

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MATO GROSSO DO SUL - UEMS  
UNIDADE UNIVERSITÁRIA PARANAÍBA  
CURSO DE DIREITO**

**Daniel Honorato Lira Junior**

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS PARTIDOS POLÍTICOS**

**PARANAÍBA – MS  
2016**

**Daniel Honorato Lira Junior**

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS PARTIDOS POLÍTICOS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito da Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul, Unidade Universitária de Paranaíba como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador (a): Professor Dr. Fabrício Muraro Novais.

PARANAÍBA – MS  
2016

L745i Lira Junior, Daniel Honorato  
Imunidade tributária dos partidos políticos/ Daniel Honorato Lira Junior.  
- - Paranaíba, MS: UEMS, 2016.  
51f.; 30 cm.

Orientador: Prof. Dr. Fabrício Muraro Novais.

Trabalho de Conclusão de Curso (Direito) – Universidade Estadual de  
Mato Grosso do Sul, Unidade Universitária de Paranaíba.

1. Partido políticos. 2. Imunidade tributária. I. Lira Junior, Daniel  
Honorato. II. Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul, Unidade de  
Paranaíba, Curso de Direito. III. Título.

CDD – 343.04

Bibliotecária Responsável: Susy dos Santos Pereira- CRB1º/1783

**DANIEL HONORATO LIRA JUNIOR**

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS PARTIDOS POLÍTICOS**

Este exemplar corresponde à redação final do trabalho de Conclusão de Curso apresentado e aprovado para a obtenção do grau de bacharel em Direito pela Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul, Unidade Universitária de Paranaíba.

Aprovado em \_\_/ \_\_/ \_\_

---

Prof. Dr. Fabrício Muraro Novais (Orientador)  
Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul (UEMS)

---

Profª Me Ana Carla Sanches Lopes Ferraz  
Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul (UEMS)

---

Prof. Me Christiano Francisco da Silva Vitagliano  
Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul (UEMS)

Este trabalho é consequência do apoio de meu orientador e fruto, também, da paciência e carinho de minha família aos quais dedico meus esforços.

## **AGRADECIMENTOS**

Gostaria de agradecer primeiramente a Deus que sempre me amparou nos momentos de dificuldade. A meus pais, a quem devo além da vida, os ensinamentos e a educação despendida e as lições de perseverança e amor.

Além disso, agradeço de forma especial e sincera o apoio, dedicação, respeito, carinho e mais do que tudo o companheirismo de minha esposa que tem me servido de alicerce e de motivação nos momentos em que pensei em desistir diante dos obstáculos.

Agradeço ainda, a todas as pessoas que durante essa longa jornada, de alguma forma contribuíram para que eu pudesse chegar ao fim de mais uma etapa de minha vida. E como não poderia deixar de ser, aos amigos especiais que fiz e que pretendo levar para a vida.

E para finalizar, não poderia deixar de agradecer a todos os professores dessa instituição que sempre se empenharam em construir uma relação de ensino e aprendizagem com toda dedicação e esforço necessário, e em especial, ao professor orientador que aceitou participar dessa empreitada prontamente, os meus mais sinceros agradecimentos.

*A liberdade é, antes de tudo, o direito à  
desigualdade. (N.A Berdiaev).*

## RESUMO

O presente trabalho pretende demonstrar qual é a verdadeira essência da imunidade deferida aos partidos políticos no ordenamento jurídico brasileiro, e se realmente se trata de instituto pertinente a tal instituição. Ademais, como no Brasil vigora o sistema de tributação, como meio de subsidiar as ações do Estado, investiga-se por quais razões o legislador constituinte optou por limitar o poder de tributar do Estado, e em especial, o motivo pelos quais, os partidos políticos não serem onerados por determinados tributos e determinadas situações em que esse ônus é afastado. No mais, pretende-se também, investigar a importância dos partidos políticos no sistema democrático de Direito, o qual prevalece no Brasil, a fim de buscar entender melhor a importância de se conceder a imunidade supracitada a tais entidades. Por fim, parte-se do pressuposto de que, como se trata de representação do poder emanado do povo, que seja esse, o principal fundamento dessa instituição imunitória. Porém, por meio de uma pesquisa doutrinária e jurisprudencial pertinentes buscar-se-á o alcance dessa resposta. Ao final, objetiva-se afastar ou confirmar a real importância dessa imunidade.

**Palavras-chave:** Limitação ao Poder de Tributar. Partido Político. Imunidade dos Partidos Políticos.



## **ABSTRACT**

The present paper intends to demonstrate what is the true essence of the immunity deferred to the political parties by the Brazilian law system, and if it's truly a relevant institute for these institutions. Furthermore, as in Brazil the taxation system is applied as a mean to subsidize the State's actions, it's examined for what reasons the constituent lawmaker chose to limit the State's taxation power and, specially, the reasons why these institutes aren't charged by the certain types of taxes and certain situations where this burden is kept apart. In addition, it's also intended to examine the importance of the political parties in the democratic rule of law, which prevails in Brazil, in order to understand the reasons to grant the mentioned immunity for these institutes. In the end, on the assumption that, as it's a power manifestation coming from the people, it's supposed to be the basis of this tax immunity. However, a doctrine and legal precedents research is needed to find this answer. At last, the goal is to confirm or deny the importance of this immunity.

**Keywords:** Taxation Power Limits. Political Party. Political Parties Tax Immunity.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	09
<b>1 LIMITAÇÃO AO PODER DE TRIBUTAR</b> .....	11
1.1 Conceito de direito tributário .....	11
1.2 Princípios em matéria tributária.....	14
1.3 Conceito de tributo .....	15
1.4 Limitações ao poder de tributar .....	16
1.5 Imunidade em matéria tributária .....	20
1.6 Imunidade X Isenção.....	22
<b>2 PARTIDOS POLÍTICOS</b> .....	25
2.1 Evolução histórica dos partidos políticos .....	26
<b>3 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS PARTIDOS POLÍTICOS</b> .....	33
3.1 Importância da imunidade dos partidos políticos .....	46
<b>CONCLUSÃO</b> .....	48
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	50

## INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo estudar, no âmbito do direito tributário, contornos jurídicos das imunidades dos partidos políticos em matéria tributária estampados no artigo 150, VI, alínea c, da Carta Magna, com o intuito de compreender melhor qual a intenção e os fundamentos que levaram o legislador constituinte a instituir tal imunidade.

Porém, antes de discorrer sobre o tema diretamente, cumpre-se o dever de destacar alguns pontos considerados necessários para o melhor entendimento do assunto proposto, como o limite ao poder de tributar; o que se entende por imunidade; qual a sua natureza; sua finalidade e aí sim, após esse sequencial teórico adentrar ao que vem a ser a imunidade dos partidos políticos no território pátrio.

Insta salientar ainda que, o interesse sobre essa temática surgiu pela indagação dos reais motivos que se pretendeu com essa imunidade, sendo que como se sabe, o Brasil é um país com uma “elevadíssima” e porque não dizer, desproporcional carga tributária, fato esse traduzido na infinidade de notícias midiáticas concernentes à quantidade de dias que o trabalhador brasileiro necessita para pagar os tributos cobrados sobre praticamente tudo. Pode-se citar, por exemplo, o caso de um carro vendido aqui no Brasil que quase dá para comprar dois no exterior diante dos impostos a que são submetidos os produtos.

Assim, surge a indagação se realmente tal imunidade trata-se de um instituto de legítima aplicação, tendo em vista que os partidos políticos, além dessa imunidade, gozam de vários incentivos financeiros.

Destaca-se que quando se fala em legitimidade não se pretende aqui falar em legalidade, pois, quanto a isso não restam dúvidas, pois o preceito está inserido no texto Maior e não há o que discutir. Resta saber se é justo ou não, e o que se pretendeu com essa previsão constitucional.

Desse modo, e diante do cenário político em que se encontra o país, busca-se a compreensão se tal imunidade está relacionada com a questão da liberdade política que se espera de um país democrático partidário, ou se apenas tem cunho econômico de uma classe que em princípio não faria jus a tal instituto.

Claro que o real objetivo dessa pesquisa não é o de esgotar o assunto sobre o tema, mas sim, o de poder identificar se o real interesse do legislador está sendo alcançado mediante esta imunidade.

Outro ponto importante a se destacar, é o fato de se saber em quais matérias essa imunidade está presente, ou seja, seria em toda e em qualquer tipo de operação realizada pelos partidos políticos ou se há alguma matéria específica em que o preceito é utilizado.

Ademais, espera-se que se consiga atingir o objetivo esperado com essa pesquisa e que seja um construído salutar e interessante ao leitor.

# 1. LIMITAÇÃO AO PODER DE TRIBUTAR DO ESTADO

## 1.1 Conceito de direito tributário

Antes de iniciar o conteúdo proposto, cumpre-se o dever de destacar, mesmo que de forma superficial, ou seja, sem maiores aprofundamentos, o que vem a ser o conceito de tributo e direito tributário no ordenamento jurídico pátrio, na visão da doutrina, para se poder adentrar ao conceito de limitação ao poder de tributar.

Para Eduardo Sabbag, temos que:

[...] Direito Tributário é ramificação autônoma da Ciência Jurídica, atrelada ao direito público, concentrando o plexo de relações jurídicas que imantam o elo “Estado versus contribuinte”, na atividade financeira do Estado, quanto à instituição, fiscalização e arrecadação de tributos. Vale dizer que “o Direito Tributário é o conjunto de normas que regula o comportamento das pessoas de levar dinheiro aos cofres públicos. (2016, p. 44-45).

Diante disso, pode-se destacar de acordo com o autor que, há nessa relação a presença de duas partes bem definidas, como os contribuintes de um lado na forma submissa e o Estado de outro, ocupando posição de imposição sobre os primeiros. Sendo assim, o que resta para os contribuintes é a obrigação de pagar o tributo imposto por este.

O autor nos traz ainda, que esta questão se resume no Estado estar no pólo ativo da relação obrigacional e o contribuinte estar no pólo passivo. Além disso, Sabbag afirma que o Direito Tributário tem uma função precípua, a saber: “É oportuno mencionar, *ad argumentandum*, que o Direito Tributário visa projetar o contribuinte e o Fisco em uma mesma plataforma de igualdade, à qual se aplica, isonomicamente, a lei, trazendo a segurança que imantará o elo jurídico” (2016, p. 44-45). Nessa visão, pode-se falar em uma imparcialidade pretendida pelo ordenamento jurídico tributário, onde dita a posição de cada parte envolvida na relação jurídico-tributária.

Compactuando do mesmo pensamento é a lição deixada por Luciano Amaro que diz: “[...] direito tributário é a disciplina jurídica dos tributos. Com isso se abrange todo o conjunto de princípios e normas reguladores da criação, fiscalização e arrecadação das prestações de natureza tributária” (2007, p. 19).

Por seu turno, Paulo de Barros Carvalho define o Direito Tributário como sendo “(...) o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico-

normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos” (2007, p. 15).

Embora o autor defina o direito tributário como responsável pela instituição, arrecadação e fiscalização de tributos, o ilustre estudioso apresenta questão importante que não se pode deixar passar despercebida, que é o caso da impossibilidade de uma definição absoluta e definitiva com relação ao conceito de qualquer área do direito, tendo em vista, a unicidade presente no sistema jurídico-normativo, ou seja, embora se diga ser um ramo autônomo, se faz necessário uma visão de unicidade jurídica, pois apresenta pontos de contato com as mais diversas áreas do conhecimento jurídico.

