

O PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO E AS IMUNIDADES

Mayara Gabriela Lourenço*

Leiner Marchetti Pereira**

Evandro Marcelo dos Santos***

Marcelo Figueiredo****

RESUMO

Este trabalho aborda as espécies de imunidades tributárias vigentes no ordenamento jurídico brasileiro, interligadas ao uso da via processual administrativa para aplicação e reconhecimento de seus efeitos. Trata, especificamente, da aplicabilidade e do reconhecimento destas imunidades aos casos concretos, culminando na análise doutrinária classificativa de cada uma delas em contraste com a natureza impositiva do sistema tributário brasileiro. O objetivo do trabalho concentra-se em esclarecer se há ou não necessidade do uso da via processual administrativa pelas entidades beneficiadas pelas imunidades não autoaplicáveis, com destaque para o estudo das instituições de educação superior sem fins lucrativos, uma vez que estas quase sempre necessitam da apresentação de prévio requerimento administrativo perante o Fisco para obterem seus direitos afetos à imunidade garantidos e protegidos, ou até mesmo, para o intento de futura ação judicial em caso da presença de inconstitucionalidades.

Palavras-chave: Imunidades Tributárias. Via Processual Administrativa. Imunidades Não Autoaplicáveis.

1. INTRODUÇÃO

O nascimento do crédito tributário, dentro da amplitude do ordenamento jurídico, vem sendo alvo de muitos debates polêmicos no âmbito de estudo dos doutrinadores tributaristas, os

* Pós-graduada em Direito Processual e Práticas Processuais pela Faculdade Três Pontas – FATEPS. E-mail: mayaragabrielaadv@gmail.com.

** Mestre em Direito pela Unincor. E-mail: leiner@unis.edu.br

*** Mestre em Direito pela Unipac. E-mail: evandro@unis.edu.br

**** Especialista em Direito Público pela PUC-MG. E-mail: alne@unis.edu.br

quais procuram sempre em suas obras explicar e identificar todos os elementos formais reativos à sua construção, analisando as disposições contempladas na Constituição da República de 1988 e no Código Tributário Nacional, bem como nas demais situações abordadas em legislação esparsa que também são praticadas pela Administração Fazendária.

Dentro das várias disposições contidas no Código Tributário Nacional afetas à regulamentação das relações jurídico-tributárias existentes, será dado destaque ao estudo da aplicabilidade das limitações do poder de tributar previstas no artigo 150, inciso VI, da Constituição da República de 1988, denominadas como imunidades. Neste viés, o presente trabalho possui a função de apresentar, a partir das disposições constitucionais e tributárias, os tipos de imunidades existentes e suas classificações, bem como a forma como serão aplicadas aos casos concretos.

Em uma visão panorâmica acerca dos assuntos que serão tratados, inicialmente haverá uma breve abordagem histórica sobre o papel das imunidades no ordenamento brasileiro, seguida do estudo das características de cada uma delas conforme previsão do artigo 150, inciso VI, da Constituição da República de 1988, culminando na análise prática afeta a autoaplicabilidade e não autoaplicabilidade dos entes beneficiados.

O cerne do estudo se concentrará na necessidade do uso da via processual administrativa para o reconhecimento de imunidades consideradas como não autoaplicáveis, previstas na alínea “c” do artigo 150, inciso VI, da Constituição da República de 1988, muito observada no que tange as instituições de educação superior sem fins lucrativos, vez que se caracteriza como matéria amplamente discutida entre os tributaristas e que gera dúvidas ao contribuinte.

Desta forma, em apertada síntese, neste trabalho há de ser focado o estudo processual da aplicação das imunidades tributárias confrontando-as com seus efeitos constitucionalmente defendidos, na busca de se explicar o porquê do uso da via administrativa para o reconhecimento de seus efeitos aos casos concretos.

2. LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR

A figura estatal surgiu na sociedade para assumir uma forma hierarquicamente superior, capaz de produzir regras de conduta generalizadas, responsáveis por construir o chamado positivismo jurídico. Para que a função estatal pudesse ser desempenhada, era estritamente necessária a criação de um instrumento que pudesse trazer recursos e ao mesmo tempo, servir de fonte para a economia. Neste viés, há o surgimento da tributação: sem ela, o Estado não

poderia adquirir base financeira suficiente à manutenção e a concretização de todos os seus fins. (SHOUERI, 2011).

