

LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

DIREITO TRIBUTÁRIO

Ricardo Alexandre + Revisão DPU + Dizer o Direito

- INTRODUÇÃO**

- O rol de limitações constitucionais ao poder de tributar (art. 150 da CF/88) **não é taxativo**.
- **Muitas limitações ao poder de tributar estão protegidas por se tratarem de garantias individuais (CLÁUSULAS PÉTREAS)**.
- Parte da doutrina entende que algumas limitações são **regras**, por não poderem ser ponderados (ou são aplicados ou não). Ex.: a anterioridade se aplica ou não se aplica, não há o que ponderar. Já a isonomia é um verdadeiro princípio, objeto de ponderação. A terminologia consagrada, contudo, é a de que são **princípios**.

PRINCÍPIOS	LEGALIDADE	TRIBUTOS	Todos os entes
	IRRETROATIVIDADE		Todos os entes
	ANTERIORIDADE E NOVENTENA		Todos os entes
	NÃO CONFISCO		Todos os entes
	LIBERDADE DE TRÁFEGO		Todos os entes
	UNIFORMIDADE GEOGRÁFICA		União
	CARGA TRIBUTÁRIA IDÊNTICA		União
	VEDAÇÃO ÀS ISENÇÕES HETERÔNOMAS		União
	NÃO DISCRIMINAÇÃO BASEADA EM PROCEDÊNCIA OU DESTINO		Estados, DF e Municípios
	EXIGÊNCIA DE LEI ESPECÍFICA PARA CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS		Todos os entes
IMUNIDADES (ART. 150, VI)	IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA	IMPOSTOS	Todos os entes
	IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RELIGIOSA		
	IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS PARTIDOS POLÍTICOS, SINDICATOS DE TRABALHADORES E ENTIDADES EDUCACIONAIS E ASSISTENCIAIS SEM FINS LUCRATIVOS		
	IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CULTURAL		

- PRINCÍPIO DA LEGALIDADE**

- O art. 146 da CF/88 lista matérias que devem ser disciplinadas por meio de **LEI COMPLEMENTAR**. No caso, muitas dessas matérias foram disciplinadas no **CTN** (lei ordinária com status de LC):

NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR (arts. 146 e 146-A da CF/88)
Conflitos de competência
Limitações constitucionais ao poder de tributar
Normas gerais sobre definição de tributos e suas espécies, FG, BC, e contribuintes
Normas gerais sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência
Normas gerais sobre adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas
Normas gerais sobre a definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados
Critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, em prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo

- O art. 150, I, da CF/88 **proíbe os entes federados de EXIGIR ou AUMENTAR TRIBUTOS sem lei que o estabeleça**. Do mesmo modo, o art. 3º do CTN define **tributo como prestação instituída em lei**.
- A CF/88 só fala em exigir ou aumentar tributos, mas o **art. 97 do CTN** submete à reserva legal:

Instituição	Extinção
Majoração	Redução
Definição do fato gerador (obrigação tributária principal) e sujeito passivo	
Fixação de alíquota e base de cálculo	
Cominação de penalidades	Dispensa ou redução de penalidades
Exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários	

- Todos os elementos essenciais para a criação de um tributo devem estar na lei (**fato gerador, alíquota, base de cálculo, sujeito passivo e multa**).
- Cuidado: os **princípios** se aplicam aos **tributos**, enquanto as **imunidades** do art. 150, VI, aplicam-se a **impostos**. Questão PGE/RN FCC (assertiva errada): a **redução** do valor cobrado pelas **taxas** de serviços públicos poderá ser deferida por meio de ~~decreto regulamentar~~. Está errado porque **O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE APLICA-SE A TRIBUTOS, O QUE INCLUI AS TAXAS DE SERVIÇOS PÚBLICOS**.

NÃO SE SUBMETEM AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE	
<p>ATUALIZAÇÃO DO VALOR MONETÁRIO DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO</p> <p>DECRETO do Prefeito pode atualizar a BC do IPTU de acordo com índices locais, contanto que não superiores ao índice oficial de correção monetária (Súmula 160 do STJ).</p>	<p>FIXAÇÃO DO PRAZO PARA RECOLHIMENTO</p> <p>O STF entende ser possível fixar o prazo para o pagamento do tributo por DECRETO, já que a hipótese não está prevista no art. 97.</p>
<p>Atenção: esses dois casos também NÃO ESTÃO SUJEITOS AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. A atualização monetária e a alteração do prazo para pagamento podem ser aplicadas imediatamente.</p>	

- **TODA CRIAÇÃO DE TRIBUTOS DEVE SER ESTABELECIDA POR LEI**. A **MAJORAÇÃO**, contudo, tem exceções. **PODEM SER MAJORADAS AS ALÍQUOTAS**:

<u>II, IE, IPI e IOF</u>	<u>CIDE-combustíveis</u>	<u>ICMS-monofásico incidente sobre combustíveis definidos em LC</u>
ALTERAR	REDUZIR e RESTABELECER	DEFINIR
Normalmente por decreto (embora seja o mais comum, não é o único meio, pode ser portaria também).	Decreto	Convênio (CONFAZ) (guerra fiscal)
	Sem obediência à anterioridade.	Em caso de majoração , deve-se obedecer a anterioridade.

- Cabe ao **Senado Federal** estabelecer a **alíquota MÁXIMA do ITCMD** e a **MÍNIMA do IPVA**. O problema é que Estados se vinculavam ao valor da resolução do Senado. Se o Senado mudasse, eles cobravam. Assim quem estabelecia não era a lei estadual, mas a resolução do Senado. **E majoração de tributo tem que ser por lei em sentido estrito. Resolução do Senado não é lei em sentido estrito**.
- Os tributos, geralmente, são instituídos por lei ordinária. Necessita-se de LC:

LEI COMPLEMENTAR

- EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS;
- IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS (IGF);
- IMPOSTOS OU CONTRIBUIÇÕES RESIDUAIS (CSSS).

- **MEDIDA PROVISÓRIA PODE CRIAR IMPOSTOS, EXCETO OS RESERVADOS A LC.**
- EC 32/01: RESSALVADOS O II, IE, IPI, IOF E IMPOSTOS EXTRAORDINÁRIOS DE GUERRA, A MP QUE IMPLIQUE **MAJORAÇÃO DE IMPOSTOS** SÓ PRODUZIRÁ EFEITOS NO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE SE FOR **CONVERTIDA EM LEI** ATÉ O ÚLTIMO DIA DAQUELE EM QUE FOI EDITADA.
- **Majoração de impostos** → conversão em lei no exercício da edição da MP.
- **Demais tributos** → a regra da anterioridade tem como referência a data da publicação da MP, não de sua conversão em lei.
- É vedada a MP na regulamentação de art. da CF/88 cuja redação tenha sido alterada por meio de emenda promulgada entre 1º de janeiro de 1995 até 2001 (EC 32/01).

<p>Info. 842 do STF (2016): NÃO VIOLA A LEGALIDADE TRIBUTÁRIA A LEI QUE, PRESCREVENDO O TETO, POSSIBILITA O ATO NORMATIVO INFRALEGAL FIXAR O VALOR DE TAXA EM PROPORÇÃO RAZOÁVEL COM OS CUSTOS DA ATUAÇÃO ESTATAL, VALOR ESSE QUE NÃO PODE SER ATUALIZADO POR ATO DO PRÓPRIO CONSELHO DE FISCALIZAÇÃO EM PERCENTUAL SUPERIOR AOS ÍNDICES DE CORREÇÃO MONETÁRIA LEGALMENTE PREVISTOS.</p>
<p>Info. 844 do STF (2016): NÃO VIOLA A LEGALIDADE TRIBUTÁRIA A LEI QUE, PRESCREVENDO O TETO, POSSIBILITA O ATO NORMATIVO INFRALEGAL FIXAR O VALOR DE TAXA EM PROPORÇÃO RAZOÁVEL COM OS CUSTOS DA ATUAÇÃO ESTATAL, VALOR ESSE QUE NÃO PODE SER ATUALIZADO POR ATO DO PRÓPRIO CONSELHO DE FISCALIZAÇÃO EM PERCENTUAL SUPERIOR AOS ÍNDICES DE CORREÇÃO MONETÁRIA LEGALMENTE PREVISTOS.</p>

• PRINCÍPIO DA ISONOMIA

- O art. 150, II, da CF/88 proíbe a instituição de **tratamento desigual** entre contribuintes que se encontrem em **SITUAÇÃO EQUIVALENTE, PROIBIDA QUALQUER DISTINÇÃO EM RAZÃO DE OCUPAÇÃO PROFISSIONAL OU FUNÇÃO POR ELES EXERCIDA**, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.
- O dispositivo trata da isonomia em seu sentido horizontal (tratamento igual aos equivalentes), mas deixou implícita a necessidade de **tratamento desigual aos que se encontram em situações distintas** (sentido vertical). Ex.: as deduções do IR promovem a isonomia vertical.
- Art. 145, §1º da CF/88: **SEMPRE QUE POSSÍVEL, OS IMPOSTOS TERÃO CARÁTER PESSOAL E SERÃO GRADUADOS SEGUNDO A CAPACIDADE ECONÔMICA DO CONTRIBUINTE**, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos na lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. Este é o **princípio da capacidade contributiva**, umbilicalmente ligado à isonomia.