Nesse sentido:

[...] qualquer definição que se pretenda há de respeitar o princípio da unidade sistemática e, sobretudo, partir dele, isto é, dar como pressuposto que um número imenso de preceitos jurídicos, dos mais variados níveis e dos múltiplos setores, se aglutinam para formar essa mancha normativa cuja demarcação rigorosa e definitiva é algo impossível. (CARVALHO, 2007, p. 14).

Nunca é demais salientar que o direito não pode ser encarado como se fora um conhecimento compartimentado com divisões e conteúdos estanques uns dos outros, mas sim, que é constituído por esta unicidade sistêmica destacada por Paulo de Barros Carvalho. O que acontece na prática, segundo a doutrina mais balizada é uma separação didática com o objetivo de facilitar o estudo da ciência jurídica em si.

Tal fato pode ser constatado pelas palavras desse autor, pois fala em “didaticamente autônomo”, frise-se. Desse modo

Em poucas palavras, quer afirmar-se que o tratamento científico desse ramo do direito não abrange só as proposições normativas que se referem diretamente à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos, mas, igualmente, aquelas que de forma indireta possam vir a interessar a essa matéria, sempre que forem necessárias para integrar o conteúdo, sentido e alcance das primeiras ou na precisa dimensão em que sirvam para explicitar os efeitos jurídicos delas decorrentes. (CARVALHO, 2007, p. 16).

Este representa o mesmo pensamento de Leandro Paulsen, pois a separação em ramos distintos traria uma falsa ideia de isolamento e independência dos ramos jurídicos nas suas palavras. O eminente autor exemplifica ser de suma importância o Direito Constitucional para o Direito Tributário, tendo como uma das justificativas, a interpretação conforme a Constituição e a delegação de competências presentes em seu arcabouço. Isso apenas como um exemplo da unificação dos ramos do direito.

Já na visão de Hugo de Brito Machado,

é possível conceituar o Direito Tributário como o ramo do Direito que se ocupa das relações entre o fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder”. (2010, p. 56).

Nesse caso, o ilustre autor apresenta uma novidade no conceito, ou uma distinção dos conceitos destacados anteriormente, no momento em que nos apresenta a limitação ao poder de tributar e a proteção do cidadão. Aqui se tirou o foco efetivamente das características de instituição, fiscalização, e arrecadação do tributo e se dedicou a uma questão importante, qual seja, a de se evitar que o Estado detentor do “poder de tributar” abuse dessa prerrogativa e traga prejuízos aos contribuintes, tendo em vista o caráter impositivo do tributo.

Lembrando que ao falar de imposição, isso significa que não se admite o não pagamento por simples deliberação, sendo assim, para o autor, o Direito Tributário visa tal proteção. Nesse sentido, Hugo de Brito Machado diz ainda, que se trata de ramo do direito público com acentuadas características do Direito Obrigacional.

Insta destacar, já que se falou em “poder de tributar”, o que Machado define como “[...] um aspecto da soberania estatal, ou uma parcela desta”. (2010, p. 33), ou seja, o direito que o Estado possui de retirar os recursos necessários provenientes dos contribuintes.

Diante do que fora exposto linhas acima, pode-se salientar que o Direito Tributário além de tratar de questões relativas ao poder de instituir, fiscalizar e arrecadar do Estado, preocupa-se com as limitações desse poder estatal e busca atingir uma relação que embora marcada por partes consideradas distintas, possam interagir de modo a evitar abusos.

Além disso, tal ramo jurídico se dedica a estudar as possibilidades de aplicação na vida cotidiana dos destinatários dos encargos tributários.

Pode-se notar também, que trata-se de direito autônomo didaticamente “separado” apenas como ferramenta de estudo, como destacado pela doutrina, mas que na realidade de nada tem de separado de outros ramos de direito, tendo em vista, a unicidade demonstrada pela doutrina em destaque.

Ademais, para que seja garantida essa proteção sobre o contribuinte se faz necessário destacar os princípios efetivadores dessa proteção, quais sejam, o princípio da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação do confisco e etc. (MACHADO, 2010, p. 37).

## 1.2 Princípios em matéria tributária

Quanto ao princípio da legalidade, Hugo de Brito Machado, sustenta que ele pode ser traduzido na ideia de que não se poderá instituir ou aumentar o tributo senão em virtude de uma lei, não sendo autorizada sua cobrança de repente, ou seja, sem expressa previsão legal.

Por outro lado, o princípio da anterioridade nas palavras desse mesmo autor, “[...] quer dizer que nenhum tributo pode ser cobrado sem que a lei que o instituiu, ou aumentou, tenha sido publicada antes do início do exercício da cobrança” (MACHADO, 2010, p. 42). Como exemplo, pode-se citar que um tributo instituído ou aumentado em 2016, deverá ser cobrado a partir do exercício seguinte, ou seja, 2017.

Pode-se inferir, que o motivo disso é não pegar os destinatários de tais tributos desprevenidos. Eduardo Sabbag, afirma ainda que “o princípio da anterioridade tributária é inequívoca garantia individual do contribuinte, implicando que sua violação produzirá irremissível vício de inconstitucionalidade” (2016, p. 107). Como sabido, quando se trata de garantias individuais fundamentais o direito pátrio é muito restrito. Além disso, para o autor, o STF considera esse direito fundamental, como um dos mais importantes destinados à proteção dos contribuintes.

Já o princípio da igualdade tributária revela-se no sentido constitucional de que todos são iguais perante a lei. Além disso, Sabbag assevera que o “princípio da igualdade tributária é também conhecido por “princípio da proibição dos privilégios odiosos”, na medida em que visa coibir a odiosidade tributária, manifestável em comandos normativos discriminatórios, veiculadores de favoritismos por meio da tributação (2016, p. 162). Diante disso, não é demais lembrar que, num país repleto de incongruências políticas e corrupção, que tal princípio torna-se indubitavelmente necessário, pra não dizer “imprescindível”.

Outro princípio que se deve destacar é o da vedação ao confisco estampado no art. 150 IV, da CF. Para o autor

A vedação constitucional do confisco tributário traduz-se na interdição, pela Carta Política, da pretensão governamental tendente à injusta apropriação do patrimônio particular, parcial ou integralmente, sem a correspondente indenização, levando ao seu comprometimento, em face da insuportabilidade da carga tributária imposta. (SABBAG, 2016, p. 279).

Assim, fica claro que uma simples leitura do dispositivo, pode levar ao leitor mais desatento a pensar não ser possível a apropriação pelo Estado de patrimônio do contribuinte, mas muito pelo contrário, o que é vedada é a sua não indenização, que se de fato ocorrer



configurará o confisco, denotando um objeto inconstitucional, já que a Constituição Federal preceitua sua vedação no ordenamento jurídico.

Já o princípio da competência contributiva, segundo Machado, “é aquele pelo qual a entidade tributante há de restringir sua atividade tributacional àquela matéria que lhe foi constitucionalmente destinada” (2010, p. 44), ou seja, cada ente deve agir no limite de competência atribuído a cada um, e somente nesse limite, sem a extrapolação de um ente sobre outro.

Outro princípio existente é o da capacidade contributiva. Este, de acordo com o que estabelece o art. 145, § 1º da CF,

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado a 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”. ( MACHADO, 2010, p. 45).

Assim, é claro que o legislador deve levar em conta vários pontos importantes na hora de instituir tributos, inclusive a capacidade econômica do contribuinte, com vistas a não onerar em demasia o mesmo.

Por fim, embora possa haver mais princípios balizadores do Direito Tributário, ficaremos adstritos a essa breve explanação, com o objetivo de esclarecer ao leitor a respeito da alta carga principiológica a qual se reveste o ordenamento tributário nacional, com vistas, a demonstrar a complexidade da relação tributária entre Estado e contribuinte, visto a sua proteção Constitucional que visa evitar abusos.

Em seguida, passa-se a discorrer sobre o que vem a ser o tributo necessariamente, com o fito de prosseguir nos estudos.

### **1.3 Conceito de tributo**

Segundo o Código Tributário Nacional (CTN), mais precisamente em seu artigo 3º, tem-se a previsão legal do que se constitui como tributo, qual seja, “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Depreende-se da norma tributária referida, os elementos identificadores do conceito de tributo na forma definida pelo legislador ordinário. A primeira é que, o tributo não deve

configurar uma sanção de ato ilícito; além disso, deve ser instituída em lei e tem caráter compulsório, tendo em vista que o tributo tem efeito vinculante por haver a necessidade de ser instituído por lei.

Sobre ser compulsório, insta dizer que se deve cumprir independente do destinatário querer prestar a obrigação ou não. Assim, independe de vontade e tendo ocorrido o fato gerador, seu cumprimento será uma consequência lógica.

Nas palavras de Leandro Paulsen (2012, p.22), o tributo pode ser definido da seguinte maneira:

Cuida-se de prestação em dinheiro exigida compulsoriamente pelos entes políticos de pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem promessa de devolução, forte na ocorrência de situação estabelecida por lei que revele sua capacidade contributiva ou sua vinculação a atividade estatal que lhe diga respeito diretamente, com vista à obtenção de recursos para o financiamento geral do Estado ou para o financiamento de atividades ou fins específicos realizados e promovidos pelo próprio Estado ou por terceiros no interesse público.

Daí pode-se extrair que o tributo se destina à obtenção de recursos por parte do Estado com vistas a atingir receitas capazes de manutenção ou estruturação por parte deste, para toda uma coletividade social. Não se pretende com isso, afirmar que o objetivo é uma contraproposta por parte do Estado, mas sim que, a ideia precípua é essa obtenção de receitas.

No mesmo sentido, diz Eduardo Sabbag que, “o tributo é uma prestação que deve ser exigida nos termos previamente definidos pela lei, contribuindo dessa forma os indivíduos para o custeio das despesas coletivas” (2016, p. 465).

Ademais, dentre os conceitos já destacados, é importante salientar que o que prevalece na doutrina pesquisada é que, o conceito de tributo vem estabelecido no artigo 3º do CTN donde as definições se mostram basicamente a mesma, variando se for o caso, apenas por conceituação doutrinária particular, que não nos deteremos na respectiva pesquisa.

Logo em seguida, dedicaremos ao que vem a ser a limitação ao poder de tributar e onde está estabelecida no ordenamento jurídico nacional.

#### **1.4 Limitação ao poder de tributar**

De acordo com a Constituição Federal, as limitações ao poder de tributar encontram-se dispostas em seus artigos 150 a 152. Destaque-se que algumas são de cunho geral, como no

caso do artigo 150, e outras, direcionadas à União, como no artigo 151 e finalmente, aquelas que são direcionadas para os Estados e Municípios, verificadas no artigo 152. Vejamos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Porém, o primeiro ponto importante e que é trazido pelo ilustre doutrinador Eduardo Sabbag, é o fato das limitações ao poder de tributar não estarem dispostas apenas na seção da Constituição correspondente a esse título, mas também se verificarem em toda sua extensão, como nas próprias imunidades tributárias existentes, - como na imunidade sobre os templos religiosos, por exemplo -, e também, nas proibições de haver privilégios e discriminações no campo fiscal.

A esse respeito, insta destacar o que preleciona Leandro Paulsen ao afirmar que, “Quando uma constituição diz quais os tributos que podem ser instituídos, sob que forma e com respeito a quais garantias, sabe-se, a “contrario sensu”, que o que dali desborda é inválido” (2012, p. 10).

Além disso, Leandro Paulsen (2012, p. 10) nos traz ainda que

Há limitações que configuram verdadeiras normas negativas de competência tributária, ou seja, imunidades, como é o caso das imunidades genéricas a impostos de que cuida o art. 150, VI, da CF. Outras estabelecem cláusulas fundamentais a serem observadas quando do exercício da tributação, de modo que retem preservadas a segurança jurídica, a igualdade, a unidade da federação e liberdades públicas que constituem garantias individuais.