O poder de tributar é a expressão do exercício soberano que o Estado exerce ao instituir um tributo: “no exercício de sua soberania o Estado exige que os indivíduos lhe forneçam os recursos de que necessita. Institui o tributo. O poder de tributar nada mais é que um aspecto da soberania estatal, ou uma parcela desta”. (MACHADO, 2009, p. 29). Vale ressaltar que apesar do Estado fazer o uso desta prerrogativa para instituir o tributo, tal relação não se caracteriza como uma relação de poder, mas sim, como uma relação jurídica por constituir-se de um poder de direito conscientemente concebido pelos cidadãos, atrelado à condição de contribuinte sujeito a norma tributária. Doutrinariamente:

A sujeição do *contribuinte* ao poder do *Estado* se dá quando aquele, de um lado, atende à *norma jurídica* – que o leva à assunção do ônus tributário –, este, de outra banda, instado igualmente a cumpri-la, na comum plataforma jurídico-tributária, expressa o poder de coação tendente à percepção do tributo. Por esta razão, entendemos que a relação de poder na seara tributária, apresentando-se pela via da compulsoriedade, atrela-se à inafastável figura da *legalidade*, o que transforma a *relação tributária* em uma nítida *relação jurídica*, e não “de poder”. (SABBAG, 2011, p.57).

Apesar do poder de tributar não se constituir de uma forma imperiosa de atuação estatal, este não poderá agir da forma que bem entender, pois encontra-se submetido a certas limitações formadas por regras que possuem o intuito de impedir a instituição arbitrária da tributação. Deste modo, de acordo com o disposto na Carta Magna de 1988, para que o Estado possa fazer uso deste poder, deverão ser observados de plano os princípios norteadores da justiça e do equilíbrio, e as imunidades, evitando que sua atuação venha a provocar danos à liberdade e aos direitos de propriedade do patrimônio dos contribuintes.

2.1. Diferença entre Princípios e Imunidades

Os chamados princípios constitucionais tributários, bem como as imunidades, são as duas formas legalmente previstas pela legislação tributária, responsáveis por limitar a atuação arrecadadora do Estado.

Os princípios constitucionais tributários, previstos nos artigos 150 a 152 da Constituição da República de 1988, constituem-se de situações nas quais há proteção dos efeitos provocados pela atuação estatal ao tributar. Segundo Shoueri, (2011, p. 265), “os princípios atuam, assim, como forças de vetores diversos, de cuja resultante se terá a direção que o ordenamento jurídico

importará ao caso concreto. [...]”. Isto significa que os princípios são normas limitadoras genéricas, abrangentes a toda e qualquer situação que envolva a relação jurídico-tributária.

A ideia de imunidade encontra-se, via de regra, estritamente ligada aos tributos conhecidos como impostos, uma vez que estes constituem uma das arrecadações mais utilizadas pelo Estado no custeio dos gastos da vida em sociedade, pelo fato de suas rendas não estarem vinculadas a quaisquer atividades ou serviços prestados e/ou colocados à disposição. Isto faz com que a imunidade seja uma situação excepcional prevista em lei, ou seja, a regra é que todos devam pagar tributos, mas, em determinadas situações, a própria lei priva o contribuinte do seu custeio. Tais situações estão previstas taxativamente no artigo 150, inciso VI, da Constituição da República de 1988, alterado pela Emenda Constitucional nº 75/2013, a qual acrescentou a alínea “e” (imunidade musical) ao rol.

Em suma, os princípios são as normas limitadoras abrangentes a toda relação jurídico-tributária, independente do tipo de situação ocorrida, podendo estar ou não previstos na Constituição da República de 1988. Já as imunidades são regras taxativamente expressas pela Constituição através do artigo 150, inciso VI, compondo situações em que, caso o contribuinte se enquadre, não há que se falar em tributação.

3. IMUNIDADES

Previstas de forma expressa na Constituição da República de 1988, constituem-se de situações em que há exclusão da competência tributária dos entes federativos para a cobrança de tributos, com o intuito de preservar “[...] valores considerados como de superior interesse nacional, tais como a manutenção das entidades federadas, o exercício das atividades religiosas, da democracia das instituições educacionais, assistenciais e de filantropia, e o acesso às informações. [...]” (MELO, 2008, p. 156).

O artigo 150, inciso VI, da Constituição da República de 1988, apresenta em sua redação as principais imunidades tributárias incidentes na cobrança de tributos existentes no ordenamento jurídico:

- 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:

a) patrimônio, renda ou serviços, um dos outros;

b) templos de qualquer culto;

- 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;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão;
- e) 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.

