

# IMUNIDADE DAS RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO: sobre o posicionamento do STF quanto à CSLL

Por André Passos de Aquino\*

**Resumo:** O artigo se debruça sobre o dispositivo constitucional da imunidade tributária em seu aspecto promotor de direitos fundamentais. Parte daí para então analisar a abrangência imunizante do inciso I, §2º, art. 149 da Constituição Federal – que trata das receitas decorrentes de exportação – mediante crítica ao posicionamento do STF pela não incidência do referido dispositivo constitucional contra a CSLL. Aborda-se a questão buscando a melhor interpretação das normas e metas constitucionais, concluindo ser aplicável a imunidade do inciso supra mencionado à CSLL.

**Palavras-chave:** Imunidade tributária. Direitos fundamentais. STF. CSLL.

**Abstract:** The article focuses on the constitutional provision of tax immunity in its promoting aspect of fundamental rights. From this point, takes place an analyses of the immunizing coverage of item I, §2, art. 149 from the Federal Constitution - which deals with export income - by criticizing the position of the STF through the non-effect of the mentioned constitutional provision against CSLL. The issue is addressed in order to better interpret constitutional norms and goals, concluding that the immunity of the aforementioned item is applicable to the CSLL.

**Key-words:** Tax immunity. Fundamental rights. STF. CSLL.

## 1. Introdução

Neste artigos iremos demonstrar que a meta de promoção de direitos instituída na Constituição Federal de 1988 perpassa diretamente pela atuação do Fisco na maior ou menor remuneração do Estado pela via da obrigação tributária.

Outrossim propõe-se, o presente trabalho, a evidenciar a não tributação como promotora e protetora de fundamental importância aos direitos e garantias individuais e, porque não, sociais, assim o como são as ações ativas do Estado remunerado pelo particular. Isso tendo em vista que a obrigação

tributária, até mesmo quando necessária, consiste em violação da esfera privada do cidadão e, quando demasiada, ataque no mínimo desaconselhável a princípios constitucionais como do desenvolvimento nacional iniciativa e da iniciativa privada.

Desta feita, apresenta-se o instituto da imunidade, mais especificamente daquela sobre receitas decorrentes de exportação, como artifício constitucional de efetivação da não obrigação tributária – pelo reconhecimento de incompetência constitucional para tanto – e seu consequente efeito defensor de direitos.

Nessa lógica, busca-se, por conseguinte, criticar a decisão do Supremo Tribunal Federal pela não aplicação da técnica constitucional da imunização frente à contribuição social sobre o lucro líquido, decisão esta construída a partir de arranjos técnico-semânticos que desprestigia a Constituição em seus princípios e metas.

## 2. Estado, tributação e direitos

A tributação, depois de percorrida longa jornada histórica, tem - mais do que nunca - a função de remuneração do Estado para a consecução dos fins a que ele se propõe, os quais, no moderno Estado de Direito, encontram-se delineados em um arcabouço jurídico-político. O viés liberal dos séculos XVIII e XIX, período clássico das finanças públicas, deu lugar ao período moderno, cuja interferência social e econômica foi encorajada por um significativo segmento da sociedade. Os tributos, desta forma, deixaram de ser reduzidos e neutros para serem verdadeiros instrumentos de remuneração do Estado – função fiscal – e de intervenção deste, inclusive, no âmbito particular – função extrafiscal<sup>1</sup> – (ALEXANDRE, 2015, pg.6).

A ação do Estado há que ser, hodiernamente, promotora de e protetora de direitos. Para tanto fica óbvia a necessidade do Fisco em arrecadar para remunerar as políticas voltadas a essa finalidade. Contudo, é nevrálgico lembrar que também a não tributação figura como promotora e protetora de direitos, dado que a cobrança pecuniária estatal é sempre uma intromissão (embora muitas vezes necessária) nos direitos do particular, notadamente a liberdade de autodeterminação e a livre iniciativa.

Assim, embora a tributação ganhe, desde sempre, uma relação íntima com o financiamento do Estado de Direito, Heleno Taveira Torres oferece outra perspectiva de compreensão da mesma:

Adolf Wagner (1877) foi o primeiro a empregar essa terminologia [Estado de Direito], e a adorava não bem para referir-se à legislação dos tributos, no seu conjunto, mas, precipuamente, para dizer dos princípios fundamentais que definem “justiça tributária”. (TORRES, 2011, pg. 300)

Nesta esteira, é somente à luz destes princípios fundamentais que a tributação se faz válida e legítima. Assim, o Estado tem de ponderar a necessidade de arrecadar para prover direitos como aqueles exarados pelo art. 6º da Constituição Federal (direitos fundamentais sociais, conforme MENDES, 2014), com a também premente promoção do desenvolvimento nacional, prevista pelo

art. 3º, II, da CF, corolário do princípio da livre iniciativa privada, da garantia do emprego, entre outros parâmetros.