Desse modo, depreende-se que o Estado como detentor do poder de tributar, não o possui de forma absoluta e irrestrita, mas sim, possui balizadores que buscam autorizar ou

não, a sua efetivação no campo tributário pátrio de forma a não se tornar poder indiscriminado e abusivo do Estado.

Representam também, algumas garantias a que são destinatários os contribuintes de forma geral e individual e ainda, a preservação da forma federativa do Estado.

Nesse sentido, Paulsen (2012, p.124) afirma ainda que,

As limitações que se apresentam como garantias do contribuinte (legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade e vedação do confisco), como concretização de outros direitos e garantias individuais (imunidade dos livros e dos templos) ou como instrumentos para a preservação da forma federativa de Estado (imunidade recíproca, vedação da isenção heterônoma e de distinção tributária em razão da procedência ou origem, bem como de distinção da tributação federal em favor de determinado ente federado), constituem cláusulas pétreas, aplicando-se-lhes o art. 60, § 4º, da CF: “§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I – a forma federativa de Estado; [...] IV – os direitos e garantias individuais”. Assim, são insuscetíveis de supressão ou de excepcionalização mesmo por Emenda Constitucional.

Com isso, percebe-se que a questão das limitações ao poder de tributar carrega consigo, um grande e inestimável conjunto de garantias que tendem a favorecer, de certa forma, o interesse do contribuinte, além de proteger a competência de cada ente tributante em relação ao outro. E mais do que isso, como se trata de garantias protegidas como cláusulas pétreas, também impossíveis de serem extintas ou modificadas, tendo em vista que o ordenamento jurídico pátrio elencou-as como de superior importância por conterem preceitos de garantias indispensáveis.

Outro ponto que se pode salientar sobre esse tema, é o fato de que para o mesmo autor citado acima, tais limitações privilegiam a segurança jurídica, a justiça tributária, a liberdade e a federação. No caso da segurança jurídica, o ponto que se destaca, é a necessidade de haver certeza da possibilidade da instituição e da majoração de determinado imposto, não sobrando margem para tais práticas sem o devido exercício legal. Com isso, infere-se a não possibilidade da instituição e majoração ao bel-prazer simplesmente.

Já com relação à justiça tributária, Paulsen afirma ter relação com o não confisco e a isonomia como parâmetros mínimos de justiça almejados na questão tributária. E com relação às liberdades, exemplifica a liberdade de crença e liberdade de expressão consagrados no artigo 150, VI, *b, d*, do Código Tributário Nacional (CTN).

E por fim, a questão da federação em que o legislador instituiu entre outras coisas, as imunidades recíprocas a impostos, na qual, um ente não pode instituir impostos uns sobre os outros em determinadas situações.

Já para o eminente autor Hugo de Brito Machado (2010, p. 292), a limitação ao poder de tributar está balizada pelos princípios jurídicos da tributação, dessa forma, assevera que:

Os princípios jurídicos da tributação funcionam como limitações ao poder de tributar. Como é sabido, o Direito é um sistema de limites. Toda norma jurídica constitui alguma forma de limitação da liberdade humana. Limita sempre, de alguma forma, a conduta de alguém. O poder de tributar, como expressão da soberania estatal, é limitado precisamente pelos denominados princípios jurídicos da tributação, que ditam a forma e as condições para o exercício daquele aspecto da soberania estatal.

Assim, apenas como exemplificação do que fora exposto acima por Hugo de Brito Machado, pode-se destacar o princípio da legalidade. Este, como se sabe determina que nenhum imposto pode ser criado ou majorado sem previsão expressa da lei, não podendo ser mediante portaria ou decreto, ou ainda por alguma instrução normativa, mas apenas e somente, por lei em sentido estrito nas palavras do citado autor.

Outro autor que corrobora da mesma ideia de balizamento para o limite do poder de tributar baseado nos princípios constitucionais tributários é Luciano Amaro. Em sua concepção: “A face mais visível das limitações do poder de tributar desdobra-se nos princípios constitucionais tributários [...]” (AMARO, 2014, p. 90). Acrescenta ainda, a questão das imunidades e também segue a mesma linha de pensamento de Sabbag ao lecionar que “os limites do poder de tributar definidos pela Constituição não se esgotam nos enunciados aí contidos. Várias imunidades tributárias encontram-se dispostas fora da seção das “Limitações do Poder de Tributar” (AMARO, 2014, p. 90).

Luciano Amaro preceitua ainda que, “[...] as chamadas “limitações do poder de tributar” integram o conjunto de traços que demarcam o campo, o modo, a forma e a intensidade de atuação do poder de tributar, ou seja, do poder, que emana da Constituição, de os entes políticos criarem tributos” (2014, p. 91).

Desse modo, para o autor em comento, a função dessas limitações é de delimitar o exercício do poder de tributar, ou seja, ditar parâmetros balizadores desse “poder”, com vistas a trabalhar na legalidade e justiça, já que se trata de tributos com capacidades de onerar o contribuinte, não podendo dessa forma, serem excessivamente onerosos, tendo por base a situação econômica de cada indivíduo.

Nesse contexto, Amaro afirma ainda que, a instituição ou majoração fora desses limites traçados pelo constituinte, não se trata de ocorrência de vedação da competência, mas

sim de inexistência desta, pois, consideradas fora desse limite, como já visto, não há que se falar em criação ou aumento dos tributos.

Desse modo, “a lei que pretendesse tributar situação imune não feriria, propriamente (ou somente), o preceito constitucional da imunidade, mas sim exerceria competência tributária que não lhe é autorizada” (AMARO, 2014, p. 91).

Antes da superação de tal assunto, insta destacar, já que se falou em competência, para haver o melhor entendimento da questão, o que preceitua Leandro Paulsen, a saber: “A competência tributária de cada ente político é estabelecida taxativamente pela Constituição da República em seus arts. 145 a 149-A (...)” (2012, p. 68). Assim, a competência é a capacidade atribuída pela Constituição Federal a determinados entes políticos de instituir os tributos, não devendo um ente invadir a competência do outro, sob pena de inconstitucionalidade de determinada instituição.

No mesmo sentido preceitua Eduardo Sabbag (2016, p. 333), ao definir o que vem a ser competência tributária: “A competência tributária apresenta-se como a aptidão jurídica para criar, in abstracto, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas”. E continua dizendo que, “pode-se afirmar, sem medo de equívoco, que a norma imunizatória se mostra como um sinalizador de “incompetência tributária”, o que é de opinião generalizada entre os doutrinadores de prol” (SABBAG, 2016, p. 333).

Além disso, não é demais salientar que as prerrogativas alcançadas pela outorga da competência tributária vêm dispostas nos artigos 6º ao 8º do CTN, definindo aí a competência legislativa plena por parte dos entes políticos.

Após essas breves considerações a respeito das limitações ao poder de tributar, passa-se a definir o que seja imunidade na visão da doutrina pátria.

### **1.5. Imunidade em matéria tributária**

Para Hugo de Brito Machado (2004, p. 266), tem-se que:

Imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação da competência tributária.

No mesmo sentido, Eduardo Sabbag (2016, p. 332), preceitua que, “a norma imunizante, burilada pelo legislador constituinte, em nome do “cidadão-destinatário”, visa preservar valores políticos, religiosos, sociais e éticos, colocando a salvo da tributação certas situações e pessoas (físicas e jurídicas)”.

Corroborando no mesmo sentido, é o que leciona Amaro. Vejamos:

O fundamento das imunidades é a preservação de valores que a Constituição reputa relevantes (a atuação de certas entidades, a liberdade religiosa, o acesso à informação, a liberdade de expressão etc.), que faz com que se ignore a eventual (ou efetiva) capacidade econômica revelada pela pessoa (ou revelada na situação), proclamando-se, independentemente da existência dessa capacidade, a não tributabilidade das pessoas ou situações imunes. (AMARO, 2014, p. 116).

Desse modo, pode-se verificar que o real fundamento das normas imunizantes é deixar de fora do campo de incidência tributária, os valores ou situações que o legislador definiu como de proteção a determinados “grupos” ou entidades, tanto físicas quanto jurídicas no ordenamento pátrio.

Além disso, denota a preocupação com valores religiosos, políticos e de liberdade, inerentes a sociedade democrática de direito. Assim, tudo aquilo que é considerado imune não poderá ser tributado por conta desta “proteção” garantida constitucionalmente.

Nesse sentido, Amaro (2014, p. 116) preceitua ainda que:

A imunidade tributária é, assim, a qualidade da situação que não pode ser atingida pelo tributo, em razão de norma constitucional que, à vista de alguma especificidade pessoal ou material dessa situação, deixou-a fora do campo sobre que é autorizada a instituição do tributo.

Outro ponto que se infere ser de suma importância, é o fato das imunidades não considerarem a capacidade econômica daqueles considerados imunes, e isto porque, o foco não é ter ou deixar de tê-la, mas sim, que independente de se ter, o destinatário desse “benefício” não é alcançado. Nesse sentido, Amaro (2014, p. 116) preceitua que, “não se trata de uma amputação ou supressão do poder de tributar, pela boa razão de que, nas situações imunes, não existe (nem preexiste) poder de tributar”.

Dessa forma, para este autor, a imunidade corresponde no seu mais alto grau a uma limitação ao poder de tributar, ou seja, não se buscou retirar algo antes existente, mas sim, excluir da competência tributária tais sujeitos e situações imunes. Neste sentido, Luciano Amaro (2014, p. 116), nos diz que:

“[...] configura simples técnica legislativa por meio da qual o constituinte exclui do campo tributável determinadas situações sobre as quais ele não quer que incida este ou aquele gravame fiscal, cuja instituição é autorizada, em regra, sobre o gênero de situações pelo qual aquelas estariam compreendidas”.

Por seu turno, para o professor Paulo de Barros Carvalho:

“a imunidade se define como “a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresso, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas”. (Apud Sabbag, 2016, p. 333).

Esta é o que Paulo de Barros Carvalho tem como definição para as imunidades tributárias, tanto que o autor faz uma explanação detalhada dela em sua obra. Assim, sobre a questão de ser finita e imediata, o mesmo explica que isso tem relação direta com a previsão constante na Constituição Federal, ou seja, para ser imunidade tem que estar tipificada, e que não dependa de mais nenhum expediente para sua aplicação. Desse modo,

A qualificação utilizada pelo comando constitucional tem de ser bastante em si mesma para compor hipótese de imunidade, o que não exclui a participação do legislador complementar na regulação dos condicionantes fáticos definidos pela norma imunizante. (CARVALHO, 2007, p. 118).

Além disso, é preciso que se destaque que imunidade não tem o mesmo significado que isenção, para que não se confunda os institutos, como muitas vezes ocorre na doutrina.

## **1.6 Imunidade X Isenção**

Para Paulo de Barros Carvalho, embora existam autores que apontam paralelos entre os institutos, ensina que não se deve atribuir semelhança entre eles, pois, são mínimos os pontos de coincidência, que não passam nem perto de serem confundidos ou comparados. Em suas palavras, o eminente autor entende que há na verdade uma distância abissal entre eles.

Nesse sentido expõe que:

O preceito de imunidade exerce a função de colaborar, de uma forma especial, no desenho das competências impositivas. São normas constitucionais. Não cuidam da problemática da incidência, atuando em instante que antecede, na lógica do sistema, ao momento da percussão 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. 198).

Assim, fica explícito de acordo com Carvalho, que são duas espécies jurídicas bem distintas, não podendo se falar em semelhanças. Corroborando essa ideia temos Eduardo Sabbag, preceituando que, “[...] no campo do tributo, a imunidade é uma forma de não incidência constitucionalmente qualificada, enquanto a isenção é uma possibilidade normativa de dispensa legalmente qualificada” (Sabbag, 2016, p. 336-337).