Nota-se que as imunidades referem-se a não incidência constitucional da cobrança de impostos (espécie de tributo prevista na Constituição da República de 1988 em seu artigo 145, inciso I), nas situações acima elencadas. Veja, a seguir, as principais espécies de imunidades descritas no dispositivo acima colacionado.

3.1. Imunidade das Entidades Políticas

Prevista na alínea “a” do artigo 150, inciso VI, da Constituição da República de 1988, trata-se da primeira imunidade elencada no rol, conhecida também por imunidade recíproca das entidades políticas. (COELHO, 2008).

Tal imunidade abrange o fato de que as entidades políticas estão impedidas de realizar a cobrança de impostos uma sobre as outras, vez que estão abrigadas pela previsão constitucional imunizante que atinge o seu patrimônio, renda ou serviços.

3.2. Imunidade dos Templos Religiosos

Consustanciada na alínea “b” do artigo 150, inciso VI, da Constituição da República de 1988, faz menção à proteção dada aos templos religiosos de qualquer culto. Tal proteção advém do princípio do Estado laico, defendido expressamente pela Constituição da República de 1988, no artigo 19, incisos I e III, o qual preconiza ser inadmissível qualquer distinção ou forma preconceituosa entre brasileiros, por conta de sua religião ou orientação espiritual:

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
I – estabelecer cultos religiosos ou igrejas, subvencioná-los, embaraçar-lhes o funcionamento ou manter com eles ou seus representantes relações de dependência ou aliança, ressalvada, na forma da lei, a colaboração de interesse público.

[...]

III – criar distinções entre brasileiros ou preferências entre si.

De acordo com a doutrina, “templo não significa apenas a edificação, mas tudo quanto seja ligado ao exercício da atividade religiosa” (MACHADO, 2009, p.288).

Depreende-se, portanto, que da interpretação da norma constitucional sai a vedação expressa da cobrança de impostos sobre atos religiosos, bem como sobre os objetos, terrenos e demais bens da igreja ou que funcionem como seus instrumentos diretos.

3.3. Imunidade dos Partidos Políticos

Os partidos políticos, cuja previsão encontra-se definida no artigo 17 da Constituição da República de 1988, são classificados como pessoas jurídicas responsáveis pela representatividade dos cidadãos brasileiros dentro do Estado Democrático de Direito. Por este motivo, a eles é conferido pelo artigo 150, inciso VI, alínea “c”, primeira parte, da Carta Magna de 1988, imunidade quanto à cobrança de impostos incidentes em seu patrimônio, renda ou serviços.

Pela doutrina, “[...] a Constituição Federal tratou de dispensar aos partidos políticos uma série de benefícios e vantagens, como esta, de não poderem ser alvo de impostos [...]” (CARRAZA, 2008, p.751). Isto significa que nenhum patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos poderão ser tributados pelo Estado, uma vez que estão protegidos pelo instituto constitucional tributário da imunidade.

3.4 Imunidade dos Sindicatos dos Empregados, das Instituições de Educação e de Assistência Social

Embasada pela previsão constitucional expressa no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição da República de 1988, segunda parte, trata-se de uma espécie de imunidade atinente aos sindicatos de empregados, instituições de ensino e de assistência social, “[...] que não sofrerão a exigência de impostos sobre o patrimônio, renda e os serviços, se não tiverem finalidade lucrativa, e atenderem aos requisitos da lei (art.150, VI, da CF), que é o CTN”. (MELO, 2008, p.164 e 165).

Portanto, para que os sindicatos, as instituições de educação e de assistência possam gozar de tal benefício constitucional, é necessário que estejam enquadradas nas regras expostas pelo artigo 14, do Código Tributário Nacional:

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;

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.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

O artigo 9º do Código Tributário Nacional é uma réplica do artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição da República de 1988. Destarte, na visão doutrinária:

Categoricamente, a CF-88 deferiu a lei complementar a competência para regular as limitações constitucionais ao poder de tributar (art. 146, III), que constitui matéria pertinente às imunidades (Seção II, Capítulo I, Título VI, da CF), tendo o CTN (art. 9º) estabelecido os requisitos (art. 14). (Id, 2008, p. 165).

Enquanto a Constituição da República de 1988 define o tipo de imunidade, seus requisitos para aplicabilidade deverão ser regulamentados por lei complementar (Código Tributário Nacional).

