso de guerra fiscal, isso porque o benefício a igrejas não revela o propósito de cooptação de empresas e investimentos, como ocorre nos casos de normas imputadas como propulsoras da guerra fiscal. Não há que se falar em competição federativa para atrair entes religiosos. Ademais, resta claro o alcance da desoneração a contribuintes de fato ao estar se referindo a impostos indiretos.

O Supremo Tribunal nesse caso reputou inaplicável uma regra constitucional ao ponderar uma prevalência de um princípio e sua aplicação contextual e teleológica constante na imunidade ao analisar um caso específico. Tal julgamento mostrou-se peculiar por afastar o inciso XII, alínea g do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal que afirma a necessidade de convênio para concessão de benefícios quando se tratar do ICMS.

A definição de Guerra Fiscal foi abordada por Leandro Paulsen (2015, p.391) como sendo a redução de alíquotas, concessão de créditos presumidos ou outros benefícios por um estado com vista a atrair os investimentos para o seu território em detrimento dos demais estados. A forma adotada pelos estados que se reputam preteridos nessa concessão de créditos que resulta na guerra fiscal é a glosa de créditos para anular os efeitos dos benefícios concedidos irregularmente.

A interpretação teleológica da alínea g, do inciso XII do §2º do artigo 155 demonstra que a finalidade de equilibrar a disputa pelos créditos resultantes do ICMS interestadual no que se refere à política de atrativos fiscais que gerariam distorções no sistema de compensação de créditos existente no equilíbrio do plano do pacto federativo fiscal.

Apesar da finalidade da norma parecer estar firmada na disputa pelos ICMS interestadual, têm sido crescentes as ações de inconstitucionalidade propostas por governadores para resolver aprovações do legislativo que importem em renúncia de receita.

Para o Ministro Marco Aurélio, a Lei Complementar nº. 24 de 1975 no artigo 2º traz uma regulamentação acerca de quais benefícios e se submetem à sua normatização, no caso, não fazendo uma isenção alusiva a contribuinte de Direito, mas de fato. Essa interpretação se deu porque quando estivesse diante de um imposto indireto, no qual a desoneração alcança contribuinte de fato, não se poderia falar de conflito federativo sem a verificação dos valores e especificidades dos beneficiários.

A decisão traça um marco que possibilita uma autonomia política do estado quando se estiver falando de imposição tributária e se queira resguardar outros valores constitucionais. A conclusão leva a compreensão de um propósito primário de atração de investimento a ser resguardado quando da necessidade de convênio e o mesmo acontece quando da não necessidade ao se resguardar um valor constitucional.

A questão que alavanca a partir da decisão do Supremo Tribunal Federal seriam as questões que legitimariam uma decisão de enquadramento ou não na norma que impõe a necessidade de convênio para concessão de benefícios fiscais, que *a priori* seria uma norma restritiva.

A busca por hipóteses normativas que prelecionem uma valoração constitucional, como no caso da imunidade recíproca, que não recebeu o mesmo tratamento em caso semelhante impele a necessidade de critérios objetivos para não haver um favorecimento ocasional e inusitado sem aderência com o propósito maior de resguardar os valores constitucionais que conformam a ordem jurídica sob a qual estamos insertos.

Há uma concordância em não se tratar no caso em comento de Guerra Fiscal, mas no caso da imunidade recíproca também não há e apesar disso recebeu tratamento diferente da Suprema Corte.

Em caso semelhante, tratando-se do ICMS sobre serviços de energia elétrica o STF decidiu, em 2013, no ARE nº.721.176 AgR, de relatoria do Min. Luiz Fux, que o Município não seria contribuinte de direito para lhe ser aplicado a imunidade tributária recíproca presente no art. 150, VI, a da Constituição Federal, em conformidade com diversos outros julgados, citando AI 717793 AgR, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, Primeira Turma, DJe 17/3/2011; ARE 663552 AgR, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, DJe 12.3.2012; AI 736607 AgR, Rel. Min. AYRES BRITTO, Segunda Turma, DJe 19-10-2011.