Outro importante autor que trata do assunto é Luciano Amaro. Na sua lição o autor ensina sobre a distinção dos institutos referidos:

Basicamente, a diferença entre a imunidade e a isenção está em que a primeira atua no plano da definição da competência, e a segunda opera no plano do exercício da competência. Ou seja, a Constituição, ao definir a competência, excepciona determinadas situações que, não fosse a imunidade, quedariam dentro do campo de competência, mas, por força da norma de imunidade, permanecem fora do alcance do poder de tributar outorgado pela Constituição. Já a isenção atua noutro plano, qual seja, o do exercício do poder de tributar: quando a pessoa política competente exerce esse poder, editando a lei instituidora do tributo, essa lei pode, usando a técnica da isenção, excluir determinadas situações, que, não fosse a isenção, estariam dentro do campo de incidência da lei de tributação, mas, por força da norma isentiva, permanecem fora desse campo. (AMARO, 2014, p. 117).

Já Leandro Paulsen (2012, p. 294), traz o que para ele corresponde ao conceito de isenção, a saber, “[...] a isenção emana do ente tributante que, tendo instituído um tributo no exercício da sua competência, decide abrir mão de exigí-lo de determinada pessoa ou em determinada situação”. Por isso, se faz necessária para sua criação uma lei específica de acordo com o disposto no Código Tributário Nacional, em seu artigo 176, pois se trata de renúncia fiscal. Vejamos o artigo citado:

**Art. 176.** A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

**Parágrafo único.** A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Para exemplificação da distinção que se evidencia por meio desse artigo, cita-se a imunidade como a dos partidos políticos, tema de nossa pesquisa, a qual, não se restringe a determinado partido x ou y, mas alcança de forma indeterminada a totalidade dos partidos que como se verá adiante, obedeçam aos requisitos vigentes no país que permitam sua criação.

Além disso, Paulsen (2012) nos traz também que, a imunidade é uma norma que proíbe a instituição, ou seja, esta se mostra como uma negativa de competência tributária; já a isenção atua no campo de execução da norma. Na verdade, na isenção há a criação do tributo, porém, não há a cobrança de determinado sujeito passivo, e na imunidade não há nem a instituição de determinado tributo na sua concepção.

Outro autor que contribui sobre o assunto é Hugo de Brito Machado, que discorre acerca da distinção entre imunidade e isenção nos seguintes termos, qual seja:

O que distingue, em essência, a isenção da imunidade é a posição desta última em plano hierárquico superior. Dai decorrem consequências da maior importância, tendo-se em vista que a imunidade, exatamente porque estabelecida em norma residente na Constituição, corporifica princípio superior dentro do ordenamento jurídico, [...]. (2010, p. 243).

Mas não atribui a distinção apenas pelo local que esta se encontra em detrimento da isenção, mas, corrobora com o pensamento dos demais doutrinadores citados que afirmam que a imunidade é uma forma de “obstáculo criado por uma norma da Constituição que impede a incidência de lei ordinária de tributação sobre determinado fato, ou em detrimento de determinada pessoa, ou categoria de pessoas” (MACHADO, p. 244).

Diante do referencial teórico destacado, pode-se verificar que para grande parte da doutrina considerada de expressão no cenário pátrio, distinguem-se os institutos da imunidade e isenção por conterem forma de constituição e execução distintas uma da outra, o que não permite o paralelo entre uma e outra, que em alguns casos é feita por parte da doutrina. Mesmo assim, é preciso que se diga que em um primeiro momento, ambos institutos promovem a não cobrança de tributos a determinados sujeitos.

Por fim, após as considerações feitas sobre Direito Tributário, conceito de tributo, limitação ao poder de tributar e a diferença entre isenção e imunidade, passa-se ao estudo sobre o que vem a ser partido político, sua natureza, e sua importância no território nacional, para logo após, adentrarmos ao assunto da imunidade dos respectivos entes.

## 2 PARTIDOS POLÍTICOS

Passa-se a partir desse momento a discorrer sobre os partidos políticos, sua natureza jurídica e sua importância no cenário jurídico e no Estado democrático de Direito pátrio, com vistas, a uma melhor compreensão da justificativa constitucional da imunidade tributária investigada no presente trabalho.

O primeiro ponto que se pode suscitar é o fato de que, nossa República Federativa, constitui-se em um Estado Democrático de Direito e tem o pluralismo político como um de seus fundamentos, como está estampado no inciso V, do artigo 1º da Constituição Federal de 1988.

Sobre a temática do Estado democrático de Direito é importante trazer a baila o que diz Paulo Mascarenhas (2008, p. 47). A saber:

O parágrafo único do artigo 1º da Constituição Federal do Brasil de 1988 consagra o princípio democrático, ínsito do Estado Democrático de Direito, que consagra o povo como a única origem de poder, e determina através de quem esse poder é exercido.

Dessa forma, em tese, quando se fala em Estado Democrático, pressupõe-se que realmente haverá uma participação mais efetiva da população nos assuntos de interesse coletivo e sociais.

No mesmo sentido é a lição de José Afonso da Silva (200, p.1430) ao afirmar que, “o pluralismo é uma realidade, pois, a sociedade se compõe de uma pluralidade de categorias sociais, de classes, grupos sociais, econômicos, culturais e ideológicos”. E ainda diz, que esta pluralidade evidencia a existência de uma sociedade “conflitiva”, ou seja, de interesses que se mostram contraditórios entre si, onde cada qual deve respeitar as posições alheias, buscando para isso um equilíbrio.

Por seu turno, Paulo Mascarenhas (2008, p. 47), a respeito da pluralidade política nos diz que ela:

[...] demonstra os anseios básicos da democracia pelo legislador constituinte originário, de forma a eliminar toda e qualquer tentativa de autoritarismo e a afirmar a ampla e livre participação do povo nos destinos do País, garantindo a possibilidade de organização e participação de partidos políticos no processo democrático.

Ainda sobre o pluralismo político insta destacar o que preceitua José Afonso da Silva (2005, p. 398), baseado no texto constitucional:

Os diferentes modos de organização partidária possibilitam o surgimento de três tipos de sistemas: a) o de partido único, ou unipartidário, ou ainda, unipartidarismo; b) o de dois partidos, ou bipartidarismo; c) o de três, quatro ou mais partidos, denominado sistema pluripartidário, ou multipartidário, ou simplesmente pluripartidarismo ou polipartidarismo.

Neste último se inclui o sistema brasileiro nos termos do artigo 17.

O iminente autor explica a existência desses modelos citados acima, e encerra dizendo ser o pluripartidarismo, o sistema adotado pelo Brasil. Nada mais correto pode-se inferir, pois, num país do tamanho do nosso, onde se faz presente uma miscigenação de raças e culturas, tal sistema a nosso ver seria o mais adequado quando se pretende alcançar o maior número de ideais sociais possíveis.

Dando prosseguimento, passa-se a discorrer de forma breve, a respeito da evolução dos partidos políticos em nosso território.

## **2.1 Evolução histórica dos partidos políticos**

É importante que se destaque nesse ponto que, a ideia de união social para a busca de determinados fins, não se trata de privilégio das civilizações modernas. Todavia, o modo como se dava essa união e o que se pretendia com elas, parece destoar daquilo que é almejado nos dias de hoje.

Nesse diapasão é o que preceitua Marcio Morena Pinto, a saber,

Desde os períodos mais primitivos os homens tendiam a unir-se em grupos, na busca de uma força necessária que os levasse à conquista do poder, para com isso, defender os interesses que lhes são comuns. Na Grécia e na Roma antigas, já se vislumbravam grupos de seguidores de uma ideia, de uma doutrina, ou mesmo de uma pessoa específica. No início se constituíram as chamadas “facções”, que reuniam os portadores de ideias afins, interesses coincidentes ou indivíduos que se originavam de uma mesma região. Inicialmente estas facções não se propunham a disputar o poder, e eram vistas como um fenômeno negativo de divisão social.

Como se depreende do texto, inicialmente, de acordo com o autor citado, a ideia de partidos era traduzida nos primórdios, como uma coisa negativa perante a sociedade, ou seja, um modo de divisão social que separavam pessoas que compartilhavam dos mesmos pensamentos e que habitavam uma mesma região, significando mais uma forma de segregação do que de união.

Avançando, Morena Pinto continua dizendo ainda que,

Nos primórdios dos processos eleitorais, apenas uma pequena parcela de cidadãos - as elites - tinha o direito de eleger representantes políticos. As eleições, de modo geral, limitavam-se à escolha de representantes para os Parlamentos ou para as Câmaras legislativas.

Sendo assim, pode-se inferir que, o próprio sistema eleitoral da época fazia a segregação e a elitização daqueles que poderiam eleger os representantes, ou seja, era muito distante da concepção que se tem atualmente no que tange a participação eleitoral dos eleitores. O autor nos traz também que, esse sistema ainda não era formado necessariamente por partidos como se tem hoje, na verdade, o que se tinha eram comitês eleitorais e não partidos.

Dessa forma, o autor nos afirma que a existência de partidos políticos como se tem hoje, só veio emergir, após o século XIX, sendo marcado pela reforma eleitoral que se deu na Inglaterra por volta de 1832 denominada de “Reform Act”.

O autor destaca ainda que, antes desse período:

Acreditava-se que os partidos políticos desvirtuariam a ideia de democracia representativa, pois tratariam apenas de atender aos interesses dos particulares de determinados grupos sociais, o que, de fato, ocorria. Pode-se afirmar que os partidos surgiram em função do aumento da participação popular na política, fenômeno que ocorre somente com as Revoluções Francesa (1789) e Norte-americana (1776), quando o absolutismo entra em decadência e há um incremento das relações sociais.

Porém, após esse período o que predominou de acordo com o mesmo autor, foi a burguesia se valendo de uma formação nova de organização política, que garantiu a manutenção do domínio que a privilegiava. Nessa linha, destaca que na fase inicial, “[...] os partidos políticos funcionavam de modo muito primitivo, pois eram liderados pela burguesia emergente e por influentes aristocratas locais que apresentavam os candidatos aos cargos eletivos e financiavam as campanhas”.

Já com o decorrer do século XIX, assevera Morena Pinto que ocorreu uma:

[...] democratização gradual do poder político. A partir de então, num curto período de tempo, os partidos políticos passaram a ser aceitos e considerados como organizações políticas essenciais para a democracia representativa”. O surgimento e a posterior evolução dos partidos políticos estão relacionados ao desenvolvimento do sistema político democrático e à conquista dos direitos políticos, ou seja, o direito de eleger e de ser eleito, enquanto cidadão. Os partidos políticos constituíram um dos pilares para a organização e estabelecimento da democracia representativa, por meio dos quais os cidadãos passaram a expressar suas demandas e sentimentos de forma mais factível.

Termina o autor destacando que, “[...] é inegável que os partidos políticos passaram a constituir ao longo da história do homem um componente fundamental dos sistemas de governo, tanto nas democracias como em muitos regimes autoritários e totalitários”.

Além do que fora dito, é necessário destacar o que diz André Ramos Tavares (2012, p. 560), acerca dos partidos políticos, a saber: “Os partidos políticos são elementos-chave no funcionamento do Estado Democrático de Direito. São uma estrutura intermediária entre o poder e o povo, seu titular, e, por isso, merecem disciplina adequada”. Fala ainda que,

[...] os partidos políticos são corpos formados a partir do tecido social que desempenham a função de canalizar as aspirações e projetos políticos de determinada gama de indivíduos, organizando-os para o fim de alcançar o exercício direto do poder. (TAVARES, 2012, p. 826).