3.5. Imunidade de Imprensa

Espécie de imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição da República de 1988, a qual refere-se ao benefício da “[...] exoneração imunitória para os impostos que incidem sobre o livro, o jornal, o periódico e o papel destinado à impressão de tais veículos de pensamento.” (SABBAG, 2011, p. 361).

Diferentemente da alínea “c” do dispositivo supramencionado, para aplicabilidade desta modalidade imunizante não há necessidade de regulamentação por lei complementar:

Qualquer livro ou periódico, e bem assim o papel utilizado para sua impressão, sem restrições ou reservas, estarão à margem dos anseios tributários do Estado, no que concerne aos impostos. De nada vale arguir a frequência da edição seja pequena, que o livro tenha características especiais, ou ainda, que o papel não seja o mais indicado para a impressão. Provado o destino que se lhe dê, haverá a imunidade. Para essa hipótese, sendo uma disposição de eficácia plena e aplicabilidade imediata, nada tem a lei que complementar. (CARVALHO, 2009, p. 210).

Por levar em consideração o princípio macro da liberdade de expressão – meio pelo qual se propaga o conhecimento e o pensamento – é possível a cobrança de impostos no que tange a imprensa em si, ou seja, na produção e circulação dos mecanismos de informação, entre outros elementos que a compõe.

3.6. Imunidade Musical

Constitui-se de uma modalidade recentemente incluída ao rol do artigo 150, inciso VI, pela Emenda Constitucional nº 75/13:

As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do §3º do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte Emenda ao texto constitucional:

Art. 1º O inciso VI do art. 150 da Constituição Federal passa a vigorar acrescido da seguinte alínea e:

“Art. 150.

[...]

VI –

[...]

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidas no Brasil contendo 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.

O intuito dos legisladores ao inserirem esta nova modalidade de norma imunizante ao texto constitucional vigente, foi o de proteger as obras sonoras e visuais produzidas no Brasil, como um mecanismo de cautela cultural, já que a própria Constituição da República de 1988 determina em seu artigo 23, inciso V, a competência comum dos entes em proporcionar o acesso à cultura: “Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios: [...] V- proporcionar os meios de acesso à cultura, à educação e à ciência [...]”.

Deste modo, não poderá a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituírem impostos sobre gravações musicais e obras no geral, abrangendo aqui tanto as visuais como as sonoras, reproduzidas e interpretadas por artistas nacionais. A carga tributária somente poderá incidir nas etapas de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser, respeitando a ressalva expressa contida no dispositivo.

4. DO USO DA VIA PROCESSUAL ADMINISTRATIVA

De acordo com as definições até agora elencadas, para que seja possível a compreensão da incidência e a importância do uso da via processual administrativa no reconhecimento das situações imunizantes aos casos concretos, primeiramente torna-se prudente fazer uma análise da classificação das imunidades tributárias como autoaplicáveis e não autoaplicáveis. Deste modo, considera-se como regra que todas as imunidades são autoaplicáveis, vez que encontram escopo e satisfação apenas nas normas constitucionais, não havendo necessidade de nenhum outro instrumento normativo complementar para definir sua aplicação imediata aos casos concretos. Ocorre, porém, que o próprio artigo 150, inciso VI da Constituição da República de 1988, prevê na alínea “c” as chamadas imunidades não autoaplicáveis:

A alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Carta Magna atrela-se às desonerações de impostos sobre **quatro** pessoas jurídicas, quais sejam: (1) os partidos políticos; (2) os sindicatos de empregados; (3) as instituições de educação; e (4) as entidades de assistência social. Trata-se de dispositivo que hospeda imunidades – e não “isenções” –, intituladas “não autoaplicáveis”, em razão do incremento normativo a que faz menção a parte final da alínea “c”, atrelando a fruição de benesse constitucional ao cumprimento de *requisitos de legitimação*, consoantes do art. 14 do CTN [...] (SABBAG, 2011, p. 340).

Sendo assim, as imunidades afetas aos partidos políticos, aos sindicatos de empregados, às instituições de ensino sem fins lucrativos e às entidades de assistência social, são classificadas como não autoaplicáveis, vez que o próprio artigo constitucional determina que para sua aplicação, é necessário observar o art. 14 do Código Tributário Nacional.