JURISPRUDÊNCIA DO STF NA OBRA DE RICARDO ALEXANDRE
<p>ADI 3.105: o tratamento diferenciado entre servidores inativos e pensionistas da União (a contribuição previdenciária incide sobre a remuneração que excede 60% do limite máximo do regime geral de previdência) e os dos Estados, DF e Municípios (incide sobre a remuneração que excede 50% do mesmo limite) é inconstitucional por ofender a isonomia (por que um inativo de Estado ou Município com provento idêntico a um inativo da União deveria ser mais onerado?).</p>
<p>AI 157.871: um contribuinte queria ser isento do IPTU devido à sua qualidade de servidor público. O STF decidiu que a ocupação profissional ou função exercida pelo contribuinte não pode ser tomada como</p>

parâmetro para diferenciação.
RE 336.134: a COFINS é paga pelos contribuintes lucrativos ou não , enquanto a CSLL é paga só pelos que tiveram lucros . A Lei 9.718/98 majorou a alíquota da COFINS de 2% para 3% e previu que o contribuinte sujeito a ambas teria o direito de abater até 1/3 da COFINS com a CSLL, quando obtivesse lucro no exercício. O STF entendeu que a isonomia estava sendo respeitada, pois a lei apenas tentava atenuar a carga tributária das empresas sujeitas a dupla tributação.
ADI 1.643: os profissionais liberais , que são excluídos do SIMPLES, questionaram no STF a constitucionalidade do tratamento desigual. O STF entendeu que eles não sofrem o impacto do domínio do mercado pelas grandes empresas e tem condições de disputar o mercado de trabalho sem assistência do Estado .
RE 562.045: antes, o STF entendia que a progressividade como técnica de graduação do tributo de acordo com a capacidade contributiva SÓ SE APLICAVA AOS IMPOSTOS PESSOAIS, E NÃO REAIS, cuja progressividade dependeria de expressa previsão constitucional . Esse é o raciocínio da Súmula 656 (“é inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para ITBI com base no valor venal do imóvel”) e da Súmula 668 (“é inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da EC 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana”). A conclusão decorria da ideia de que os impostos reais não levavam em consideração características do contribuinte, mas sim da coisa tributada . VEJA A MUDANÇA DE ENTENDIMENTO ABAIXO.

<p>Info. 694 do STF (2013): A LEI PODE PREVER A TÉCNICA DA PROGRESSIVIDADE TANTO PARA OS IMPOSTOS PESSOAIS COMO TAMBÉM PARA OS REAIS. O §1º DO ART. 145 DA CF/88 NÃO PROÍBE QUE OS IMPOSTOS REAIS SEJAM PROGRESSIVOS. O ITCMD (QUE É UM IMPOSTO REAL) PODE SER PROGRESSIVO MESMO SEM QUE ESTA PROGRESSIVIDADE ESTEJA EXPRESSAMENTE PREVISTA NA CF/88. AO CONTRÁRIO DO QUE OCORRIA COM O IPTU (SÚMULA 668 DO STF), NÃO É NECESSÁRIA A EDIÇÃO DE UMA EC PARA QUE O ITCMD SEJA PROGRESSIVO.</p> <p>No julgamento, o STF analisou a progressividade do ITCMD no RS, tendo em vista que o Senado, além de cumprir a determinação constitucional de estabelecer a alíquota máxima (8%), estatuiu a possibilidade de alíquotas progressivas com base no valor do quinhão que cada herdeiro receber. O STF entendeu que essa progressividade não é incompatível com a CF nem com o princípio da capacidade contributiva.</p> <p>Cuidado: as súmulas 668 e 656 não foram canceladas e devem ser marcadas como corretas em provas objetivas.</p>	
Imposto REAL	Imposto PESSOAL
É aquele que incide objetivamente sobre uma coisa, sem levar em conta a pessoa do contribuinte.	A tributação varia de acordo com aspectos pessoais do contribuinte. A tributação será maior ou menor conforme a capacidade contributiva do devedor.
Ex.: o IPVA é imposto real e incide sobre a propriedade de veículos. Assim, se um milionário possui um “Gol modelo X, ano 2010” e um indivíduo pobre também possui o mesmo carro, modelo e ano, ambos irão pagar o mesmo valor de IPVA.	Ex: o IR é pessoal, tendo em vista que a tributação varia de acordo com as faixas de rendimentos de cada contribuinte.
Em regra, a capacidade contributiva é observada por meio da técnica da proporcionalidade , segundo a qual as alíquotas são fixas e o que varia é a base de cálculo (AL fixa e BC variável).	Em regra, a capacidade contributiva é observada por meio da técnica da progressividade , segundo a qual as alíquotas são maiores conforme se aumenta a base de cálculo (BC varia, AL varia progressivamente).
<p>Info. 855 do STF (2017): A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA SUBJETIVA APLICA-SE A SEUS BENEFICIÁRIOS NA POSIÇÃO DE CONTRIBUINTE DE DIREITO, MAS NÃO NA DE SIMPLES CONTRIBUINTE DE FATO, SENDO IRRELEVANTE, PARA A VERIFICAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO BENEPLÁCITO CONSTITUCIONAL, A REPERCUSSÃO ECONÔMICA DO TRIBUTO ENVOLVIDO.</p>	

- Agora vamos analisar o **PRINCÍPIO DA NÃO SURPRESA**, que traz como corolários os princípios da **IRRETROATIVIDADE, ANTERIORIDADE e NOVENTENA**.

- **PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE**

- O art. 150, III, a, da CF/88 **VEDA A COBRANÇA DE TRIBUTOS EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTES DO INÍCIO DA VIGÊNCIA DA LEI** que os houver instituído ou aumentado.

- O dispositivo impede a tributação de fatos que, no momento da sua ocorrência, não estavam sujeitos à incidência tributária e garante que a tributação já verificada é definitiva, não podendo ser objeto de majoração por legislação posterior.



- O art. 5º do CTN diz que a legislação tributária aplica-se imediatamente aos **fatos geradores futuros e aos pendentes**.

- A maior discussão reside nos **fatos geradores periódicos**, aqueles que se prolongam no tempo e são considerados ocorridos nos **instantes legalmente determinados**, gerando, a cada período concluído, uma nova obrigação tributária. Ex.: o fato gerador do IPVA ocorre anualmente, no dia 1º de janeiro. Podem ser **simples** (tomam por base **um único evento**, como o IPTU, que considera a propriedade de imóvel) e **compostos ou complexivos** (**diversos eventos** devem ser considerados, como ocorre com o IR). O problema é que nos fatos geradores periódicos a lei estipula o instante da completude, o que faz com que tais fatos possam ser tratados como instantâneos, sendo-lhes aplicável a legislação vigente na data em que a lei define como verificado o fato gerador do tributo. Assim, **não existem atos pendentes: ou o período se completou e o fato é passado ou é futuro**.

- Atenção: **O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE NÃO POSSUI EXCEÇÃO CONSTITUCIONAL**. Todavia, as **NORMAS INTERPRETATIVAS** e as **TRIBUTÁRIAS PENAS** podem retroagir (CTN).

JURISPRUDÊNCIA DO STF NA OBRA DE RICARDO ALEXANDRE

AI-AgR-ED 333.209/PR: A CSLL não está sujeita ao princípio da anterioridade, apenas à noventena. Nesse caso, como o FG se verifica em 31/12, se a lei majoradora for publicada até 02/10 (90 dias antes de 31/12) ela atinge os lucros percebidos desde o início do exercício. É contra a segurança jurídica, pois permite a majoração de carga tributária sobre lucros já auferidos. Contudo, o STF atém-se à definição legal da data de ocorrência do fato gerador no último dia do exercício financeiro (se o fato gerador reputa-se ocorrido em 31/12, a lei que esteja em vigor nessa data é aplicável imediatamente). O caso aconteceu em 2008: a MP majorou a CSLL em 03/01, o que só produziria efeitos em 01/04 (90 dias). Como o FG é concluído dia 31/12, o contribuinte se sujeitou à majoração durante todo o ano de 2008, inclusive os 3 meses iniciais.