Já para Eduardo Sabbag (2016, p.416), partido político é: “criatura constitucional que dá sustentação e autenticidade ao regime democrático e ao liberalismo, situando-se entre as dimensões estatal e não estatal, em um campo intermediário de “quase-estatalidade”, porém com fins marcadamente públicos”.

Ademais, a própria Constituição brasileira atribui grande importância aos partidos políticos, tanto que preceitua, nas palavras de Tavares (2012, p. 820) que, “não são elegíveis aqueles que não se tiverem filiado a algum partido (art. 14, § 3º, V, da CF). Portanto, não poderá haver candidato sem partido”. Corroborando dessa ideia, José Afonso da Silva (2005, p. 408), preceitua que:

[...] os partidos destinam-se a assegurar a autenticidade do sistema representativo. Eles são, assim, canais por onde se realiza a representação política do povo desde que, no sistema pátrio, não se admite candidaturas avulsas, pois ninguém pode concorrer a eleições se não for registrado por um partido.

Assim, verifica-se que a filiação a partido político trata-se de requisito obrigatório e indispensável para se poder pleitear a elegibilidade do indivíduo, denotando a grande importância deles.

Outro ponto importante com relação aos partidos diz respeito à questão da democracia, nesse sentido é o que preceitua José Joaquim Gomes Canotilho (1993, p. 472), ao destacar que: “a democracia só podia ser democracia com partidos e o Estado constitucional só podia caracterizar-se como um Estado constitucional de partidos”.

Nesse sentido, é importante salientar o que a ministra relatora Carmen Lúcia diz a respeito dos partidos políticos no julgamento da ADI 5.311, Distrito Federal, a saber: (p. 4)

5. A necessidade de se garantirem a todos os cidadãos, com igualdade, o direito de participação da vida política do Estado, o crescimento das populações e a prevalência da ideologia no sentido de que nem todos teriam habilitação para o cuidado com a *res publica* conduziram ao surgimento e à centralidade dos partidos políticos. Tornaram-se eles instrumentos de representação dos cidadãos. (ADI 5311, rel. min. Carmen Lúcia, julgamento em 30-09-2015, Plenário). (BRASIL, 2015).

Nesse enfoque, a ministra destaca que os partidos políticos são na verdade necessários para que haja uma efetiva representatividade do cidadão nas questões em que muitos não conseguiriam atuar por si só, ou por falta de conhecimento ou até mesmo por falta de interesse.

Diante do exposto, fica latente a necessidade de conceituar o que vem a ser, na visão da doutrina, os partidos políticos. Para José Afonso da Silva (2005, p. 145), “[...] partido político é uma forma de agremiação de um grupo social que se propõe organizar, coordenar e instrumentar a vontade popular com o fim de assumir o poder para realizar seu programa de governo”. Corroborando do mesmo pensamento, Paulo de Barros Carvalho (2007, p. 201) preceitua que:

Os partidos são células de capital relevância para a organização política da sociedade, saindo de seus quadros os representantes dos vários setores comunitários, que dentro deles discutem e aprovam os programas e as grandes teses de interesse coletivo.

Por sua vez, Celso de Oliveira Bastos (1997, *apud* Lenza, 2012, p. 1147), compartilhando no mesmo sentido aduz que: “Partido político pode ser conceituado como uma “[...] organização de pessoas reunidas em torno de um mesmo programa político com a finalidade de assumir o poder e de mantê-lo ou, ao menos, de influenciar na gestão da coisa pública através de críticas e oposição”.

Verifica-se dessa forma, que a característica fundamental dessa instituição partidária é, o aumento da participação, ao menos em tese, de um agrupamento de indivíduos que compactuam do mesmo ideal ou partilham do mesmo entendimento sobre as questões públicas que envolvem um grande número de pessoas num mesmo sentido. Predominante, nesse caso, é o interesse de uma coletividade em detrimento do individualismo.

Para Baleeiro (1997, *apud* Helena Costa, 2014, p. 78), os partidos políticos são:

“instrumentos de governo, entidades fundadas e mantidas exclusivamente para fins públicos, como órgãos imediatos e complementares da organização estatal”,

desempenhando, desse modo, o importante papel de veículos entre o cidadão e o exercício do poder político.

Além disso, Pedro Lenza (2012, p.1147), destaca “que os partidos políticos são verdadeiras instituições, pessoas jurídicas de direito privado, na medida em que a sua constituição se dá de acordo com a lei civil, no caso a Lei de Registros Públicos (Lei n. 6.015/73)”. O autor levanta a questão da natureza jurídica de tal instituição.

No mesmo sentido, José Afonso da Silva (2005, p. 403), destaca que:

[...] os partidos somente prestam serviços públicos quando no exercício das funções governamentais, mas aí não são senão instrumentos da prestação desses serviços, que não são deles, mas do Estado, dos órgãos governamentais, que, com eles, não se confundem.

Porém, é importante trazer a baila, o que ensina Sacha Calmon Navarro Coelho (2004, p. 300), sobre os partidos políticos. Para ele, “Os partidos políticos a que se refere a Constituição são aqueles formados e existentes *secundum legem* e não os que existem *contra legem*, como, v.g., o partido nazista brasileiro, se existisse de fato”. Ou seja, deixa claro àqueles a quem são denominados beneficiários da imunidade tributária, isto é, os partidos constitucionalmente criados.

Ademais, é importante salientar a respeito de algumas regras constitucionais pertinentes aos partidos políticos. Nos dizeres de Pedro Lenza, José Afonso da Silva e André Ramos Tavares, há a liberdade de organização partidária disposta no artigo 17 da CF, *in verbis*: “É livre a criação, fusão, incorporação e extinção de partidos políticos [...]”.

Porém, para Lenza (2012, p. 1147),

[...] não se trata de liberdade partidária absoluta, uma vez que deverão ser resguardados a soberania nacional, o regime democrático, o pluripartidarismo, os direitos fundamentais da pessoa humana e observados os seguintes preceitos:

- . caráter nacional;
- . proibição de recebimento de recursos financeiros de entidade ou governo estrangeiros ou de subordinação a estes;
- . prestação de contas à Justiça Eleitoral;
- . funcionamento parlamentar de acordo com a lei;
- . vedação da utilização pelos partidos políticos de organização paramilitar.

Na mesma esteira, está o pensamento de Gilmar Mendes (2014, p. 678), quando diz que:

A autonomia partidária não poderá realizar-se sem observância dos princípios básicos enunciados na Constituição, especialmente o respeito à soberania nacional, o



regime democrático, o pluripartidarismo e os direitos fundamentais da pessoa humana.

Com isso, é notório que o legislador Constituinte primou em estabelecer uma liberdade condicionada e não absoluta, pois se assim fosse, poderia ocorrer o que se chama de poder indiscriminado de determinadas instituições beirando até a uma concessão de poder demasiadamente prejudicial à ordem jurídica constitucional no Brasil. Essa liberdade condicionada também se deve verificar internamente em cada partido político, primando-se pela democracia interna de seus membros como leciona Gilmar Mendes, *in verbis*:

[...] não se pode deixar de considerar que os partidos políticos, como um tipo especial de associação privada, conforme André Rufino do Vale, têm sua autonomia limitada pelos direitos fundamentais de seus membros. A relevante função pública exercida pelo partido político impõe a sua submissão aos princípios constitucionais, especialmente às normas que asseguram direitos e garantias fundamentais. (MENDES, 2014, p. 680).

Dessa maneira, pode-se verificar que os partidos são dotados de liberdade tanto externa quanto interna, mas que não se considera tal liberdade de forma desmedida, pois é bem clara a obrigatoriedade de se agir dentro dos limites estabelecidos pela Constituição, sob pena de se incorrer em inconstitucionalidades repelidas pela Lei Maior.

Além disso, José Afonso da Silva ilustra de forma esclarecedora o modo como os partidos deveriam exercer sua função no país, se a preocupação fosse com os eleitores realmente. Assim:

De acordo com o sistema constitucional e legal brasileiro, os partidos políticos deverão desenvolver atividades que ofereçam várias manifestações, tais como: permitam aos cidadãos participar nas funções públicas; atuem como representantes da vontade popular e da opinião pública; instrumentem a educação política do povo; facilitem a coordenação dos órgãos políticos do Estado. Sua função primordial apóia-se em suas atividades eleitorais, tanto no momento de designar os candidatos como no de condicionar sua eleição e o exercício do mandato. (SILVA, 2005, p. 408).

Diante do que preceitua o ilustre autor, pensa-se que a função dos partidos se levada a sério e realizada realmente pensando-se na participação mais ativa e justa por parte dos representados, o país poderia estar caminhando para rumos mais animadores do que está se enfrentando na atualidade Brasileira.

Sendo assim, insta dizer nesse sentido que, deixando de lado os pessimismos e desapontamentos pessoais, torna-se conveniente salientar que de acordo com este autor, na

prática não é o que vem acontecendo, pois os partidos não estão realizando de fato tais funções destacadas acima.

Ademais, longe da pretensão de apenas criticar ou resolver os problemas que envolvem os partidos políticos pátrios, objetiva-se apenas, nesta parte desse trabalho, ter demonstrado de forma bem suficiente a importância dos partidos políticos, bem como de sua função para a efetivação da democracia, pensando numa real participação da sociedade, e subsidiar o próximo capítulo, a fim de se poder verificar ou não a necessidade de garantir a imunidade, tema da presente pesquisa.

### 3 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS PARTIDOS POLÍTICOS

Inicialmente insta destacar o texto que preceitua determinada imunidade, ou seja, transcreve-se o que a Constituição Federal de 1988 preceitua com relação a esta imunidade, *in verbis*:

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; (grifo nosso)

Em seguida, passa-se a destacar o entendimento da doutrina sobre a temática em questão. Assim, para Luiz Eduardo Schoueri:

Mais uma vez, são situações em que a exceção ao regime geral de impostos justifica-se não só por valores fundamentais prestigiados pelo constituinte, mas também pela falta de capacidade contributiva, como também por valores fundamentais prestigiados pelo constituinte. São, em todos os casos, imunidades subjetivas, já que se vinculam às características de seus titulares. (SCHOUERI, 2012, p. 498).

Como se pode verificar, o autor em destaque aponta que, a imunidade deferida no artigo citado é atribuída, não apenas à proteção de valores fundamentais como a liberdade política, liberdade religiosa, e etc., mas também, refere-se à questão da falta de capacidade contributiva por parte dos entes beneficiados com a imunidade.

Nesse sentido, corroborando a mesma ideia de incompetência, Paulo de Barros Carvalho (2007, p. 201), leciona que: “As pessoas tributantes são incompetentes para atingir com seus impostos o patrimônio, a renda e os serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações [...]”.

Na mesma esteira, pode-se destacar o entendimento de Hugo de Brito Machado (2010, p. 305) que expressa-se no sentido de destacar a extensão da imunidade, a qual, não se refere apenas aos partidos políticos, mas também, às suas fundações, a saber:

Não pode haver imposto sobre o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações. Os constituintes não perderam a oportunidade. Colocaram na Constituição de 1988 regra que expressamente convalida, pelo menos

no plano estritamente jurídico-formal, tais fundações, instituídas com o fim de fugir a certas normas da legislação partidária e eleitoral.

Por seu turno, e dando ênfase à questão do surgimento da imunidade tributária dos partidos políticos, Eduardo Sabbag leciona que:

Trata-se de imunidade fiscal que consta de nossa retórica constitucional desde a Carta Magna de 1946 (art. 31, V, “b”), mantendo-se presente nos textos constitucionais que a sucederam – Carta de 1967/69 (art. 19, III, “c”) e na Constituição atual (art. 150, VI, “c”). (2016, p. 416).

