IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS E A REFORMA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA

BARROS, Talita Daron, WEBER, Marcelo Ricardo

Resumo

O presente trabalho analisa o instituto das imunidades tributárias no ordenamento jurídico brasileiro, sua natureza constitucional e as funções que desempenha na proteção de valores fundamentais e no equilíbrio federativo. Discute-se, a diferença entre imunidade e isenção, as principais espécies de imunidade previstas na Constituição Federal, bem como a evolução jurisprudencial e doutrinária que amplia a compreensão material do conceito, em especial com relação aos suportes digitais. Na política normativa, examinam-se os impactos potenciais da proposta de Reforma Tributária, especialmente as PECs de caráter unificador do consumo, sobre a eficácia e o alcance das imunidades, indicando critérios normativos e interpretativos para preservar tais garantias constitucionais sem impedir a necessária modernização do sistema tributário.

A imunidade tributária figura entre as principais limitações constitucionais ao poder de tributar, estando prevista em dispositivos que objetivam proteger valores essenciais, tais como a liberdade religiosa, a livre manifestação do pensamento, a educação, a cultura e o próprio pacto federativo. Diferencia-se da isenção por seu status constitucional, trata-se de uma vedação ao poder de tributar inscrita no texto constitucional, dotada de eficácia imediata e superioridade normativa. Nesse contexto, a proposta de Reforma Tributária em discussão no Brasil, que pretende simplificar a

tributação do consumo mediante a unificação de tributos, impõe a análise de compatibilidade entre alteração estrutural do sistema e a preservação de garantias constitucionais já consagradas. A questão ganha referências práticas, a partir do surgimento de novas formas de circulação de obras culturais e informativas, especialmente pelo meio digital, e pelo risco de que mudanças de técnica tributária, por exemplo a criação de um imposto nacional sobre bens e serviços, possam, delimitar ou reduzir o alcance material das imunidades.

Estas imunidades constituem uma vedação constitucional à criação ou incidência de tributos sobre determinados fatos, bens ou sujeitos. Ao contrário da isenção, que depende de lei infraconstitucional e opera como renúncia de receita pelo legislador, a imunidade opera diretamente como limitação ao poder de tributar. Ricardo Lobo Torres, destaca a historicidade do instituto como instrumento de proteção de liberdades públicas essenciais e de preservação do equilíbrio federativo. Enquanto a isenção pode ser revogada ou limitada por lei ordinária, a imunidade exige alteração constitucional para ser suprimida, o que lhe confere estabilidade e dificulta eventuais tentativas de relativizá-la por razões meramente fiscais.

Na Constituição Federal, art. 150, inciso VI e demais dispositivos, abrigam diversas imunidades, entre as quais merecem destaque: a imunidade recíproca entre os entes federativos, a imunidade de entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes, a imunidade sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, e a imunidade do patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, sindicatos, instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos. Cada uma dessas imunidades protege bens jurídicos distintos, autonomia dos entes, liberdade religiosa, pluralismo informativo e função social da educação e da assistência e, por isso, exige interpretação sensível aos valores constitucionais tutelados.

José Afonso da Silva, ressalta que as imunidades desempenham duplo papel, material (proteção de direitos) e estrutural (defesa do pacto federativo), sendo, portanto, elementos essenciais do projeto constitucional

brasileiro. Nesse sentido, sua aplicação deve ultrapassar a soluções meramente formalistas que considerem apenas a técnica arrecadatória sem equilibrar os fins constitucionais.

Uma das questões mais relevantes dos últimos anos é a extensão da imunidade prevista para livros, jornais e periódicos ao suporte digital. A tecnologia transformou a forma de produção, difusão e acesso às obras intelectuais, de modo que interpretar a imunidade como limitada ao "papel" tornaria a norma constitucional obsoleta e ineficaz. A jurisprudência constitucional brasileira foi sensível a essa inovação, o Supremo Tribunal Federal, em decisões paradigmáticas, reconheceu que a imunidade alcança o livro digital quando se preserva a natureza essencial da obra e sua função social como veículo de informação e cultura. Essa orientação materialista, que privilegia a função e o conteúdo sobre a forma física, encontra respaldo doutrinário. Heleno Taveira Torres observa que "a proteção constitucional não pode ficar algemada à tecnologia de um dado momento histórico, a interpretação deve acompanhar a evolução dos meios de expressão."

A reforma tributária brasileira, por meio de propostas de unificação como as PECs 45/2019 e 110/2019 e variantes legislativas, propõe a criação de um imposto único sobre bens e serviços (IVA-dual IBS/CBS). Tal proposta, visa eliminar distorções, reduzir cumulatividade e simplificar a arrecadação, no entanto, alterar tecnicamente a incidência tributária pode gerar dúvidas sobre a preservação das imunidades, pois, se a imunidade incide sobre tributos que deixam de existir juridicamente como ISS ou IPI, é imprescindível que o novo regime esclareça a manutenção da vedação constitucional de tributar os bens imunes.

Leandro Paulsen, adverte que "a técnica de reforma não pode servir de subterfúgio para esvaziar cláusulas constitucionais-limitativas." Assim, torna-se recomendável que qualquer emenda constitucional normativa que reestruture a tributação do consumo, inclua dispositivos expressos assegurando que as imunidades preexistentes continuarão vigentes na nova sistemática, abrangendo a matéria por sua natureza e não por enquadramento formal em tributo específico.

Para compatibilizar a necessária modernização tributária com a preservação das imunidades constitucionais, propõe-se medidas complementares: redação constitucional expressa garantindo a continuidade das imunidades na nova sistemática, com definição materialista de bens e sujeitos protegidos; elaboração de lei complementar de transição que especifique procedimentos e critérios de enquadramento para a manutenção dos regimes imunes; adoção de conceitos funcionais para evitar lacunas tecnológicas, por exemplo a definição de "livro" por conteúdo e função cultural, independentemente do suporte; instituição de mecanismos administrativos de cooperação entre União, Estados e Municípios e de transparência na atuação de plataformas digitais, sem prejuízo da preservação das imunidades quando presentes os requisitos constitucionais. Essas medidas mitigam o risco de litigiosidade em massa e garantem segurança jurídica para o terceiro setor, editoras, instituições religiosas e demais afetados.

As imunidades tributárias são elementos centrais do sistema constitucional brasileiro, não apenas por sua eficácia jurídica, mas por sua função de proteção de valores fundamentais e de preservação do pacto federativo. A reforma tributária é decisiva para corrigir ineficiências e injustiças do sistema atual, contudo, sua implementação não pode servir de pretexto para relativizar garantias constitucionais. A harmonização entre modernização e proteção demanda solução normativa clara, abordagem interpretativa materialista e mecanismos administrativos de transição que assegurem previsibilidade.

Dessa forma, ao preservar as imunidades de forma material e propositiva, o legislador e o intérprete garantem que a reforma cumpra seu objetivo de simplificação sem sacrificar direitos constitucionais e políticas públicas destinadas à promoção da educação, cultura e pluralismo informativo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado, 1988.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no RE 330.817. Relator Min. Dias Toffoli. Julgado em 13 mar. 2018. Disponível em: https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1984213. Acesso em: out. 2025.

PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 19. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2021.

SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

TORRES, Heleno Taveira. Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

E-mail: talitadb@yahoo.com.br