RE 183.130: O IR sujeita-se à anterioridade (as leis que o majoram só podem gerar efeitos a partir do 1º dia do exercício seguinte ao de sua publicação). O problema é a **SÚMULA 584 DO STF: “AO IR CALCULADO SOBRE OS RENDIMENTOS DO ANO BASE APLICA-SE A LEI VIGENTE NO EXERCÍCIO FINANCEIRO EM QUE DEVE SER APRESENTADA A DECLARAÇÃO”**.

O STJ afirma a inaplicabilidade dessa Súmula, posicionamento mais correto e favorável ao contribuinte, além de ser adotado pela **ESAF e CESPE**.

O STJ, em 2014, concluiu o julgamento do RE 183.130 e, apesar de ter afastado a aplicação da súmula 584 do STF ao caso em exame, reafirmou o entendimento tradicional que “continuará sendo adotado para fins de interpretação do FG do IR, de modo a corroborar a orientação no sentido de que, **EM RAZÃO DE O FG DO IR OCORRER SOMENTE DIA 31/12, SE A LEI FOSSE EDITADA ANTES DESSA DATA, SUA APLICAÇÃO A FATOS OCORRIDOS NO MESMO ANO DA EDIÇÃO NÃO VIOLARIA O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE**”.

- **PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE DO EXERCÍCIO FINANCEIRO**

- O art. 150, III, b, da CF/88 **PROÍBE A COBRANÇA DE TRIBUTOS NO MESMO EXERCÍCIO FINANCEIRO EM QUE HAJA SIDO PUBLICADA A LEI QUE OS INSTITUIU OU AUMENTOU**.

- Atenção: como a anterioridade se aplica a **TRIBUTOS**, a instituição e majoração de **TAXAS** também deve observar a anterioridade.
- Assertiva correta PGE/RN FCC: a elevação de alíquota de tributo pela própria CF/88 ou EC não prescinde da observância do princípio da anterioridade.
- Cuidado com os marcos temporais:

IRRETROATIVIDADE	ANTERIORIDADE
VIGÊNCIA	PUBLICAÇÃO

- A anterioridade não se aplica a mudanças que diminuam a carga tributária (são aplicáveis de imediato) ou que não tenham impacto sobre ela.

EXCEÇÕES À ANTERIORIDADE	}	- II, IE, IPI*, IOF (tributos extrafiscais)
		- IMPOSTOS EXTRAORDINÁRIOS DE GUERRA
		- EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS*
		- CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL*
		- ICMS MONOFÁSICO SOBRE COMBUSTÍVEIS (exceção parcial)*
		- CIDE-COMBUSTÍVEL (exceção parcial)*

* **IPI e Contribuições para a Seguridade Social, embora não sujeitos à anterioridade, sujeitam-se à NOVENTENA.**

* **O empréstimo compulsório, como exceção à anterioridade e à noventena, é aquele do inciso I (calamidade pública, guerra externa ou sua iminência).** Se o EC for instituído com base no interesse nacional relevante e urgente (inciso II) tem que respeitar os dois princípios.

* A exceção é quanto ao **restabelecimento** das alíquotas do ICMS-monofásico incidente sobre combustíveis definidos em LC e das alíquotas da CIDE-combustíveis. **A CF/88 permite a redução e o restabelecimento das alíquotas sem obediência à anterioridade.** É óbvio que a redução não se sujeita à anterioridade (o princípio só se aplica para os casos de aumento da carga tributária). A regra só é inovadora quanto ao restabelecimento.

- Decorar: **extrafiscais + urgentes + seguridade social + combustível.**

REVOGAÇÃO DAS ISENÇÕES	
CTN	STF
Os dispositivos de lei que revoguem isenções relativas a impostos sobre o patrimônio ou a renda somente entram em vigor no 1º DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE OCORRA A SUA PUBLICAÇÃO , salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte (art. 104, III). Melhor para o contribuinte.	As isenções não condicionadas ou sem prazo definido podem ser revogadas a qualquer tempo por lei e, UMA VEZ REVOGADA A ISENÇÃO, O TRIBUTO VOLTA A SER IMEDIATAMENTE EXIGÍVEL , sendo impertinente a invocação do princípio da anterioridade. Em 2014, a 1ª Turma decidiu contrariamente. Vide info. 757 do STF abaixo.

JURISPRUDÊNCIA DO STF NA OBRA DE RICARDO ALEXANDRE
RE-Agr 274.949/SC: A NTECIPAÇÃO DO PRAZO PARA PAGAMENTO DO TRIBUTO E A ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA NÃO SE SUJEITAM À ANTERIORIDADE (nem à legalidade, como visto).
ADI 4.016: A REDUÇÃO OU EXTINÇÃO DE DESCONTO LEGALMENTE PREVISTO NÃO SE SUJEITA À ANTERIORIDADE.

Info. 757 do STF (2014): A REVOGAÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL DEVERÁ OBEDECER AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA?

- 1) **SIM. O ATO NORMATIVO QUE REVOGA UM BENEFÍCIO FISCAL ANTERIORMENTE CONCEDIDO CONFIGURA AUMENTO INDIRETO DO TRIBUTO E, PORTANTO, ESTÁ SUJEITO AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA. PRECEDENTE DA 1ª TURMA DO STF.**
- 2) **NÃO. A REVISÃO OU REVOGAÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL, POR SE TRATAR DE QUESTÃO VINCULADA À POLÍTICA ECONÔMICA, QUE PODE SER REVISTA PELO ESTADO A QUALQUER MOMENTO, NÃO ESTÁ ADSTRITA À OBSERVÂNCIA DAS REGRAS DE ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA. PRECEDENTE DA 2ª TURMA DO STF (ENTENDIMENTO TRADICIONAL DO STF).**

• **PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL OU NOVENTENA**

- Antes, era aplicado exclusivamente às **contribuições para financiamento da seguridade social** (art. 195, §6º da CF/88). A EC 42/2003 tornou o princípio a regra geral: **PRAZO MÍNIMO DE 90 DIAS ENTRE A PUBLICAÇÃO DE UMA LEI QUE MAJORE OU CRIE TRIBUTO E A SUA COBRANÇA.**

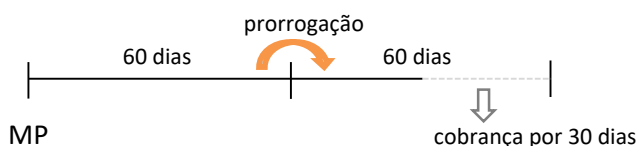
- A regra geral (EC 42/03) exige o cumprimento do prazo nos casos de instituição ou aumento de tributo, enquanto a regra do art. 195, §6º da CF/88 exige para a instituição ou **modificação** (mais ampla). O STF entende que **como a regra vem para proteger o contribuinte contra mudanças que repercutam negativamente no seu patrimônio, o certo seria aplicar o art. 195, §6º da CF/88 no caso de INSTITUIÇÃO ou MAJORAÇÃO.**

- **A ANTERIORIDADE E A NOVENTENA SÃO CUMULATIVAMENTE EXIGÍVEIS.** Assim, se o tributo for majorado ou instituído após **3 de outubro**, a cobrança não poderá ser feita no próximo exercício. Se for feita no início do ano, em respeito à anterioridade, deve-se esperar o ano subsequente.

- EXCEÇÕES À NOVENTENA**
- II, IE e IOF
 - IMPOSTOS EXTRAORDINÁRIOS DE GUERRA
 - EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS
 - IMPOSTO DE RENDA
 - Base de cálculo do IPTU e do IPVA

EXCEÇÕES À ANTERIORIDADE	EXCEÇÕES À NOVENTENA
II, IE, IPJ , IOF	II, IE, IOF
IMPOSTOS EXTRAORDINÁRIOS DE GUERRA	IMPOSTOS EXTRAORDINÁRIOS DE GUERRA
EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS (calamidade pública, guerra externa ou sua iminência)	EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS (calamidade pública, guerra externa ou sua iminência)
ICMS-COMBUSTÍVEL	IR
CIDE-COMBUSTÍVEL	BASE DE CÁLCULO DO IPTU E IPVA
CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL	-

- Quanto às **MEDIDAS PROVISÓRIAS** e a noventena, observar o seguinte: como as MP têm vigência de 60 dias, prorrogáveis por mais 60 dias, os 90 dias (noventena) completam-se na metade do prazo de prorrogação. Ou seja, há **cobrança por 30 dias**.