Como se vê não se trata de previsão recente apenas emergida na atual Constituição, pois como destacado pelo autor, há mais de 70 anos fala-se em imunidade dos partidos políticos, fato que denota a importância latente do tema, que se assim não fosse, não teria sido alvo de tantas constituições.

Para o iminente autor citado acima, o fundamento de tal imunidade é a liberdade política definida no artigo 1º, inciso V da constituição Federal de 1988. Além disso, Sabbag (2016, p. 416) leciona que:

A imunidade conferida aos partidos políticos desfruta de notável importância no Estado Democrático, chegando a se confundir com a natureza deste. Daí se falar, no plano doutrinário, que o preceptivo imunitário mostra-se como inequívoca cláusula pétrea, enquanto o partido político mistura-se com a própria ideia de soberania estatal.

Nesse contexto, o dispositivo constitucional mencionado sinaliza, como um dos fundamentos de nossa República, o pluralismo político, ratificando a desoneração, quanto aos impostos, de tais entidades.

Sabbag destaca a importância da imunidade para o nosso Estado Democrático, pois, se partirmos do pressuposto de que neste, a participação popular deve ser maior, os partidos políticos são uma instituição que em tese, seria a expressão dessa participação, tendo em vista que, a ideia precípua é a da representação de um número maior de pessoas com pensamentos na mesma direção, para o alcance dos mesmos objetivos.

Além disso, destaca ainda que a imunidade em estudo trata-se de cláusula pétrea, demonstrando tamanha importância no país pelo fato de proteger valores fundamentais como já destacado anteriormente. E como é sabido, cláusula pétrea é matéria que não pode ser modificada ou alterada nem mesmo por emenda constitucional, pois, o legislador constituinte primou por proteger esses valores, a ponto de não permitir sua extinção ou modificação.

Esta imunidade como destacado, vai além dos próprios partidos políticos, alcança também as fundações criadas por eles, com vistas, à divulgação da ideologia partidária. Nesse sentido, continua destacando Sabbag (2016, p. 417), que:

[...] a indigitada imunidade alcança as fundações atreladas aos partidos políticos (exemplo: Fundação Pedroso Horta, conexa ao PMDB). Esta disposição veio incrementar a imunidade para os partidos políticos, a partir do texto constitucional de 1988. Desse modo, “há imunidade para as fundações dos partidos políticos, em relação a impostos incidentes sobre o seu patrimônio, sua renda ou seus serviços”.

Outro ponto que o autor levanta é a respeito das espécies de partidos que a Constituição garante a imunidade prevista em seu bojo, com o objetivo de se evitar que partidos que privilegiam desigualdades raciais, de gênero, etc., façam o uso de um instituto que, muito pelo contrário, visa à garantia do Estado democrático de direito. Dessa forma, pode-se destacar que:

os partidos não registrados, estrangeiros ou clandestinos, que apregoem finalidades dissonantes do regime democrático, não terão a guarida da norma imunizadora (exemplo: grupos que pretendem defender, ideologicamente, o neonazismo, a perseguição de minorias, a violência e intolerância sectárias etc.). (SABBAG, 2016, p. 417).

Dessa maneira, pode-se salientar que seguramente se faz necessário que os partidos capazes de obter a imunidade sejam os partidos que primam pela democracia, evitando-se o surgimento de partidos ideologicamente contrários ao nosso regime de governo, fato esse, que seria prejudicial dentro de um Estado democrático, quando se pensa na verdade, em promover a convivência harmônica, mesmo diante de pensamentos não raramente conflitantes.

Além disso, na visão de Schoueri (2012), tal imunidade titularizada pelos partidos políticos está relacionada diretamente com a garantia da liberdade geral de poder haver a criação, fusão e extinção dos partidos, sem a necessidade de os onerar com impostos, causando dificuldades na sua livre fruição no país. Nesse sentido o autor nos diz que:

Com efeito, é imediato o raciocínio, no caso dos partidos políticos e das entidades sindicais dos trabalhadores, de que se assegura que as pessoas jurídicas de Direito Público não venham, por meio de impostos, a obstar a criação e desenvolvimento daqueles. Prestigia o constituinte, pois, o princípio democrático (art. 1o, caput), com as consequentes liberdades de criação, fusão, incorporação e extinção de partidos políticos. (SCHOUERI, 2012, p. 499).

Pode-se inferir que o objetivo do legislador ao ter determinado a livre criação, fusão, incorporação e extinção de partidos políticos, foi o de buscar dar voz a uma maior parcela da sociedade, tendo em vista, a extensão do território Brasileiro, que como se sabe é de proporções continentais, sendo habitado por diversas ideologias que se traduzem na criação ou formação dos mais variados partidos políticos.

Nesse pensamento, para o mesmo autor, o fundamento desse instituto se revela na função pública que fazem jus os partidos políticos. Assim:

[...] cabe insistir que fora do Domínio Econômico não há que cogitar capacidade contributiva, já que se estará no setor público. Toda verba destinada ao setor público já está comprometida, não constituindo “sobra” a ser apropriada pelos impostos. (SCHOUERI, 2012, p. 499).

Como se vê, o autor concorda, e a seu modo explicita não se tratar de domínio econômico, não ensejando desse modo, a incidência de impostos por parte do ente tributante, pois, ao exercer função pública e não econômica, estará imune do pagamento de impostos. Nesse ponto, pode-se verificar que, ao destacar essa função pública, o autor demonstra que, em se tratando de situação econômica, o preceptivo da imunidade não deve ser concedido.

Ademais, completa dizendo que:

[...] a imunidade poderá ser encerrada na medida em que as mencionadas entidades passem a desempenhar atividades que poderiam ser igualmente desempenhadas por terceiros, já que, neste caso, estarão elas revelando a existência de recursos “disponíveis” (i.e.: não aplicados na sua finalidade essencial), não se justificando a falta de tributação. (SCHOUERI, 2012, p. 500).

Com isso, podemos notar uma das hipóteses de encerramento da imunidade conferida aos partidos políticos, a qual não se revela incondicional, mas pelo contrário, necessita de atender a certos requisitos indispensáveis para o seu deferimento e manutenção.

Desse modo, é importante destacar os requisitos indispensáveis para poder se configurar a imunidade estudada, os quais estão dispostos no artigo 14 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

**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 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.

Como se denota, o CTN define as ações que devem ser seguidas para que a imunidade em questão seja deferida, ao passo que se alguma delas deixar de ser cumprida, o legislador se preocupou em sinalizar seu encerramento, ao que tudo indica, buscando-se evitar ações contrárias ao fundamento da norma, ou seja, garantir a liberdade dos partidos políticos e demais instituições descritas tanto na Constituição, como no código tributário brasileiro.

A esse respeito, é importante que se destaque o que Schoueri (2012, p. 504) leciona a esse respeito. Para o autor, os requisitos dispostos no CTN são os únicos a se observar para se fazer jus a tal imunidade, e explica que de modo algum, o legislador ordinário poderá criar outros requisitos, pois, basta que a entidade cumpra os já existentes para usufruir do benefício da imunidade.

Nesse ponto, o autor apresenta importante entendimento firmado no posicionamento de que, embora o legislador não tenha especificado acerca de ser lei complementar ou ordinária a definir os requisitos do artigo, cabe ressaltar ser competência de lei complementar, com fundamento no art. 146 inciso II da Constituição, o qual define as limitações ao poder de tributar. E completa dizendo que, “[...] se a imunidade é uma dessas limitações, claro que é a lei complementar que apresentará os requisitos para o gozo da imunidade. Cumprindo tal papel, o artigo 14 do CTN arrola os requisitos a serem observados pelas entidades [...]” (SCHOUERI, 2012, p. 505).

E mais, “[...] ao exigir lei complementar, assegurou o constituinte que nenhum legislador ordinário (federal, estadual, distrital ou municipal) tivesse qualquer influência quanto aos requisitos para seu gozo” (SCHOUERI, 2012, p. 503). Dessa forma, houve a definição de qual deve ser o instrumento legal com poderes para decretar os requisitos essenciais de concessão da imunidade político-partidária brasileira.

Porém, o mesmo autor destaca importante entendimento sobre esse assunto, evitando enganos e desvios de interpretação. Assim:

[...] o papel da lei complementar, plenamente exercido pelo artigo 14 do CTN, é o de arrolar os requisitos para o gozo da imunidade. Não significa isso, entretanto, que não haja matéria, que afete a imunidade, regulada por lei ordinária. Assim, para não ir mais longe, basta citar que é no Código Civil (lei ordinária) que se encontram os dispositivos acerca da constituição e de funcionamento de associações; o fato de estas poderem gozar de imunidade não implica não possa uma lei ordinária dispor sobre seu funcionamento. (SCHOUERI, 2012, p. 503).

Corroborando do mesmo posicionamento é o que diz Helena Costa (2014, p. 76): “A orientação que se nos apresenta mais adequada tem sido a de que a “lei” a que se refere o art. 150, VI, c, é lei complementar, escorada no fundamento de que, sendo a imunidade limitação constitucional ao poder de tributar, aplica-se o disposto no art. 146, II, CR”.

Antes de se passar adiante, é importante destacar o que leciona Eduardo Sabbag sobre os requisitos do artigo 14 que tornam possível a aplicação do instituto da imunidade. Frise-se:

Sendo denominadas “normas de conduta”, uma vez dirigidas aos beneficiados da imunidade, visam regular o iter procedimental a ser percorrido pelos interessados em usufruir as benesses da imunidade. Não servem, portanto, para “complementar” o arquétipo da norma imunizante, modificando-lhe a essência. Não podem restringir, deturpar, limitar ou anular o mandamento constitucional. Só disciplinam a fruição ou forma de gozo do benefício. Seria atentatório ao princípio da hierarquia das leis permitir que uma lei complementar viesse a condicionar, com restrições, o texto constitucional. (SABBAG, 2016, p. 428).

Nestes termos, parece-nos que o autor deu ênfase na questão da hierarquia das leis, onde a Constituição deve prevalecer, quando em conflito com norma infraconstitucional.

Nesse diapasão, é bom que se destaque que, embora os requisitos do artigo 14 do CTN se refiram também às instituições de educação, sindicais e etc., acredita-se serem pertinentes também aos partidos políticos, justamente por integrarem o rol da alínea “c” do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal. Porém, segundo Regina Helena Costa (2014, p. 76), isso não se verifica e leciona, que:

Vale observar, ainda, que a ausência de finalidade lucrativa é requisito a ser preenchido tão somente pelas instituições de educação e de assistência social, uma vez que os partidos políticos e suas fundações, bem como as entidades sindicais de trabalhadores, são antes que, por sua própria natureza, não objetivam lucro.

Ademais, para a autora citada acima o primeiro requisito a ser cumprido no que tange aos partidos políticos necessariamente, é o disposto no artigo 17 do Constituição Federal, o qual se passa destacar. A saber:

**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, devendo seus estatutos estabelecer normas de fidelidade e disciplina partidárias.

§ 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.

Por seu turno, Sabbag discorre a respeito de outro requisito contido na norma, qual seja, o que preceitua o inciso III mais precisamente do artigo 14 do CTN. Salienta o iminente autor que o citado inciso: “impõe que as entidades imunes devam manter a escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão. Assim, está a exigir o cumprimento dos deveres instrumentais do sujeito passivo” (SABBAG, 2016, p. 428).