A posição do Supremo consolida que o consumidor final quando não sendo o contribuinte de direito, conforme o artigo 4º, caput, da LC 87/1996, o contribuinte nas operações internas com energia elétrica seriam os que a fornecem não tendo legitimidade ativa *ad causam* para demandar judicialmente a restituição referente a tributos indiretos ou para discutir a incidência sobre operações referentes a tais serviços.

Afirma-se que, a posição do Supremo Tribunal ao decidir sobre a constitucionalidade da norma Estadual garantindo a extensão da Imunidade no que tange à decisão do sujeito que detém a capacidade impositiva devolve a discussão sobre a incidência de direitos ou deveres sobre contribuinte de fato e abre precedente para novas demandas sociais que compreendam a concepção de ações e programas de intervenção em função das denominadas questões de fundo que permeiam as tomadas de decisões cujo embasamento esteja em direito consolidado na Constituição Federal.

A decisão do Supremo Tribunal Federal serviu de embasamento para a proposta legislativa federal de conceder isenção do IPTU quando se trate de imóvel alugado a

instituição religiosa que comprove a utilização do local nas suas liturgias próprias. Trata-se de proposta de emenda constitucional já aprovada em dois turnos no Senado que seguiu para discussão na Câmara Federal com perspectiva de aprovação também nos dois turnos.

Doutrinariamente, uma isenção dada pela Constituição Federal estará qualificada como imunidade e haverá robustez para a antiga tese de incidência normativa sobre o contribuinte de fato, ainda que não integrante da relação jurídico-tributária, mas destinatário da norma de imunidade ou concessão de benefícios.

CONCLUSÃO

Confirmou-se que o precedente firmado no Supremo Tribunal Federal ao afastar a aplicação de preceito constitucional e diretriz posta na Lei Complementar 24/75 direciona a adequação de uma interpretação como forma de atingir os objetivos e princípios que conformam o Estado Democrático de Direito Brasileiro, apesar de destoar de casos similares.

A necessidade de ponderar dentre as normas constantes no ordenamento jurídico brasileiro decorre da natureza plural como a Constituição Federal foi construída. O exemplo que este artigo trouxe foi a decisão do Supremo Tribunal Federal no julgamento de 2010 acerca da constitucionalidade da Lei do Estado do Paraná de n. 14.586/04, apesar de contrariar artigo expresso da Constituição e aparentemente ferir regramento geral posto em Lei Complementar.

Refletiu-se que a decisão deu guarida para construção de outras espécies normativas de igual teor em outros Estados e fomentou a discussão da PEC 133/2015 que pretende isentar do pagamento de IPTU aos imóveis que estiverem alugados por templos de qualquer culto.

O objetivo proposto no artigo foi alcançado discorrendo acerca da inserção do contribuinte de fato na relação jurídico-tributária quando destinatário de norma que lhe beneficie ampliando ou resguardando valores do ordenamento jurídico brasileiro. Verificou-se a tomada de decisão tendo como determinante o padrão de proteção social desejado pelo Estado e atestou-se que as decisões judiciais em regra não necessariamente estão postas a um positivismo jurídico, mas que resguardam valores em sua aplicação que visa ao equilíbrio de vetores sociais, independente da espécie de benefício, de forma que alcance compatibilidade com os princípios constitucionais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ADEODATO, João Maurício. *Filosofia do Direito: uma crítica à verdade na ética e na ciência*. 5ª edição. São Paulo. Editora Saraiva. 2013

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. Atualização de Misabel Derzi. Rio de Janeiro. 2015

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 21ª edição. Saraiva. 2009.

COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias*. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

FRIEDMAN, Milton. *Capitalismo e liberdade*. São Paulo. Ed. LTC grupo Gen, 2014.

LEAL Júnior, João Carlos Julio e FREITAS Filho Cesar de Análise crítica à lei complementar nº. 24/75 sob o prisma do preceito fundamental da democracia. *REVISTA DE DIREITO PÚBLICO, LONDRINA*, V, 4, N. 3, P. 50-70, SET./DEZ. 2009.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Imunidades Condicionadas e Incondicionadas – Inteligência do Artigo 150, inciso VI e § 4º e Artigo 195, § 7º, da Constituição Federal. *RDDT*. N. 28, janeiro/98, p. 68.

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 17ª edição. Porto Alegre. Livraria do Advogado. 2015

SHOUEIRI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005.