- Situações possíveis:

- 1) MP convertida em lei **sem** alteração substancial → a cobrança continua.
- 2) MP convertida em lei **com** alteração substancial → a contagem se reinicia da data de publicação da lei de conversão.
- 3) MP **rejeitada** ou que **perdeu a eficácia** por decurso de prazo → o tributo deixa de ser cobrado. Cabe ao Congresso Nacional disciplinar por decreto legislativo as relações jurídicas geradas.

- **PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO**

- O **TRIBUTO** não pode configurar **CONFISCO** (vedação que se extrai da própria definição de tributo, que não pode ser uma punição), nem pode ter **EFEITO DE CONFISCO** (tributo com incidência exagerada que gera na população uma sensação de punição). **O art. 150, IV da CF/88 quer proibir a utilização do tributo com EFEITO DE CONFISCO.**

- A tributação pode ser analisada sob as perspectivas estática e dinâmica.

PERSPECTIVA ESTÁTICA	PERSPECTIVA DINÂMICA
Analisa-se a tributação do patrimônio em si mesmo. Não importa se o valor do bem tem potencial de sofrer acréscimos. Ex.: o IPVA e o IPTU, que são calculados sobre o valor do bem em uma data específica.	São analisadas as potenciais mutações que gerem acréscimos patrimoniais. Ex.: um imóvel pode render aluguel.

- O imposto sob a perspectiva estática pode ser confiscatório, podendo não o ser sob a perspectiva dinâmica, porque ela leva em consideração a possibilidade de a propriedade tributada gerar renda. Ex.: o imposto de transmissão *causa mortis*, na sua perspectiva dinâmica, pode ser confiscatório, porque a transmissão da propriedade imobiliária não é riqueza renovável, de forma que, mesmo sob uma perspectiva dinâmica, haveria confisco. É necessário considerar **a riqueza que o bem tributado é capaz de gerar.**

- **Confisco ≠ perdimento de bens:** o perdimento tem caráter punitivo, que é o que o tributo não pode ter.

- **A verificação do caráter confiscatório da taxa é feita comparando-se o custo da atividade estatal com o valor cobrado a título de taxa.**

- Apesar de o art. 150, IV da CF/88 anunciar o confisco como princípio a ser aplicado aos tributos, **a restrição é também aplicável às multas tributárias.**

JURISPRUDÊNCIA DO STF NA OBRA DE RICARDO ALEXANDRE
ADI 551/RJ: a Constituição do Estado do Rio de Janeiro estabeleceu que as multas pelo não recolhimento não podem ser inferiores a 2x seu valor, assim como as multas por sonegação não podem ser inferiores a 5x seu valor. O STF entendeu que os pisos agrediam o princípio da vedação do confisco.
ADC-MC 8/DF: a identificação do efeito confiscatório deve ser feita em função da TOTALIDADE DA CARGA TRIBUTÁRIA , mediante verificação da capacidade de que dispõe o contribuinte considerado o montante de sua riqueza (renda e capital) para suportar e sofrer a incidência de todos os tributos que ele deverá pagar, dentro de determinado período, à MESMA PESSOA POLÍTICA que os houver instituído. Assim, não se deve analisar o tributo isoladamente, pois pode ser que o seu peso individual não aparente gerar efeito confiscatório, mas, ao ser acrescido a outros tributos incidentes sobre a mesma manifestação de riqueza e cobrados pelo mesmo ente, a razoabilidade desapareça.
ADI 2.010/DF: para servidores públicos federais ativos, a contribuição previdenciária chegava a 25% (para quem tinha rendimentos mais elevados). O STF considerou o tributo claramente confiscatório, principalmente porque os servidores públicos com maiores rendimentos já estavam sujeitos a uma alíquota de 27,5% de IR. Assim, alguns servidores entregariam à União praticamente metade de seus rendimentos.

- **PRINCÍPIO DA LIBERDADE DE TRÁFEGO**

- O art. 150, c, V da CF/88 **PROÍBE OS ENTES FEDERADOS DE ESTABELECEM LIMITAÇÕES AO TRÁFEGO DE PESSOAS OU BENS, POR MEIO DE TRIBUTOS INTERESTADUAIS OU INTERMUNICIPAIS, RESSALVADA A COBRANÇA DE PEDÁGIO PELA UTILIZAÇÃO DE VIAS CONSERVADAS PELO PODER PÚBLICO.**

- Exceção: **ICMS INTERESTADUAL** (fundamento constitucional) e **PEDÁGIO**.

Info. 750 do STF (2014): O PEDÁGIO COBRADO PELA EFETIVA UTILIZAÇÃO DE RODOVIAS NÃO TEM NATUREZA TRIBUTÁRIA, MAS DE PREÇO PÚBLICO, CONSEQUENTEMENTE, NÃO ESTÁ SUJEITO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA.

Pedágio é tarifa (espécie de preço público) em razão de não ser cobrado compulsoriamente de quem não utilizar a rodovia; ou seja, é uma retribuição facultativa paga apenas mediante o uso voluntário do serviço. Assim, o pedágio não é cobrado indistintamente das pessoas, mas somente daquelas que desejam trafegar pelas vias e somente naquelas em que é exigido esse valor a título de conservação.

- **PRINCÍPIO DA UNIFORMIDADE GEOGRÁFICA**

- O art. 151, I, da CF/88 **VEDA À UNIÃO INSTITUIR TRIBUTO QUE NÃO SEJA UNIFORME EM TODO O TERRITÓRIO NACIONAL OU QUE IMPLIQUE DISTINÇÃO OU PREFERÊNCIA EM RELAÇÃO A ESTADO, AO DF OU A MUNICÍPIO, EM DETRIMENTO DE OUTRO, ADMITIDA A CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS DESTINADOS A PROMOVER O EQUILÍBRIO DO DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO ENTRE AS DIFERENTES REGIÕES DO PAÍS.**

JURISPRUDÊNCIA DO STF NA OBRA DE RICARDO ALEXANDRE

RE 344.331/PR: o STF entende que a concessão de isenção se funda no **juízo de conveniência e oportunidade** de que gozam as autoridades públicas na implementação de suas políticas fiscais e econômicas. Portanto, **não cabe ao Poder Judiciário estender isenção a contribuintes não contemplados pela lei, a título de isonomia.**

- **PRINCÍPIO DA CARGA TRIBUTÁRIA IDÊNTICA OU UNIFORMIDADE DA TRIBUTAÇÃO DA RENDA**

- O art. 151, II, da CF/88 **VEDA À UNIÃO 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.**

- Atenção: a restrição só se aplica ao **IMPOSTO DE RENDA** (“tributar a renda...”). É um meio de evitar que a União utilize o tributo como meio de concorrer deslealmente no “mercado” de títulos da dívida pública e na seleção de servidores públicos: a União não pode tributar os rendimentos gerados pelos títulos estaduais e municipais de maneira mais gravosa que aqueles gerados pelos títulos que ela própria emite.

- **PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO ÀS ISENÇÕES HETERÔNOMAS**

- O poder de isentar é ínsito ao poder de tributar. Assim, apenas pode conceder isenção quem tem o poder de tributação. Essa é a **ISENÇÃO AUTÔNOMA**. Ex.: se o ICMS é um tributo estadual, apenas o Estado pode conceder isenção.

- O art. 151, III, da CF/88 estabelece que **É VEDADO À UNIÃO INSTITUIR ISENÇÕES DE TRIBUTOS DA COMPETÊNCIA DOS ESTADOS, DO DF OU DOS MUNICÍPIOS**.

- Perceba que **A VEDAÇÃO ÀS ISENÇÕES HETERÔNOMAS DIRIGE-SE À UNIÃO**, que não pode instituir isenção de tributos de competência estadual, municipal ou distrital.

- Apesar de não haver disposição expressa, também é **vedado aos Estados conceder isenções de tributos municipais** (simetria).

- Há casos de isenções heterônomas permitidas:

CONSTITUCIONALMENTE PERMITIDAS	DECORRENTE DE TRATADO INTERNACIONAL
1) A União pode conceder, por LC , isenção heterônoma do ICMS INCIDENTE NAS OPERAÇÕES COM SERVIÇOS E OUTROS PRODUTOS DESTINADOS AO EXTERIOR . Com a EC 42/2003, o ICMS deixou de incidir sobre operações que destinem quaisquer mercadorias para o exterior e sobre os serviços prestados a destinatários no exterior. Assim, a permissão de isenção heterônoma deixou de ter utilidade, mas o dispositivo ainda não foi revogado expressamente.	Quando o Presidente celebra um tratado, age como Chefe de Estado, e não Chefe de Governo, e em nome da soberania da República Federativa do Brasil, e não da autônoma União. Assim, É POSSÍVEL A CONCESSÃO DE ISENÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS E MUNICIPAIS MEDIANTE TRATADOS INTERNACIONAIS . No entanto, essa possibilidade NÃO É UMA ISENÇÃO HETERÔNOMA (posição do STF).
2) A União pode conceder, também via LC , isenção heterônoma do ISS, DA COMPETÊNCIA DOS MUNICÍPIOS NAS EXPORTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O EXTERIOR .	