Completa ainda o seu entendimento destacando que: “[...] o sujeito passivo, conquanto desonerado das obrigações tributárias principais, em virtude da exoneração irradiada pela imunidade, não se deve furtar do cumprimento das obrigações tributárias acessórias” (SABBAG, 2016, p. 428). E destaca a seguinte ementa: EMENTA: IMUNIDADE – LIVROS FISCAIS. O fato de a pessoa jurídica gozar da imunidade tributária não afasta a exigibilidade de manutenção dos livros fiscais. (RE 250.844, rel. Min. Marco Aurélio, 1ª T., j. em 29-05-2012) (Grifo nosso) (SABBAG, 2016, p. 429).

Finaliza o autor dizendo que, o parágrafo 1º do artigo 14 do CTN dispõe acerca da suspensão da imunidade caso seja descumprido esse requisito. Eis a redação do mencionado artigo: Art. 14 (...), § 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

Porém com relação a esse parágrafo 1º do artigo 14 do CTN, Luciano Amaro faz duras críticas ao conteúdo disposto na norma. Vejamos:

Esse dispositivo (§ 1º do art. 14) é aberrante, sob vários aspectos, o menos importante dos quais é ter chamado a imunidade de “benefício”, noção inadequada para expressar uma norma de definição (negativa) da competência tributária. O outro dislate, este gravíssimo, está em supor que imunidade seja algo que possa ser “suspenso” pela autoridade fiscal, como se esta pudesse dispor sobre matéria constitucional.

Com efeito, o que fez o indigitado parágrafo, na hipótese, por exemplo, de um partido político ou de uma entidade assistencial descumprir algum dos requisitos do

art. 14 ou desatender o § 1º do art. 9º, foi conceder à autoridade administrativa autorização para “suspender a aplicação do benefício”.

Isso pretende significar que o simples fato de a entidade descumprir (ainda que sem dolo) uma obrigação acessória de informar dados fiscais de terceiros ao Fisco confere a este o poder de “puni-la” com a “suspensão” da imunidade. Além disso, parece admitir que o ato da autoridade tenha efeito constitutivo negativo, ou seja, até sua prática, a imunidade teria vigorado, ficando, a partir de então, “suspensa” (provavelmente até que a autoridade resolva “devolver” a imunidade). E mais: o preceito faz supor que a autoridade tenha o poder discricionário de aplicar ou não a “pena” de suspensão do “benefício”, pois o Código diz que ela “pode” fazê-lo. (AMARO, 2014, p. 120).

O que na verdade o autor defende é que, na falta de cumprimento de algum requisito da norma, há a não realização da hipótese da imunidade, deixando clara a desnecessidade de cassação do “benefício”, tendo em vista, que o mesmo desaparece pela simples falta do não atendimento a preceito normativo, não necessitando de qualquer ato de autoridade qualquer que seja.

E ainda leciona que, se tal fosse preciso, constituiria um absurdo a espera por essa autoridade para que houvesse a suspensão, pois, no caso ficar-se-ia procedendo erradamente até essa manifestação.

Pelo visto, Amaro é defensor da não incidência da imunidade e não da hipótese de sua suspensão ou cassação, etc., pois demonstra ser contrário como visto acima, ao uso do termo “benefício”, por se tratar de incidência negativa da tributação.

Nessa esteira, como se falou em suspensão da imunidade, cumpre-se o dever de destacar a respeito de importante regra disposta no art. 32 da Lei 9430 de 27 de Dezembro de 1966, necessariamente o capítulo que preceitua acerca do procedimento de fiscalização, que define os casos dessa suspensão da imunidade:

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

§ 11. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (Revogado pela Lei nº 13.165, de 20150)

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Sobre o artigo referido, Schoueri (2012) leciona ser um rol não inovador com relação aos requisitos necessários à concessão das imunidades, porém, aduz ser apenas um regulador da matéria no âmbito federal, quando se pensa em fiscalização dos requisitos autorizadores da imunidade. Sendo assim, verificando-se a ocorrência de alguma situação contida no artigo destacado acima, justifica-se a evidenciação da ausência da imunidade requerida por determinada entidade.

Porém, para Sabbag essa aplicabilidade da suspensão da imunidade no caso de contabilidade fraudulenta não tem se mostrado evidente, e salienta que:

Curiosamente, não temos presenciado a mesma aplicabilidade no campo dos partidos políticos, que, como é cediço, pelo fato de receberem inúmeros recursos em épocas eleitorais, são potenciais “candidatos” à utilização de contabilidade fraudulenta – o chamado “caixa dois” –, nos meandros de suas inatingíveis tesourarias. (SABBAG, 2016, p. 430).

Desse modo, verifica-se que na visão desse autor, o que prevalece é a velha corrupção que consegue muitas das vezes destoar do comportamento esperado dos representantes do povo, pensado inicialmente como entes destinados a agir com lisura e honestidade, mas que ao longo dos anos parece ter se desvirtuado do sentido esperado.

Dando prosseguimento, Helena Costa salienta a existência de pressuposto comum aos destinatários de determinada imunidade, e especifica o fator abrangido pela norma, ensinando

que a imunidade somente deve ser deferida aos entes, no que tange as suas finalidades essenciais. Vejamos:

[...] a imunidade em foco compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com suas finalidades essenciais. Trata-se do segundo pressuposto constitucional comum para a fruição do benefício que esses elementos se relacionem com as finalidades essenciais da entidade, as quais já definimos como os objetivos inerentes à própria natureza da entidade, isto é, os propósitos que levaram à sua instituição. (HELENA COSTA, 2014, p.76).

Infere-se daqui que, com relação aos partidos políticos que é o que nos interessa, a imunidade abarca hipóteses relacionadas diretamente com sua atividade essencial, pois, destoando desse propósito poder-se-ia estar beneficiando um setor que se sabe não muito confiável nos nossos dias.

Porém, para Leandro Paulsen (2012, p. 154): “Embora refira os impostos “sobre” “patrimônio, renda ou serviços”, deve-se considerar a interpretação do STF no sentido de que restam abrangidos todos os impostos, [...]”. Como se vê, o autor em questão nos mostra o entendimento da Suprema Corte com relação ao alcance da imunidade e concorda com Helena Costa, argumentando no mesmo sentido de que só se deve conceder a imunidade se a atividade for essencialmente ligada às atividades essenciais dos entes.

Nesse diapasão, é o que diz Paulsen (2012, p, 154-155): “essa imunidade só alcança o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades imunes, nos termos do § 4º do art. 150 da CF”.

E nesse pensamento, pontua que segundo entendimento do STF, consubstanciado na súmula 724, que mesmo quando o imóvel pertencente a qualquer dos entes destacados na alínea “c”, seja alugado a terceiro não será cobrado o imposto próprio, desde que o valor seja destinado às atividades essenciais dos mesmos.

Corroborando desse pensamento Hugo de Brito Machado (2010, p. 306), nos diz que: “[...] a imunidade em estudo se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, mas estes são, exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais da entidade imune, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos (CTN, art. 14, § 2º)”.

Partilhando do mesmo entendimento, destaca Sabbag (2016, p.410), que: “[...] o comando desonerativo em apreço (art. 150, § 4º) alcança os serviços, o patrimônio (mobiliário e imobiliário) e as rendas (v.g., nos partidos políticos, aquelas recebidas a título de contribuição dos filiados), quando vinculados a finalidades precípua da pessoa jurídica imune”.

Além disso, Sabbag (2016, p. 412) salienta que o STF tem considerado uma interpretação ampliativa com relação às atividades consideradas “correlatas” dos entes imunes. Assim, assevera que:

Essa exegese, dita “ampliativa” – e prevalecente na doutrina brasileira –, tendendo a desconsiderar a origem do patrimônio, renda e serviço, vem prestigiar a atuação das entidades em ações correlatas com as “atividades essenciais”, desde que (I) se revertam a tais pessoas jurídicas os recursos hauridos das citadas atividades conexas e que (II) não se provoque prejuízo à livre concorrência, “passando a atuar no mercado em condições privilegiadas frente aos seus competidores”(…) (...) Como se pode notar, o legislador constituinte não imunizou apenas as atividades essenciais, mas também o patrimônio, a renda e os serviços com elas relacionados.

Além disso, insta destacar que segundo Sabbag (2016, p. 414):

[...] a imunidade tributária em estudo protege as instituições descritas na alínea “c” apenas da incidência tributária dos impostos, não as deixando incólumes diante da incidência das demais exações tributárias. Sendo assim, haverá normal exigibilidade, sobre os partidos políticos, sindicatos de trabalhadores e instituições de educação, de taxas, contribuições de melhoria, contribuições social-previdenciárias, entre outros tributos.

Ou seja, o que se depreende de acordo com o texto citado, é que o legislador não quis exonerar os partidos políticos de forma absoluta, pois, claramente se consubstanciaria em um benefício demasiado diante do sistema adotado pelo país, no que tange a cobrança de tributos, qual seja, para a manutenção e realização dos serviços essenciais por parte do ente Estado.

E ainda leciona, segundo o artigo 123 do Código Tributário Nacional, que:

[...] o patrimônio, a renda ou o serviço, como grandezas dimensionais ligadas ao fato gerador, serão protegidos quando a entidade imune realizar o próprio fato impositivo, ou seja, “for proprietária”, “auferir renda” ou “prestar o serviço”. Desse modo, por exemplo, sendo locatárias a igreja, o partido político ou a entidade beneficente, haverá normal incidência sobre o proprietário, pois as cláusulas contratuais que deslocam o ônus para terceiras pessoas não têm o condão de alterar a sujeição passiva. (SABBAG, 2016, p. 410).

Dessa forma, reforça o entendimento de que o pólo passivo não pode ser modificado pelo fato de que a norma imunizante não abarca tal situação. Apenas se os entes imunes, como o caso dos partidos políticos estiverem ligados de forma direta ao fato gerador, é que o “benefício” da imunidade será deferido.

Superando-se tal problemática, urge caminhar no sentido de finalizar o presente trabalho, com o objetivo de poder inferir positiva ou negativamente a respeito da importância

da imunidade dos partidos políticos, trazendo a baila, o artigo 38 da Lei 9096/95 que trata sobre o fundo partidário, *in verbis*:

**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.

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

Como se pode notar por meio desse artigo, além da imunidade conferida aos partidos, a lei em comento determina a constituição de um fundo partidário, que visa a nosso ver, a garantir ainda mais a questão da autonomia que deve prevalecer nessa instituição criada em nosso sistema democrático-representativo.

Além disso, a jurisprudência demonstra a importância do tema, ao exarar entendimento no RE 470.520 presidido pelo relator Dias Toffoli que assim decidiu a respeito da imunidade concedida pela CF na alínea “c” do artigo 150, VI. Nesse sentido destaca-se:

3. A regra da imunidade se traduz numa negativa de competência, limitando, a priori, o poder impositivo do Estado.

4. Na regra imunizante, como a garantia decorre diretamente da Carta Política, mediante decote de competência legislativa, as presunções sobre o enquadramento originalmente conferido devem militar a favor das pessoas ou das entidades que apontam a norma constitucional.

5. Quanto à imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea c, da Constituição Federal, o ônus de elidir a presunção de vinculação às atividades essenciais é do Fisco (**RE 470.520**, rel. min. **Dias Toffoli**, julgamento em 17-9-2013, Primeira Turma, *DJE* de 21-11-2013.). (BRASIL, 2013).

Por meio desse entendimento exarado nesse recurso extraordinário, pode-se constatar que, em havendo dúvidas a respeito do enquadramento de determinado ente à imunidade prevista na lei, deverá prevalecer a presunção a favor do ente “beneficiado” pela norma imunizante, cabendo por seu turno, à entidade tributante provar o seu não enquadramento, ou melhor, como bem diz a parte final da ementa, cabendo ao Fisco elidir essa presunção.

