

O INSTITUTO DA ISENÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Bruno Ricardo, BARBOSA¹
Fernanda, MERIZIO²
Luiz Alexandre, BASTOS
Mariana, MAYER³

RESUMO: Quando as pessoas físicas ou jurídicas exercem o previsto em lei desencadeia-se o fato gerador abstrato, o qual significa que todos os tributos só podem ser criados ou modificados através de leis, seguindo dessa forma o princípio da legalidade. O chamado fato gerador literal é aquele, que dá a condição para a constituição do crédito tributário. Em alguns casos, sempre obedecendo ao princípio da legalidade, é possível que uma lei anistie ou isente as alíquotas dos tributos, esses são chamados de casos de exclusão do crédito tributário. A isenção total ou parcial pode ser aplicada para determinadas pessoas, condições, território nacional, bens ou serviços, criando uma condição favorável a demarcadas classes da sociedade que não tem as mesmas possibilidades de arcarem com a obrigação tributária ou incentivar negócios dentro da sociedade.

PALAVRAS-CHAVE: Crédito. Tributário. Exclusão. Isenção. Aplicação.

ABSTRACT: When individuals or legal entities exercise provided by law triggers is the fact abstract generator, which means that all taxes can only be created or modified by laws, following this way the principle of legality. The so-called literal taxable event is the one that gives the condition for the formation of the tax credit. In some cases, always following the principle of legality, it is possible that a law Amnesty or exempt tax rates, these are called cases of exclusion of the tax credit. The total or partial exemption may be applied to certain people, conditions, national territory, goods or services, creating a favorable condition to demarcated classes of society that does not have the same opportunities for shouldering with tax liability or encourage business within society.

KEYWORDS: Credit. Tax. Exclusion. Exemption. Application.

INTRODUÇÃO

¹ Bruno Ricardo Barbosa, Discente do 9º período do curso de Direito das Faculdades Integradas Santa Cruz de Curitiba. brunoricardo@hotmail.com

² Fernanda Merizio, Discente do 9º período do curso de Direito das Faculdades Integradas Santa Cruz de Curitiba. fermerizio@hotmail.com

³ Mariana Meyer Camargo, Discente do 9º período do curso de Direito das Faculdades Integradas Santa Cruz de Curitiba. marianamayer10@gmail.com

A hipótese de incidência está prevista no art. 114 do CTN, todos os tributos devem ser criados e majorados por lei, princípio da legalidade.

Nesta perspectiva, o mestre Ricardo Alexandre aborda:

“O CTN, em seu art. 114, afirma que o “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. Ora, se apenas está definida em lei, a situação não poderia ser denominada de “fato”. Por isso, a boa doutrina afirma que a previsão abstrata deve ser denominada “hipótese”, pois se refere a algo que pode vir a ocorrer no mundo, tendo como consequência a incidência tributária. Daí a famosa terminologia “hipótese de incidência”.

EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Sob a ótica doutrinária de José Eduardo Soares de Melo, a concepção de excludente de crédito, ou seja, remissão é perdão fazendário a débito tributário, como forma de extinção do respectivo crédito (Art. 156, IV, CTN), evidenciada a discricionariedade da Administração Pública, excepcionando-se o princípio da indisponibilidade do crédito tributário, e conquanto decorra de situações objetivas específicas, compreenderia certa dose de subjetividade.

Portanto, a remissão não deve ser confundida com a anistia.

A forma de exclusão do crédito tributário tratado pelo Art. 176 do CTN remete a ideia de que para a concessão de isenções tributárias se faz necessário lei específica. Não sendo possível, portanto, a concessão discriminatória de isenções da competência da União.

Há julgado neste sentido, a saber:

“A isenção é um favor legal e, como norma benéfica, deve ser interpretada restritivamente. Sem a tipificação legal não há isenção, porque sempre decorrerá de lei (art. 176 do CTN)”. **(TRF-4ª Região. AMS 96.04.25947-4/RS. Rel.: Des. Federal Hermes S. da Conceição Jr.. 2ª Turma. Decisão: 24/06/99. DJ de 08/09/99, p. 622.)**

Já a anistia tem caráter de esquecimento do crédito tributário gerado nas multas, ou seja, dispensa o pagamento de tais pecúnias que se originam do descumprimento da obrigação tributária, integrando a obrigação principal em que dispõe o Código Tributário Nacional em seu Art. 113 §1º.