- **PRINCÍPIO DA NÃO DISCRIMINAÇÃO BASEADA EM PROCEDÊNCIA OU DESTINO**

- Aplica-se exclusivamente aos **ESTADOS, DF e MUNICÍPIOS**, vedando-os estabelecer **DIFERENÇAS TRIBUTÁRIAS ENTRE BENS E SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA EM RAZÃO DE SUA PROCEDÊNCIA OU DESTINO**.

- **Só a União** pode estipular tratamento diferenciado tendo por meta diminuir as desigualdades socioeconômicas (fomento).

- **A procedência pode ser interna ou externa**. Não podem os Estados, por exemplo, estatuir alíquotas mais elevadas de IPVA para veículos importados. Essa proibição é ratificada pela **cláusula do tratamento nacional**, que prevê a equivalência de tratamento entre o produto importado, quando este ingressa no território nacional, e o produto similar nacional.

- **EXIGÊNCIA DE LEI ESPECÍFICA PARA CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS**

- Segundo o art. 150, §6º da CF/88, **qualquer SUBSÍDIO, ISENÇÃO, REDUÇÃO DA BC, CONCESSÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO, ANISTIA OU REMISSÃO** relativos a **IMPOSTOS, TAXAS OU CONTRIBUIÇÕES**, só poderá ser concedido mediante **LEI ESPECÍFICA**, federal, estadual ou municipal, que regule **exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, §2º, XII, g**.

- A lei não precisa tratar exclusivamente de matéria tributária, mas o benefício fiscal deve estar correlacionado com o objetivo da lei (deve haver **pertinência temática**).

- **Exceção:** a concessão de **benefícios fiscais de ICMS** deve ser precedida de **deliberação conjunta dos Estados e do DF**, conforme regulado em LC. Essa deliberação conjunta faz-se por meio de **convênio (CONFAZ)**, que é um ato **infralegal**.

JURISPRUDÊNCIA DO STF NA OBRA DE RICARDO ALEXANDRE

ADI 3.421/PR: o STF ratificou a concessão de benefício fiscal de ICMS sem necessidade de convênio. Uma Lei do Paraná concedia isenção do ICMS nas contas de água, luz, telefone e gás utilizados por templos de qualquer culto. O STF entendeu inexistente a celebração de convênio porque a isenção concedida não tem aptidão para **deflagrar guerra fiscal** ou gerar **risco ao pacto federativo** (é o que o convênio quer evitar).

• **IMUNIDADES**

- Três institutos impedem o pagamento do tributo:

NÃO INCIDÊNCIA	Ente tributante não possui competência para tributar certo fato ou possui e não a exerce A CF amputa a competência, impedindo a incidência = IMUNIDADE
ISENÇÃO	Dispensa legal do pagamento do tributo pelo ente competente para instituir o tributo.
ALÍQUOTA ZERO	O fato gerador ocorre, mas o tributo não é pago por uma questão de cálculo.

IMUNIDADE	ISENÇÃO
São limitações constitucionais ao poder de tributar consistentes na DELIMITAÇÃO DE COMPETÊNCIA tributária constitucionalmente conferida aos entes políticos. São normas sempre constitucionais. O ente não tributa porque não pode tributar.	Operam no EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA e estão previstas em lei editada pelo ente competente , que resolve não exercê-la. O ente não tributa porque não quer tributar.

- Ex.: a CF/88 impede que os entes tributantes institua impostos sobre patrimônio, renda e serviços uns dos outros, o que faz com que o Estado X não institua IPVA sobre veículos que pertençam e outros entes (**hipótese de IMUNIDADE**). O Estado X edita uma lei instituindo que as pessoas que possuam veículos adaptados às suas deficiências físicas não pagarão IPVA (**hipótese de ISENÇÃO**).

- O texto da CF/88 não se apega a essa diferença, o que se percebe no art. 195, §7º: “são **isentas** de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”. Embora o texto fale em isenção, **o caso é de imunidade**.

- **A imunidade não é por si só um direito fundamental. O que acontece é que às vezes a imunidade tributária é utilizada como instrumento de salvaguarda de um direito que está atrás dela.** Ex.: imunidade de impostos sobre templos de qualquer culto. O objetivo é a liberdade religiosa, de crença (direito fundamental). A imunidade é um instrumento de salvaguarda desse direito.

- Revisão DPU: a CF/88 apresenta imunidades de **taxas** (art. 5º, XXXIV), **impostos** (art. 150, VI) e **contribuições sociais** (art. 195, §7º). **Em essência, pode-se dizer que as imunidades protegem qualquer tipo de tributo, não só os impostos. Atenção: as imunidades do art. 150, VI, que serão tratadas abaixo, só são direcionadas a impostos.**

- **Suspensão ou exclusão de crédito, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias devem ser interpretadas literalmente** (art. 111 do CTN). Cuidado, é literalmente, não restritivamente!

- **IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA**

- No art. 150, VI, a CF/88 **PROIBIU UNIÃO, ESTADOS, DF E MUNICÍPIOS DE INSTITUÍREM IMPOSTOS SOBRE PATRIMÔNIO, RENDA OU SERVIÇOS UNS DOS OUTROS.**

- É uma cláusula pétrea (proteção do pacto federativo).

- Muita atenção: **SÓ SE APLICA AOS IMPOSTOS** (rever o quadro no início do resumo).

- A imunidade tributária recíproca alcança as **AUTARQUIAS E AS FUNDAÇÕES INSTITUÍDAS E MANTIDAS PELO PODER PÚBLICO**, no que se refere ao **PATRIMÔNIO, À RENDA E AOS SERVIÇOS VINCULADOS ÀS SUAS FINALIDADES ESSENCIAIS OU ÀS DELA DECORRENTES.**

- O STF entende que a imunidade abrange as **EMPRESAS PÚBLICAS E SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA PRESTADORAS DE SERVIÇO PÚBLICOS.** O maior exemplo disso é a **ECT**. Por outro lado, são **excluídas da imunidade** quando são exploradoras de **atividades econômicas** regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados ou em que haja **contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário.**

- A **Infraero**, empresa pública prestadora de serviço público, está abrangida pela imunidade tributária prevista no art. 150, VI, a, da CF/88. Não incide ISS sobre a atividade desempenhada pela Infraero na execução de serviços de infraestrutura aeroportuária, atividade que lhe foi atribuída pela União.

- Quando às **sociedades de economia mista**, o STF entende que a aplicação da imunidade deve observar aos seguintes requisitos:

- Restringir-se à propriedade, bens e serviços **utilizados na satisfação dos objetivos institucionais iminentes do ente federado;**
- Não beneficiar atividades de exploração econômica**, destinadas primordialmente a aumentar o patrimônio do Estado ou de particulares;
- Não deve ter como efeito colateral relevante a quebra dos princípios da **livre concorrência** e do exercício de atividade profissional ou econômica lícita.

INCIDE A IMUNIDADE RECÍPROCA	NÃO INCIDE A IMUNIDADE RECÍPROCA
<u>Administração direta</u> → incondicionada.	<u>EP e SEM exploradoras de atividades econômicas.</u>
<u>Autarquias e fundações</u> → condicionada (patrimônio, renda e serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes).	
<u>EP e SEM prestadoras de serviços públicos</u> (STF). Ex.: ECT e Infraero.	

JURISPRUDÊNCIA DO STF NA OBRA DE RICARDO ALEXANDRE
RE 196.415: OS VALORES INVESTIDOS PELOS ENTES FEDERADOS, BEM COMO A RENDA AUFERIDA ESTÃO IMUNES AO IOF E AO IR.
RE 253.394: bens que integram patrimônio de ente federado são imunes, mesmo que estejam ocupados pela empresa delegatária de serviços públicos.
AC-MC 457: a empresa privada que presta serviços de iluminação pública e é remunerada pelo Município não é beneficiada pela imunidade , visto que paga o ICMS à Fazenda Estadual e o inclui no preço do serviço disponibilizado ao usuário.
ADI 3.089: O SERVIÇO NOTARIAL É UMA ATIVIDADE DELEGADA, MAS, POR SER EXERCÍCIO EM CARÁTER PRIVADO, NÃO É IMUNE À INCIDÊNCIA DO ISS.
Súmula 583: PROMITENTE COMPRADOR DE IMÓVEL RESIDENCIAL TRANSCRITO EM NOME DE AUTARQUIA É CONTRIBUINTE DO IPTU. A regra imunizante não exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel. Ex.: o Estado X é o promitente vendedor de um imóvel e um particular é o promitente comprador desse mesmo imóvel. Apesar de o Estado X ser imune, o promitente comprador não está livre do pagamento de qualquer imposto sobre o imóvel.