Dessa maneira, denota-se tamanha importância dessa imunidade perante a sociedade, tendo em vista que, garante que na dúvida a presunção fica inicialmente comprovada, apenas elidindo-se mediante prova por parte do ente tributante.

Outro ponto que merece destaque, é o que foi decidido no julgamento do RE 611.510, de relatoria da ministra Ellen Gracie (substituída na relatoria pela ministra Rosa Weber), ao qual foi dada repercussão geral por se tratar de questão que, embora se tratasse de sindicato de trabalhadores, alcança os casos em que figurarem os entes imunizados da alínea “c” do artigo 150, VI, da CF, como os partidos políticos. Vejamos a ementa:

TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. ART. 150, VI, C, DA CF. ENTIDADES SINDICAIS, PARTIDOS POLÍTICOS, INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. IOF SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE CURTO PRAZO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. (RE 611510, rel. min. Ellen Grace, julgamento em 21-10-2010, Tribunal Pleno). (BRASIL, 2010).

O recurso extraordinário destacado discorre no seu teor, sobre o questionamento por parte da União do alcance da imunidade referente ao imposto sobre operações financeiras (IOF) de curto prazo, dos respectivos entes abarcados pela imunidade constitucional.

O caso se trata de operações financeiras realizadas pelo sindicato dos conferentes de carga e descarga do porto de Santos, porém, por ter sido dada repercussão geral ao RE 611.510, acredita-se ser de suma importância destacá-lo no presente trabalho, pois como bem salienta a ministra relatora, o caso servirá de referência para a aplicação não só para o caso específico, mas sim, a todos os entes como, os partidos políticos, sindicatos, instituições de educação e de assistência social.

A União alega que a imunidade não alcança essas operações pelo fato de não estarem incluídas no rol taxativo da lei que fala em “impostos”. Porém, o sindicato se defende afirmando que, o rol foi determinado após a edição da Lei complementar nº 104 de 2001, e que as operações precederam a ela.

Além disso, no mérito o sindicato apontou a necessidade da ampliação da imunidade e da inclusão de seus ativos financeiros ao seu patrimônio, fato que tornaria legítima a imunidade, pelo fato da lei como já visto, alcançar o patrimônio dos referidos entes.

O recurso ainda aguarda decisão, porém, embora haja controvérsia sobre o assunto, acredita-se que como destacado por alguns autores, a imunidade alcança não apenas as atividades essenciais dos entes, mas toda a atividade que se vincule as suas atividades

precípuas, e que não seja com intuito exclusivamente de obter lucro, mas que seja ligado às finalidades estabelecidas na Constituição.

Em seguida, passa-se a caminhar no sentido de finalizarmos o assunto.

### **3.1 Importância da imunidade dos partidos políticos**

Nesse ponto, chega-se ao momento de destacar o que diz Fernando Facury Scaff ao tratar do tema da imunidade dos partidos políticos. Nesse sentido, veja-se:

A existência de atividades imunes à tributação implica em reconhecer que sua implementação deve atender às finalidades estabelecidas na Constituição. E que tais finalidades devem ser alcançadas por estas instituições/atividades ao lado, em conjunto, com o próprio Estado. Ou seja, se desonera de impostos porque a atuação de partidos políticos, escolas, sindicatos é importante para atingir aos objetivos da sociedade, constitucionalmente estabelecidos, *pari passu* com a própria máquina estatal. O Estado e tais instituições/atividades são coadjuvantes, e não concorrentes, na consecução dos objetivos sociais estabelecidos na Constituição da República. Tal fato torna a imunidade ainda mais relevante para o contexto nacional, e seu reconhecimento deve se dar com todo rigor, uma vez que tais atividades não estarão inseridas no esforço coletivo de levar dinheiro para os cofres públicos a fim de que o Estado possa cumprir suas funções. Elas já possuem funções a cumprir ao lado do Estado. Enfim, o escopo da imunidade é a implementação concomitante dos objetivos do Estado, traçados pela sociedade na Constituição.

Dessa forma, pode-se notar que na visão do autor, a imunidade deferida aos partidos políticos constitui importante ferramenta para a realização dos objetivos sociais traçados pela Constituição, e que esses objetivos devem ser realizados de forma conjunta com o Estado.

Sendo assim, Scaff nos mostra que, pelo fato dos partidos políticos serem coadjuvantes nas ações estatais, não fazem parte daqueles que devem levar dinheiro aos cofres públicos para a consecução das atividades essenciais do Estado.

Além disso, o autor salienta que as atividades dos partidos políticos, por si só fazem jus ao recebimento da imunidade, pois, trata de uma atividade de ordem pública que deve andar em cooperação com o Estado.

E resume como se deve dar tal imunidade. A saber:

Os partidos políticos e suas fundações, para gozar da imunidade de impostos sobre seu patrimônio, rendas e serviços (art. 150, VI, c), devem buscar os seguintes objetivos específicos: resguardo da soberania nacional, do regime democrático, do pluripartidarismo e dos direitos fundamentais da pessoa humana; terem caráter nacional; não receberem recursos financeiros de entidades ou governos estrangeiros ou ficarem subordinados a estes; prestarem contas à Justiça Eleitoral e terem subordinação estrita à legalidade (art. 17, CF/88).



Staff de forma resumida, aponta os objetivos que devem ser buscados pelos partidos políticos, quando se pretende gozar da imunidade em questão e alguns requisitos já destacados nesse trabalho que juntos dão aptidão para determinado partido ser imunizado.

## CONCLUSÃO

Em suma, constatou-se após a pesquisa bibliográfica levada a efeito que, embora nosso país utilize a tributação como forma do Estado angariar fundos para poder realizar suas atividades essenciais definidas pela Constituição, optou por desonerar certos entes que considerou de fundamental importância diante de suas funções no país.

Como verificado, o que o legislador buscou foi resguardar, entre outras coisas, a liberdade dos partidos políticos, pois, tal ente é idealizado com o fim de representar um sem número de pessoas que por si sós, não poderiam participar ativamente das decisões importantes no país.

Além disso, foi visto que esta imunidade não é privilégio da atual Constituição, mas que veio desde 1824 com essa proposta, e que veio a se consolidar, por meio da Constituição Federal de 1988 e também através de codificação própria, ou seja, o CTN.

Outro ponto importante é que o legislador estipulou a lei complementar como instrumento normativo capaz de regulamentar as imunidades, e ao que tudo indica, com o fito de tornar dificultoso sua alteração ao bel alvitre do legislador ordinário, tendo em vista a sua importância na sociedade.

Além disso, pode-se constatar também que a imunidade conferida aos partidos políticos se trata de uma garantia do princípio democrático disposto e normatizado pela Constituição Federal em seus artigos 1º e 17, mais precisamente, e que em nosso país prevalece, por sua vez, o pluralismo político configurado na existência de variadas ideologias e frentes de pensamentos, todas convivendo em harmonia, pois a democracia privilegia tal atitude, embora haja os extremismos em quase tudo na vida.

Ademais, pode-se perceber que, a imunidade dos partidos políticos não se trata de algo compulsório e concedido de forma desordenada e automática, mas sim que deve atender a todos os requisitos descritos no Código Tributário Nacional, preceituados em seu artigo 14.

Insta salientar nesse ponto também que houve a constatação que no caso de ausência de algum desses requisitos obrigatórios, pode-se haver a suspensão desse benefício, ao fundamento do que preceitua o artigo 32 da Lei 9430/66, para que se evitem irregularidades na consecução dos objetivos traçados pelo legislador constituinte quando idealizou a criação dessa imunidade, tão importante para o bom andamento da participação do povo por meio de seus representantes.

Foi constatado ainda, que para a maioria da doutrina consultada a imunidade deve abranger apenas o patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, que estejam ligados diretamente com as finalidades precipuamente estabelecidas pelo legislador, e que na falta dessa correlação não se deve manter o benefício da imunidade, pois, o sentido almejado pela norma é permitir que os partidos políticos e demais entes constantes do rol “taxativo” estudado, possam exercer livremente suas atividades e funções, sem se preocupar com pressões externas, e que realizem seus objetivos da melhor maneira possível.

Restou evidenciada ainda na pesquisa, a importância de tal imunidade, pelo fato de o STF reconhecer sua presunção no caso de haver dúvidas sobre o enquadramento de determinado ente, fato que será elidido mediante produção de provas por parte do ente tributante.

Ademais, embora se tenha partido da ideia inicial de que os partidos políticos não fariam jus à incidência dessa imunidade de imposto, pelo fato de não entendermos seu real fundamento, passou-se a verificar, todavia, ao longo da pesquisa, por meio da doutrina pátria que de fato há a necessidade de se conceder tal benefício.

Fala-se isso, pois se verificou que seu fundamento como visto, é a garantia da democracia, do Estado Democrático de Direito, da liberdade política e da guarda dos direitos fundamentais da pessoa humana.

Em suma, desde que o partido político seja criado nos moldes estabelecidos na Constituição e que se enquadre nos requisitos determinados por ela e pelo Código Tributário Nacional e que sua renda, patrimônio e demais serviços estejam em consonância com sua finalidade precípua, os partidos políticos realmente devem gozar de imunidade tributária.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20.ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5311 Distrito Federal**, Rel. Min. Carmem Lúcia, julgamento em 30-09-2015, Plenário. Disponível em: <<<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/32882789/processo-de-origem-n-adi-5311-do-supremo-tribunal-federal>>>. Acesso em: 15. ago. 2016.

\_\_\_\_\_. **Repercussão Geral em Recurso Extraordinário nº 611.510, São Paulo**, Rel. Min. Ellen Gracie, decisão em 21-10-2010, Tribunal Pleno, DJ 224 de 23-11-2010. Disponível em: <<<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/311629782/repercussao-geral-no-recurso-extraordinario-rg-re-611510-sp-sao-paulo>>>. Acesso em 15. ago. 2016.

\_\_\_\_\_. **Recurso Extraordinário nº 470.520, São Paulo**, Rel. Min. Dias Toffoli, julgamento em 17-09-2013, Primeira Turma. Disponível em: <<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=4894112>>>. Acesso em: 15 agos 2016.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**. 6. ed. rev. livraria almedina Coimbra, 1993.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 18. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007.

COELHO, Sacha Calmon Navarro, **Curso de direito tributário brasileiro**- Rio de Janeiro: Forense, 2004.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 4. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2014.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 4. ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MASCARENHAS, Paulo. **Manual de Direito Constitucional**. Salvador, 2008. Disponível em: <<[http://www.paulomascarenhas.com.br/manual\\_de\\_direito\\_constitucional.pdf](http://www.paulomascarenhas.com.br/manual_de_direito_constitucional.pdf)>>. Acesso em: 10. ago de 2016.

MENDES, Gilmar Ferreira. **Curso de direito constitucional** – 9. ed. rev. e atual. – São Paulo : Saraiva, 2014.

MORENA PINTO, Marcio. **A história dos partidos políticos e a sua importância para a democracia**. Disponível em: <<http://marciomorena.jusbrasil.com.br/artigos/143606741/a-historia-dos-partidos-politicos-e-a-sua-importancia-para-a-democracia>>. Acesso em: 09 de set. 2016.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 8. ed. São Paulo : Saraiva, 2016.

SILVA, José Afonsa da. **Curso de direito constitucional positivo**. 25. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2005.

SCAFF, Fernando. **Cidadania e Imunidade**. **buscalegis.ufsc.revista**. Disponível em <<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/anexos/21047-21048-1-PB.pdf>>. Acesso em 09 de set. 2016.

SCHOEURI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

TAVARES, André Ramos. **Curso de direito constitucional** – 10. ed. rev. e atual. – São Paulo : Saraiva, 2012.