Contudo, somente a previsão constitucional não é suficiente: apesar das imunidades não autoaplicáveis constituírem-se de direito e garantia defendidas expressamente pela Carta Magna de 1988, para sua efetiva aplicabilidade será necessário o uso da via administrativa, através do chamado processo administrativo de reconhecimento de direitos, utilizado pelo contribuinte com o intuito de informar ao Estado quanto a sua aplicabilidade, na busca de se evitar atos arbitrários e inconstitucionais. É neste exato momento que se tem a figura do processo administrativo tributário:

No Direito Tributário, há (I) o *processo administrativo*, que tem trâmite na própria Administração, sendo regido pelas normas reguladoras dos tributos; e (II) o *processo judicial*, que tramita no Poder Judiciário, tendo como ditame o Código de Processo Civil e a legislação específica processual tributária, ou seja, a execução fiscal e cautelar fiscal. (Id, 2011, p.1088).

Todas as vezes que o contribuinte, enquadrado em qualquer das situações elencadas ao rol do artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição da República de 1988, for compelido a pagar impostos pela Administração, haverá a formação de um elo que fere diretamente as disposições constitucionais. Isto ocorre não porque o Estado inobserva as normas constitucionais afetas aos tributos, mas sim, pelo fato de que, num primeiro momento, a própria natureza não aplicável destas imunidades junto ao sistema tributário brasileiro aufero o entendimento de que é legítima a sua cobrança, já que o Estado pode tributar receitas independentemente de sua natureza, englobando tanto àquelas consideradas como lícitas e legais, como as ilícitas e irregulares, cabendo posteriormente a favor do contribuinte, o intento de ação cabível para restituição de direitos:

1. Impugnação do sujeito passivo: é a defesa ou reclamação apresentada, na órbita administrativa, instaurando-se a fase litigiosa ou contenciosa do procedimento, caso o sujeito passivo discorde parcial ou totalmente do lançamento anteriormente efetuado. No Processo Administrativo Federal (PAF), a impugnação está prevista nos arts. 14 a 17, do DL n. 70.235/72. Como é sabido, o art. 5º, LV, da CF assegura aos litigantes em geral o contraditório e ampla defesa. Com a protocolização da impugnação feita pelo sujeito passivo, e não por qualquer terceiro interessado, inicia-se a fase *litigiosa* (ou *contenciosa*), no procedimento do lançamento, e finaliza-se a fase *oficiosa*, que se encerra com a notificação. (Id, 2011, p. 765).

Esta situação é frequentemente observada nos casos de imunidade das instituições sem fins lucrativos. Levando-se em conta a previsão contida no artigo 12, *caput*, da Medida Provisória nº 1.602/97, transformada na Lei 9.532/97, tem-se que:

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

[...]

Uma vez que a instituição de ensino se enquadra nos requisitos do artigo 14 do Código Tributário Nacional, há de se aplicar a abrangência do benefício:

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;
 II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III – manterem a 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.

§2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

É neste momento que surge a necessidade de apresentação do competente requerimento administrativo por parte da instituição de ensino para que o Estado possa reconhecer que é caso de aplicação do instituto da imunidade tributária. O requerimento administrativo funciona como um instrumento preventivo e essencial ao intento de ação posterior por parte da beneficiada, sujeito passivo da relação, caso a Administração Pública vier a se negar a reconhecer a abrangência da imunidade.

Como a regra constitucional é de eficácia contida, ficando seus efeitos diferidos para o momento da efetiva comprovação das exigências firmadas no Código Tributário, pensamos que deve haver requerimento do interessado à autoridade administrativa competente, que apreciará a situação objetiva, conferindo seu enquadramento às exigências da Lei n. 5.172/66, após que reconhecerá a imunidade do partido político ou da instituição educacional ou assistencial. (CARVALHO, 2009, p. 209).

Neste mesmo viés, o Superior Tribunal de Justiça decidiu, em sede previdenciária, a necessidade de realização antecipada do requerimento administrativo para o pleito de direitos:

Ementa: PREVIDENCIÁRIO. AÇÃO CONCESSÓRIA DE BENEFÍCIO. PROCESSO CIVIL. CONDIÇÕES DA AÇÃO. INTERESSE DE AGIR (ARTS. 3º E 267, VI, DO CPC). PRÉVIO REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE, EM REGRA. 1. Trata-se, na origem, de ação, cujo objetivo é a concessão de benefício previdenciário, na qual o segurado postulou sua pretensão diretamente no Poder Judiciário, sem requerer administrativamente o objeto da ação. 2. A presente controvérsia soluciona-se na via infraconstitucional, pois não se trata de análise do princípio da inafastabilidade da jurisdição (art. 5º, XXXV, da CF). Precedentes do STF. 3. O interesse de agir ou processual configura-se com a existência do binômio necessidade-utilidade da pretensão submetida ao Juiz. A necessidade da prestação jurisdicional exige a demonstração de resistência por parte do devedor da obrigação, já que o Poder Judiciário é via destinada à resolução de conflitos. 4. Em regra, não se materializa a resistência do INSS à pretensão de concessão do benefício previdenciário não requerido previamente na esfera administrativa. 5. O interesse processual do segurado e a utilidade da prestação jurisdicional concretizam-se nas hipóteses de a) recusa de recebimento do requerimento ou b) negativa de concessão do benefício previdenciário, seja pelo concreto indeferimento do pedido, seja pela notória resistência da autarquia à tese jurídica esposada. 6. A aplicação dos critérios acima deve observar a prescindibilidade do exaurimento da via administrativa para ingresso com ação previdenciária conforme Súmulas 89/STJ e 213/ex-TFR. 7. Recurso Especial não provido. (REsp. 1310042/PR/Relator (a): Ministro HERMAN BENJAMIN/ Data do Julgamento: 15/05/2012).

Assim, nos casos de imunidade das instituições de ensino sem fins lucrativos, há a necessidade de intento do requerimento administrativo na busca de se comprovar perante o Estado que ela se enquadra nos requisitos impostos pelo artigo 14 do Código Tributário Nacional. Tal fato não representa uma ofensa ao direito de agir, mas sim, uma forma de se preparar para o caso de uma negativa de reconhecimento do benefício por parte do Estado, solucionada com o intento posterior de ação cabível, na via judicial.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O intuito deste trabalho está relacionado ao aprofundamento de um dos temas mais importantes do direito tributário brasileiro - as chamadas imunidades tributárias. Os assuntos ora tratados vêm de encontro aos anseios dos contribuintes beneficiários de tal instituto, já que foram capazes de explicar com clareza os meandros de aplicabilidade das formas legalmente defendidas para o reconhecimento de seus efeitos.

Sendo assim, após o estudo específico do artigo 150, inciso VI, da Constituição da República 1988, tornou-se evidente o quão as imunidades interferem nas relações jurídico-tributárias e a forma como a concepção de seus efeitos devem ser absorvidos aos casos concretos.

O uso da via processual administrativa para o reconhecimento de imunidades não autoaplicáveis não constitui afronta ao direito tributário brasileiro, mas uma forma necessária e legítima de se garantir a aplicabilidade de seus efeitos pelo Fisco, diante de uma infinidade de fatos geradores diariamente cometidos.

É sabido que o próprio sistema tributário brasileiro falha quanto ao reconhecimento de situações isentivas e imunizantes aos contribuintes, por conta da alta demanda de ações aptas a gerarem a cobrança de tributos. Por conta disto, tem-se à mão o direito processual administrativo tributário funcionando como um instrumento de garantia de direitos e de proteção contra futuras ações.

Entender a mecânica processual administrativa é se comprometer com o cumprimento da lei, uma vez que é por intermédio dele que muitos direitos são identificados e salvaguardados, através do uso do devido processo legal.

THE ADMINISTRATIVE PROCEDURE AND TAX IMMUNITY

ABSTRACT

This paper addresses the current kinds of tax exemptions available in the Brazilian legal system interconnected by the usage of the procedural and administrative resources for application and recognition of its effects. It approaches, specifically, the applicability and the recognition of those tax exemptions in specific cases, culminating in the selective doctrinal analysis of each of them in contrast to the prescriptive nature of Brazilian tax system. This study focuses on clarifying whether it is necessary or not using the procedural administrative via by entities which were benefited by the tax exemptions that are not self-applicable, emphasizing the study of nonprofit higher education institutions, considering that most of them, nearly always, have to present previous administrative requirement claim to the tax collection officer in order to get their right associated to the tax exemptions granted and protected or, even, for the purpose of future legal action, in case of presence of unconstitutionality matters.

Keywords: Tax Exemptions. Via Administrative Procedure. Immunities, self-applicable

REFERÊNCIAS

BRASIL. Código Tributário Nacional.

BRASIL. Constituição Federal de 1988.

BRASIL. Emenda Constitucional nº. 75/2013.

Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc75.htm

Acesso em: 05/10/2014.

BRASIL. Medida Provisória nº. 1.602/97.

Disponível em: <http://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/107408/medida-provisoria-1602-97>

Acesso em: 10/10/2014.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Dialética, 2008.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011.

_____. Superior Tribunal de Justiça

Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/diarios/50548988/djms-05-02-2013-pg-334>

Acesso em: 20/10/2014.