Info. 696 do STF (2013): OS CORREIOS POSSUEM A NATUREZA JURÍDICA DE EMPRESA PÚBLICA FEDERAL PRESTADORA DE SERVIÇOS PÚBLICOS. OS SERVIÇOS PRESTADOS PELA ECT ESTÃO ABRANGIDOS PELA IMUNIDADE RECÍPROCA. LOGO, ELES NÃO ESTÃO SUJEITOS À INCIDÊNCIA DE ISS.

Obs.: para fins de aplicar ou não a imunidade tributária é irrelevante discutir se a entidade exerce suas atividades sob o regime de monopólio. **Com ou sem monopólio, é possível que haja a imunidade desde que a atividade desempenhada não caracterize atividade econômica (lucrativa ou não) e não haja risco à concorrência e à livre-iniciativa.**

O mesmo se aplica à **INFRAERO** (empresa pública prestadora de serviços públicos).

Info. 749 do STF (2014): A ANTIGA RFFSA ERA UMA SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA FEDERAL, QUE FOI EXTINTA, E A UNIÃO TORNOU-SE SUA SUCESSORA LEGAL NOS DIREITOS E OBRIGAÇÕES. A UNIÃO GOZA DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA (ART. 150, VI, A, DA CF/88). A RFFSA NÃO DESFRUTAVA DO BENEFÍCIO POIS SE TRATAVA DE ENTIDADE EXPLORADORA DE ATIVIDADE ECONÔMICA. OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS QUE A RFFSA POSSUÍA FORAM TRANSFERIDOS PARA A UNIÃO E DEVEM SER PAGOS, NÃO PODENDO ESTE ENTE INVOCAR A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA. O STF CONCLUIU QUE A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA NÃO AFASTA A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO, NA HIPÓTESE EM QUE O SUJEITO PASSIVO ERA CONTRIBUINTE REGULAR DO TRIBUTO DEVIDO.

Info. 763 do STF (2014): EMBORA A CF/88 RECONHEÇA A IMUNIDADE RECÍPROCA APENAS ÀS PESSOAS POLÍTICAS (ADMINISTRAÇÃO DIRETA), AUTARQUIAS E FUNDAÇÕES, A JURISPRUDÊNCIA ESTENDE O BENEFÍCIO TAMBÉM ÀS EMPRESAS PÚBLICAS E ÀS SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA, DESDE QUE PRESTADORAS DE SERVIÇO PÚBLICO.

POR OUTRO LADO, SE A EMPRESA PÚBLICA OU SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA EXPLORAR ATIVIDADE ECONÔMICA, NÃO IRÁ GOZAR DO BENEFÍCIO PORQUE A ELA DEVE SER APLICADO O MESMO REGIME JURÍDICO DA INICIATIVA PRIVADA (ART. 173, § 1º, II, DA CF/88).

O EXEMPLO MAIS COMUM DE EMPRESA PÚBLICA QUE GOZA DE IMUNIDADE RECÍPROCA É A EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS – ECT. ISSO PORQUE OS CORREIOS SÃO ENTENDIDOS COMO UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO OBRIGATÓRIO E EXCLUSIVO DO ESTADO E NÃO COMO EXPLORADORA DE ATIVIDADE ECONÔMICA, EMBORA TAMBÉM OFEREÇAM SERVIÇOS DESSA NATUREZA. SE HOVER DÚVIDA ACERCA DE QUAIS IMÓVEIS ESTARIAM AFETADOS AO SERVIÇO PÚBLICO, CABE AO FISCO PRODUIR PROVA EM CONTRÁRIO, HAJA VISTA MILITAR EM FAVOR DO CONTRIBUINTE A PRESUNÇÃO DE IMUNIDADE ANTERIORMENTE CONFERIDA EM BENEFÍCIO DELE. ASSIM, PARA QUE O MUNICÍPIO POSSA COBRAR IPTU SOBRE O IMÓVEL ELE DEVERÁ IDENTIFICAR E PROVAR QUE AQUELE IMÓVEL ESPECÍFICO NÃO SE DESTINA ÀS FINALIDADES ESSENCIAIS DOS CORREIOS.

Info. 769 do STF (2014): OS CORREIOS, MESMO SENDO UMA EMPRESA PÚBLICA, GOZAM DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA PORQUE DESEMPENHAM SERVIÇOS PÚBLICOS.

NO PRESENTE JULGADO, O STF REAFIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE OS VEÍCULOS AUTOMOTORES PERTENCENTES AOS CORREIOS SÃO IMUNES À INCIDÊNCIA DO IPVA POR FORÇA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA (ART. 150, VI, “A”, DA CF/88).

Info. 860 do STF (2017): A IMUNIDADE RECÍPROCA, PREVISTA NO ART. 150, VI, “A”, DA CF/88, NÃO SE ESTENDE A EMPRESA PRIVADA ARRENDATÁRIA DE IMÓVEL PÚBLICO, QUANDO SEJA ELA EXPLORADORA DE ATIVIDADE ECONÔMICA COM FINS LUCRATIVOS. NESSA HIPÓTESE É CONSTITUCIONAL A COBRANÇA DO IPTU PELO MUNICÍPIO. EX: A UNIÃO, PROPRIETÁRIA DE UM GRANDE TERRENO LOCALIZADO NO PORTO DE SANTOS, ARRENDOU ESTE IMÓVEL PARA A PETROBRÁS (SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA), QUE UTILIZA O LOCAL PARA ARMAZENAR COMBUSTÍVEIS. ANTES DO ARRENDAMENTO, A UNIÃO NÃO PAGAVA IPTU COM RELAÇÃO A ESTE IMÓVEL EM VIRTUDE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA. DEPOIS QUE HOVE O ARRENDAMENTO, A PETROBRÁS PASSA A TER QUE PAGAR O IMPOSTO.

Info. 860 do STF (2017): INCIDE O IPTU, CONSIDERADO IMÓVEL DE PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO CEDIDO A PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO, DEVEDORA DO TRIBUTO.

Info. 861 do STF (2017): A INFRAERO (EMPRESA PÚBLICA FEDERAL) CELEBROU CONTRATO DE CONCESSÃO DE USO DE IMÓVEL COM UMA EMPRESA PRIVADA POR MEIO DA QUAL ESTA ÚLTIMA PODERIA EXPLORAR COMERCIALMENTE UM IMÓVEL PERTENCENTE À INFRAERO. VALE RESSALTAR QUE ESTA EMPRESA É UMA CONCESSIONÁRIA DE AUTOMÓVEIS. A EMPRESA PRIVADA QUERIA DEIXAR DE PAGAR IPTU ALEGANDO QUE O IMÓVEL GOZARIA DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. O STF NÃO ACEITOU A TESE E AFIRMOU QUE NÃO INCIDE A IMUNIDADE NESTE CASO. A ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA EMPRESA TEM POR FINALIDADE GERAR LUCRO. SE FOSSE RECONHECIDA A IMUNIDADE NESTE CASO, ISSO GERARIA, COMO EFEITO COLATERAL, UMA VANTAGEM COMPETITIVA ARTIFICIAL EM FAVOR DA EMPRESA, QUE TERIA UM GANHO EM RELAÇÃO

AOS SEUS CONCORRENTES. AFINAL, A RETIRADA DE UM CUSTO PERMITE O AUMENTO DO LUCRO OU A FORMAÇÃO DE PREÇOS MENORES, O QUE PROVOCA DESEQUILÍBRIO DAS RELAÇÕES DE MERCADO. NÃO SE PODE APLICAR A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA SE O BEM ESTÁ DESVINCULADO DE FINALIDADE ESTATAL.

- **IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RELIGIOSA**

- A CF/88, no art. 150, VI, b, **PROÍBE A UNIÃO, ESTADOS, DF E MUNICÍPIOS DE INSTITUIR IMPOSTOS SOBRE OS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO**. A liberdade de culto é direito individual (cláusula pétrea). Muita atenção: **SÓ SE APLICA AOS IMPOSTOS**.