“Art.113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§”1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”

Trata-se então de uma forma de extinção do crédito tributário, decorrente de multa, conforme art 181 pode ser concedida: em caráter geral e limitadamente, estas apenas às infrações da legislação relativa a determinado tributo, às infrações punidas com penalidades pecuniárias até determinado montante, conjugadas ou não com penalidades de outra natureza, a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares e sob condição do pagamento de tributo no prazo fixado pela lei que a conceder, ou cuja fixação seja atribuída pela mesma lei à autoridade administrativa. Já a negatória da anistia tange aos que praticam crimes e aqueles que agem com dolo e má-fé.

O INSTITUTO DA ISENÇÃO

A isenção ocorre quando o contribuinte pratica o previsto em lei, o fato gerador ocorre, porém o crédito é excluído. Conforme Sacha Calmin Navarro Coelho “as leis isençionais atuam sobre a hipótese de incidência das normas de tributação, restringindo o seu alcance.” (2008, p. 852)

O instituto da isenção pode ser total ou parcial, para estimular as atividades econômicas e aplicar o princípio da isonomia entre as pessoas que sofrem de algum tipo de desigualdade perante as leis tributárias em cada ente federativo, “as isenções podem ser objetivas e subjetivas, temporais e atemporais, territorialmente fixadas ou não.” (COELHO, 2008, p. 852)

A isenção de tributos acontece quando uma lei a define e regula todas as suas condições e casos em que se incidirá, excluindo o débito tributário, em cada caso específico, podendo ser aplicada para uma certa atividade, território ou categorias de pessoas.

Salvo lei dispondo o contrário, a isenção não se aplica às taxas e as contribuições de melhorias e aos tributos instituídos posteriormente a sua concessão. Pois, ela apenas alcança determinados indivíduos de modo geral. “[...]as hipóteses dos preceitos de isenção apresentam âmbito mais restritos, alcançando apenas certas pessoas, situações ou coisas que estão genericamente previstas no descrito da norma que decreta o tributo.” (CARVALHO, 2007, p. 521)

Denominada como isenção parcial por grande parte da doutrina, a redução de base de cálculos e impostos deveria ser intitulada como “redução parcial”, pois a isenção pré-exclue o dever da imposição, sendo assim o imposto não recai sobre o objeto ou sobre o negócio jurídico. Já na redução parcial ou isenção parcial, tem-se a figura do imposto cobrado, porém sua taxa é reduzida com base em um percentual gerado pela alíquota, ou seja, um *quantum* do débito é inferior ao que seria pago comumente. Consiste então numa redução ou bonificação do débito devido.

Guardamos a sua autonomia normativa, a regra de isenção investe contra um ou mais dos critérios da norma-padrão de incidência, mutilando-os, *parcialmente*. É óbvio que não pode haver supressão total do critério, porquanto equivaleria a destruir a regra-matriz, inutilizando-a como norma válida no sistema. O que o preceito de isenção faz é subtrair parcela

do campo de abrangência do critério do antecedente ou do consequente.”(CARVALHO, 2007, p. 523)

O princípio da isonomia foi aplicado no parágrafo único do art. 176 do Código Tributário Nacional quando previu condições peculiares de cada região do território nacional. Por exemplo, as regiões Norte e Nordeste que sofrem diferentes tipos de segregação, para ajudar a economia desses lugares à lei incentiva os empresários isentando-os de certos tributos para que eles exerçam suas atividades empresárias em prol dessas populações.

O mecanismo de isenção é um forte instrumento e extra fiscalidade. Dosando equilibradamente a carga tributária, a autoridade legislativa enfrenta as situações mais agudas, onde vicissitudes da natureza ou problemas econômicos e sociais fizeram quase que desaparecer a capacidade de certo segmento geográficos ou social. A par disso, fomenta as grandes iniciativas de interesse público e incrementa a produção, o comércio e o consumo, manejando de modo adequado o recurso jurídico das isenções. (CARVALHO, 2007, p. 530)

A isenção poderá ser revogada ou modificada a qualquer tempo pelo legislador. Porém em alguns casos ela é dada com tempo e função determinada, quando isso ocorre não podem ser devido ao princípio da não surpresa ao contribuinte.