- O art. 105, §4º da CF/88 diz que a imunidade compreende apenas o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as **FINALIDADES ESSENCIAIS DAS ENTIDADES RELIGIOSAS**.

- Entende-se que o legislador não tem a intenção de imunizar apenas o templo (prédio fisicamente considerado), mas a própria **entidade religiosa, com todas as atividades que lhe são inerentes**. A proteção recai sobre **TUDO O PATRIMÔNIO, TODAS AS RENDAS E TODOS OS SERVIÇOS** destas entidades, a instituição está imune a qualquer imposto.

JURISPRUDÊNCIA DO STF NA OBRA DE RICARDO ALEXANDRE

RE 325.822/SP: O FATO DE O IMÓVEL DO ENTE IMUNE SER ALUGADO NÃO SIGNIFICA QUE SEJA DESVINCULADO DE SUAS FINALIDADES ESSENCIAIS. Não há a perda da imunidade, mas exige-se que os rendimentos obtidos com o aluguel **REVERTAM PARA AS FINALIDADES ESSENCIAIS** da instituição. É do ente imune o ônus da prova da relação entre o patrimônio, a renda e os serviços e as finalidades essenciais da entidade.

RE 578.562: a imunidade aplica-se aos cemitérios que funcionem como extensões de entidades religiosas, não tenham fins lucrativos e se dediquem exclusivamente à realização de serviços religiosos e funerários. Não se aplica aos instituídos por particulares com manifesta finalidade lucrativa.

Info. 534 do STJ (2014): EM SE TRATANDO DE ENTIDADE RELIGIOSA, HÁ PRESUNÇÃO RELATIVA DE QUE O IMÓVEL DA ENTIDADE ESTÁ VINCULADO ÀS SUAS FINALIDADES ESSENCIAIS, O QUE IMPEDE A COBRANÇA DE IMPOSTOS SOBRE AQUELE IMÓVEL DE ACORDO COM O ART. 150, VI, "C", DA CF. NESSE CONTEXTO, A DESCARACTERIZAÇÃO DESSA PRESUNÇÃO PARA QUE INCIDA ITBI SOBRE IMÓVEL DE ENTIDADE RELIGIOSA É ÔNUS DA FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL, NOS TERMOS DO ART. 333, II, DO CPC.

Exemplos: IPTU sobre o prédio utilizado para o culto; IPVA sobre o ônibus utilizado pela igreja para evangelizar; ITBI sobre a aquisição de prédio onde funcionará a igreja; IR sobre os dízimos dos fiéis; ISS sobre os serviços prestados pela igreja, como batismo, casamento etc.

Súmula 724 do STF: ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, "c", da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades. Obs: apesar da súmula referir-se à imunidade do art. 150, VI, c, seu enunciado também se aplica à imunidade religiosa prevista no art. 150, VI, b.

As organizações maçônicas não estão incluídas no conceito de "templos de qualquer culto" ou de "instituições de assistência social" para fins de concessão da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, b e c, da CF (1ª Turma do STF). A maçonaria seria uma ideologia de vida e não uma religião.

- **IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS PARTIDOS POLÍTICOS, SINDICATOS DE TRABALHADORES E ENTIDADES EDUCACIONAIS E ASSISTENCIAIS SEM FINS LUCRATIVOS**

- O art. 150, VI, c, da CF/88 proíbe a instituição de **IMPOSTOS SOBRE 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**.

- Por sua vez, o **art. 14 do CTN** disciplina os requisitos para o gozo da imunidade ("requisitos da lei"):

- a) Não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- b) Aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- c) Manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

- Se a entidade deixar de cumprir qualquer dos requisitos, a autoridade competente pode **suspender** a aplicação do benefício (art. 14, §1º).

- Ausência de fim lucrativo ≠ obtenção de superávit financeiro. **Configura a finalidade lucrativa a distribuição de excedentes entre os sócios, diretores, gerentes ou quaisquer outras pessoas.**

- O art. 150, §4º da CF/88 limita a imunidade ao patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as **FINALIDADES ESSENCIAIS** das entidades mencionadas.

- O fato de a entidade utilizar seu patrimônio em atividade que gere renda e, a rigor, não se enquadre nas suas finalidades essenciais, não afasta a imunidade, **desde que os recursos obtidos sejam destinados a tais finalidades essenciais. O reinvestimento garante o vínculo que a CF exige entre o patrimônio e as finalidades essenciais (mesma situação da imunidade religiosa).**

- A tendência do STF é fazer uma **interpretação extensiva** para conferir a imunidade.

JURISPRUDÊNCIA DO STF NA OBRA DE RICARDO ALEXANDRE
RE 235.737: as escolas de ensino profissionalizantes são imunes (SENAC, SENAI...).
Súmula 724: AINDA QUANDO ALUGADO A TERCEIROS, PERMANECE IMUNE AO IPTU O IMÓVEL PERTENCENTE A QUALQUER DAS ENTIDADES REFERIDAS PELO ART. 150, VI, C, DA CONSTITUIÇÃO, DESDE QUE O VALOR DOS ALUGUÉIS SEJA APLICADO NAS ATIVIDADES ESSENCIAIS DE TAIS ENTIDADES.
RE 144.990: são imunes os rendimentos obtidos com a exploração do SERVIÇO DE ESTACIONAMENTO.
RE 236.174: a utilização de imóvel como CLUBE PARA FINS DE RECREAÇÃO E LAZER DOS FUNCIONÁRIOS não tira a imunidade da entidade de assistência social.
RE 345.830: a manutenção, por entidade beneficente, de uma LIVRARIA EM IMÓVEL de sua propriedade não retira a imunidade.
AI 155.822: a venda de INGRESSOS DE CINEMA pelo SESC é imune.
RE 186.175: A VENDA DE BENS de entidade imune não se sujeita ao ICMS. O ICMS é um tributo indireto, existe o contribuinte de direito (comerciante) e o contribuinte de fato (consumidor, que paga efetivamente o tributo). O STF reconhece a aplicação da imunidade em benefício do contribuinte de direito, e não em favor do contribuinte de fato. Assim, são 2 as situações: <ol style="list-style-type: none"> 1) A venda de bens de entidade imune não se sujeita ao ICMS, porque a entidade é o contribuinte de direito, imunizado. 2) Se a entidade imune estiver comprando um bem (contribuinte de fato), o contribuinte de direito é o comerciante, que não está protegido pela imunidade. Não há qualquer vedação a que o ente imune seja nomeado responsável pelo pagamento do tributo devido.
Súmula 730: A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CONFERIDA A INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS PELO ART. 150, VI, C, DA CF, SOMENTE ALCANÇA AS ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL PRIVADA SE NÃO HOUVER CONTRIBUIÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS.
O art. 202, §3º da CF/88 veda o aporte de recursos a entidade de previdência privada pela União, Estados, DF, Municípios, suas autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e outras entidades públicas, salvo na qualidade de patrocinador, situação na qual, em hipótese alguma, sua contribuição normal poderá exceder a do segurado.