DIFERENÇA ENTRE ISENÇÃO E IMUNIDADE

A isenção pode ser confundida com a imunidade, entretanto os dois institutos tratam-se de matérias diferentes. Enquanto a isenção trata-se da exclusão do crédito tributário e é tratada por Lei Complementar, a imunidade é prerrogativa instituída pelo Poder Originário Constituinte que impede a incidência da tributação ao rol dos bens, pessoas, patrimônio ou serviços, ou seja, não ocorre o fato gerador da obrigação, artigo 150, inciso VI da Constituição.

O preceito de imunidade exerce a função de colaborar, de uma forma especial, no desenho das competências impositivas. São normas constitucionais. Não cuidam de problemática de incidência, atuando em instante que antecede na lógica do sistema, ao momento da persecução tributária. Já a isenção se dá no plano da legislação ordinária. Sua dinâmica pressupõe um encontro normativo, em que ela, regra de isenção, opera como expediente redutor do campo de abrangência dos critérios da

hipótese ou da consequência da regra-matriz do tributo [...]. (CARVALHO, 2007, p. 206)

É possível afirmar que a imunidade tributária decorre da garantia constitucional de privar determinadas classes e atividades de pagamentos tributários, vale ressaltar que a imunidade deve ser integral enquanto a isenção pode atingir de forma parcial as alíquotas e tributos fixados. “Poderíamos sublinhar tão-somente três sinais comuns: a circunstância de serem normas jurídicas válidas no sistema; integrarem a classe das regras de estrutura. E tratarem matérias tributárias.” (CARVALHO, 2007, p. 206)

APLICAÇÃO DA ISENÇÃO NO IMPOSTO DE RENDA PREVISTO NA LEI 7.713/98

Algumas das isenções de imposto de renda previstas na Lei 7.713/98 estão previstas em seu artigo art. 6º “Ficam **isentos do imposto de renda** os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas” (BRASIL, 1998, s.p).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. IMPOSTO DE RENDA. COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA. **PREVIDÊNCIA PRIVADA**. MATÉRIA PACIFICADA.

1. O pré questionamento é requisito essencial e pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial, sendo imprescindível provocá-lo mediante embargos de declaração, sob pena de inviabilizar o conhecimento do recurso especial (Súmulas 282 e 356/STF).

2. O resgate ou recebimento da complementação de aposentadoria por entidade de Previdência Privada, decorrentes de recolhimentos efetuados no período de 1º. 01.89 a 31.12.95 **não constituíam renda tributável pelo IRPF, porque a Lei nº 7.713/98 determinava que a tributação fosse efetuada no recolhimento**. Somente após a edição da Lei 9.250/95, alterou-se a sistemática de recolhimento, pelo que as contribuições recolhidas a partir de 1º. 01.96 passaram a sofrer a incidência do imposto de renda no momento do recebimento do benefício ou do resgate das contribuições. Portanto, somente ficam excluídas da incidência do imposto de renda as parcelas da complementação da aposentadoria referentes às contribuições recolhidas antes da vigência do art. 33 da Lei nº 9.250/95, evitando, desta forma, a bitributação. 3. Agravo regimental desprovido. (AgRg no REsp 554.419/PR, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/04/2004, DJ 17/05/2004, p. 138)

REFERÊNCIA

ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 2. ed. São Paulo: Método, 2008.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 1988. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm.> Acesso em: 16 set. 2016.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm.> Acesso em: 16 set. 2016.

BRASIL, **Lei nº 7.713, de dezembro de 1988**. Disponível em:
<https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7713.htm> Acesso em: 27 ago. 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 2007. Ed. Saraiva. p. 205-206, 514-533.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário**. 2008. Ed. Forense. p. 852.

MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário**. 2010. Ed. Dialética. p. 393.