INFORMATIVOS RECENTES (DESDE 2013)	
<p>Info. 699 do STF (2013): AS INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO NÃO PAGAM IMPOSTOS QUE INCIDAM SOBRE SEU PATRIMÔNIO, RENDA OU SERVIÇOS, DESDE QUE ESTEJAM RELACIONADOS COM AS SUAS FINALIDADES ESSENCIAIS (ART. 150, VI, “C” E § 4º DA CF/88).</p> <p>Trata-se de imunidade condicionada (“atendidos os requisitos da lei”), dependendo de LC para que sejam definidos os requisitos necessários à concessão da imunidade.</p> <p>Quanto ao imóvel vago, a 1ª Turma possui julgados nos 2 sentidos:</p>	
HÁ IMUNIDADE	NÃO HÁ IMUNIDADE
<p>O fato de o imóvel estar vago ou sem edificação não é suficiente, por si só, para retirar a garantia constitucional da imunidade tributária. Não é possível considerar que determinado imóvel está voltado a finalidade diversa da exigida pelo interesse público apenas pelo fato de, momentaneamente, estar sem edificação ou ocupação.</p> <p>INFO. 714</p>	<p>Consoante dispõe o art. 150, § 4º, da CF, as instituições de educação apenas gozam de imunidade quando o patrimônio, a renda e os serviços estão relacionados a finalidades essenciais da entidade. Assim, imóveis locados e lotes não edificados ficam sujeitos ao IPTU.</p> <p>INFO. 699</p>
<p>Info. 720 do STF (2013): O ART. 150, VI, “C”, DA CF/88 PREVÊ QUE AS INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, SEM FINS LUCRATIVOS, GOZAM DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA QUANTO AOS IMPOSTOS, DESDE QUE ATENDIDOS OS REQUISITOS PREVISTOS NA LEI. A IMUNIDADE SOMENTE INCIDE SOBRE O PATRIMÔNIO, A RENDA E OS SERVIÇOS DA INSTITUIÇÃO DE ENSINO QUE ESTEJAM RELACIONADOS COM AS SUAS FINALIDADES ESSENCIAIS (ART. 150, §4º DA CF/88). AS ENTIDADES DO CHAMADO “SISTEMA S”, TAIS COMO SESI, SENAI, SENAC E SEBRAE, TAMBÉM GOZAM DE IMUNIDADE PORQUE PROMOVEM CURSOS PARA A INSERÇÃO DE PROFISSIONAIS NO MERCADO DE TRABALHO, SENDO CONSIDERADOS INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL. SE O SENAC ADQUIRE UM TERRENO PARA A CONSTRUÇÃO DE SUA SEDE, JÁ HAVENDO INCLUSIVE UM PROJETO NESSE SENTIDO, DEVERÁ INCIDIR A IMUNIDADE NESSE CASO CONSIDERANDO QUE O IMÓVEL SERÁ DESTINADO ÀS SUAS FINALIDADES SOCIAIS.</p>	
<p>Info. 790 do STF (2015): SÚMULA VINCULANTE 52-STF: AINDA QUANDO ALUGADO A TERCEIROS, PERMANECE IMUNE AO IPTU O IMÓVEL PERTENCENTE A QUALQUER DAS ENTIDADES REFERIDAS PELO ART. 150, VI, C, DA CF, DESDE QUE O VALOR DOS ALUGUÉIS SEJA APLICADO NAS ATIVIDADES PARA AS QUAIS TAIS ENTIDADES FORAM CONSTITUÍDAS.</p> <p>A conclusão exposta nesta SV 51 já era prevista, em parte, na súmula 724 do STF. Repare que a SV 52 tem uma redação mais “flexível”, mais elástica que a antiga Súmula 724 porque agora não se exige mais que o valor dos alugueis seja aplicado nas atividades ESSENCIAIS da entidade, tendo sido suprimido esse adjetivo. Atualmente, basta que o valor dos alugueis seja investido nas atividades da entidade.</p>	

- **IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CULTURAL**

- A CF/88, no art. 150, VI, d, **PROÍBE OS ENTES FEDERADOS DE INSTITUIR IMPOSTOS SOBRE LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E O PAPEL DESTINADO A SUA IMPRESSÃO.**

- É a **única imunidade puramente objetiva**. O livro é imune, mas isso não se estende à livraria, às editoras, aos autores, etc.

- Revisação DPU: **trata-se de imunidade objetiva, pois visa a alcançar o livro, enquanto bem tributável, e não a pessoa jurídica que o comercia.** Assim, há imunidade do II, ICMS e do IPI e **não do IPTU do imóvel ou do IR da pessoa jurídica.**

- A imunidade não alcança os carros da editora/jornal (devem pagar IPVA), nem seus imóveis (devem pagar IPTU).

- **Cadernos e agendas não são imunes (vem em branco). Só o papel destinado à impressão das publicações é imune. Materiais, como cola, tinta, e linha, não são protegidos.**

- **IMUNIDADE INCONDICIONADA** (não depende do preenchimento de nenhuma condição prevista em lei, bastando ser livro, jornal, periódico ou o papel destinado a sua impressão).

- **A EC 75/13 estendeu a imunidade a “fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser” (art. 150, VI, e da CF/88). É a IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DA MÚSICA NACIONAL.**

JURISPRUDÊNCIA DO STF NA OBRA DE RICARDO ALEXANDRE
RE 221.239/SP: afasta-se qualquer possibilidade de aferimento do valor cultural das publicações com o objetivo de conferir-lhe ou não imunidade, visto que esta é assegurada irrestritamente pela CF. Álbum de figurinhas é imune. Não importa o conteúdo do livro, jornal ou periódico. Assim, um livro sobre anedotas, um álbum de figurinhas ou uma revista pornográfica gozam da mesma imunidade que um compêndio sobre Medicina ou História.
RE 183.403/SP: as apostilas também são imunes.
RE 213.094/ES: os encartes com exclusiva finalidade comercial, mesmo que inseridos dentro de jornais, não estão protegidos pela imunidade.
RE 199.183/SP: a presença de propaganda no corpo da própria publicação, sendo dela inseparável, não lhe retira a imunidade. O fato de as edições das listas telefônicas veicularem anúncios e publicidade não afasta a imunidade.
RE 273.308/SP: a imunidade só se aplica ao papel e aos materiais com ele relacionados, como papel fotográfico, inclusive para fotocomposição por laser, filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, para imagens monocromáticas e papel para telefoto, não se aplicando, por exemplo, à “tinta para jornal”. O STF não tem dado uma interpretação elástica ao dispositivo.
Súmula 657: A IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 150, VI, D, DA CF, ABRANGE OS FILMES E PAPÉIS FOTOGRÁFICOS NECESSÁRIOS À PUBLICAÇÃO DE JORNAIS E PERIÓDICOS.
RE 392.221/SP: são imunes os filmes destinados à produção de capas de livros.
RE 202.149/RS: a 1ª Turma entendeu que A IMUNIDADE ABRANGE AS PEÇAS SOBRESSALENTES PARA EQUIPAMENTOS DE PREPARO E ACABAMENTO DE CHAPAS DE IMPRESSÃO OFFSET PARA JORNAIS.
RE 416.579/RJ: A IMUNIDADE CULTURAL NÃO É APLICÁVEL ÀS PUBLICAÇÕES EM MEIOS ELETRÔNICOS.

Info. 711 do STF (2013): A EDITORA DE LIVROS É IMUNE AO PAGAMENTO DO FINSOCIAL? NÃO. O FINSOCIAL É UM TRIBUTO INCIDENTE SOBRE O FATURAMENTO DAS DESPESAS. SEGUNDO O STF, POSSUI NATUREZA JURÍDICA DE IMPOSTO DE COMPETÊNCIA RESIDUAL DA UNIÃO. A IMUNIDADE NÃO ABRANGIA O FINSOCIAL PORQUE ESTE TRIBUTO INCIDIA SOBRE O FATURAMENTO DA EDITORA, SENDO CONSIDERADO UM TRIBUTO PESSOAL E, DESSE MODO, REFERIA-SE À PESSOA DO VENDEDOR DE LIVROS. A IMUNIDADE CULTURAL É OBJETIVA E RECAI, PORTANTO, SOBRE O LIVRO (OBJETO TRIBUTADO) E NÃO SOBRE O LIVREIRO OU SOBRE A EDITORA. LOGO, O STF DECIDIU QUE A CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL, INCIDENTE SOBRE O FATURAMENTO DAS EMPRESAS, NÃO ESTAVA ABRANGIDA PELA IMUNIDADE OBJETIVA PREVISTA NO ART. 150, VI, D, DA CF/88. VALE RESSALTAR QUE O FINSOCIAL, CRIADO EM 1982, FOI EXTINTO EM 1991, QUANDO DEU LUGAR AO PIS E À COFINS. DESSA FORMA, ESTE JULGADO SOMENTE INTERESSA ÀS EDITORAS QUE FORAM AUTUADAS NESTE PERÍODO E QUE ESTAVAM DISCUTINDO JUDICIALMENTE A COBRANÇA DO TRIBUTO.
Info. 729 do STF (2013): AS PRESTADORAS DE SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA, QUE REALIZAM SERVIÇOS POR ENCOMENDA DE EMPRESAS JORNALÍSTICAS OU EDITORAS DE LIVROS, NÃO ESTÃO ABRANGIDAS PELA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA (ART. 150, VI, D, DA CF). SÃO MERAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS E, POR ISSO, A ELAS NÃO SE APLICA A IMUNIDADE.
Info. 856 STF (2017): A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CONSTANTE DO ART. 150, VI, “D”, DA CF/88 APLICA-SE AO LIVRO ELETRÔNICO (“E-BOOK”), INCLUSIVE AOS SUPORTES EXCLUSIVAMENTE UTILIZADOS PARA FIXÁ-LO. A IMUNIDADE DA ALÍNEA “D” DO INCISO VI DO ART. 150 DA CF/88 ALCANÇA COMPONENTES ELETRÔNICOS DESTINADOS, EXCLUSIVAMENTE, A INTEGRAR UNIDADE DIDÁTICA COM FASCÍCULOS.