Foi esta, segundo Regis Fernandes de Oliveira (2014, pg. 130-136), a opção feita pelo legislador constituinte: a promoção da igualdade e da justiça social e ao mesmo tempo o respeito do domínio econômico como ambiente reservado aos particulares, recebendo estes, do Estado, o devido incentivo, planejamento e fiscalização.

A administração não pode, na busca por atingir suas metas sociais, esquecer-se da economia capitalista na qual se insere e prejudicar os particulares na sua intenção empreendedora, pois, do contrário, estará a ofender os anseios e necessidades do próprio povo, considerando – como dito – o papel desta economia para a vida em sociedade. Cabe, portanto, aos legisladores originário e derivado, a regulamentação do mercado na medida certa para conduzir o país, tanto nas relações internas quanto externas, ao desenvolvimento sustentável pretendido pelo Estado de Direito.

E é justamente na proteção de bens jurídicos caros ao povo que a Carta Magna de 1988 instituiu, sob a mesma importância, a possibilidade de tributação para determinadas situações (fatos geradores<sup>2</sup>) e a incompetência para tributar em outros casos determinados. A segunda circunstância trata-se da chamada imunidade, havida como uma não incidência constitucionalmente qualificada (ALEXANDRE, 2015, p. 152-154). Com Ives Gandra Martins complementamos:

Disciplinando o exercício do poder de tributar, cabe à Constituição outorgar e distribuir competências, delimitá-las, classificar os tributos, disciplinar sobre sua partilha e arrecadações e estabelecer as garantias do contribuinte (GANDRA MARTINS, 2014, p.1)

Desta lógica se valeu o legislador constitucional derivado para, em 2001, editar a Emenda Constitucional nº 33. Através dela incluiu-se o inciso I do §2º do art. 149 da CF, instituindo a não oneração pelas contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico<sup>3</sup> das receitas obtidas pelas pessoas jurídicas mediante a realização de operações de exportação.

Configura-se em essencial medida para fortalecimento do mercado nacional exportador, à medida que viabiliza ao produto ter preço mundialmente competitivo quando nos demais países, uma vez que – provavelmente – lhe serão

cobrados tributos quando da entrada naqueles domínios. Aqui fica evidenciado o caráter extrafiscal que tem a referida Emenda e suas consequências eminentemente não arrecadatórias – tem, isso sim, como finalidade precípua, a intervenção na situação econômica. Faz parte, em última ratio, do esforço do Estado de manter a balança comercial do país em saldo positivo, provocando a maior entrada de recursos - por meio do aumento das exportações e diminuição das importações - e, por outro lado, possibilitando a manutenção da política interna de geração/manutenção de empregos diretos e indiretos.

Entretanto, para bem entender as condições de aplicabilidade da imunidade referida iremos agora seguir pela delimitação deste conceito, para depois atentarmos às especificidades do art. 149, §2º, I da CF quanto à desoneração da exportação e só então avaliar o entendimento do STF pelo não cabimento da imunidade de receita de exportação contra a CSLL, a qual entendemos estar contemplada dentro do dispositivo constitucional ali mencionado.

### 3. Demarcando Imunidade

Como de praxe, aos trabalhos que se propõem a estudar imunidade tributária há que se afastar logo de início seu conteúdo normativo daquele das isenções, visto que em ambos os casos ocorre exceção à regra do pagamento de tributo quando da ocorrência do fato gerador. Mais uma vez com o auxílio de Ives Gandra Martins, ponderamos que, no sistema tributário brasileiro

existem dois momentos distintos: (a) o da definição constitucional da competência, no quadro da discriminação de rendas; (b) o da criação do tributo, com fundamento naquela competência (GANDRA MARTINS, 2014, p.1).

Assim, tendo em mente a lição supra transcrita, afirmamos que a diferença dos lugares de imunidade e isenção no ordenamento quanto aos pressupostos de existência e validade encontram-se no momento (“a” ou “b” da distinção acima delineada por Gandra) em que se realizam. Luciano Amaro leciona com clareza:

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, 2009, pg.152).

Explicitada a diferenciação entre os institutos fica delimitado o conceito de imunidade, vindo a ser regra jurídica com sede constitucional, que delimita negativamente a competência dos entes políticos – ou seja, constitui regra de incompetência –, obstando o exercício da atividade do ente estatal ao negar competência deste para criar impostos em relação a certos fatos especiais – especificidade pessoal ou material – claramente determinados. Neste sentido concordam Pontes de Miranda (*apud* OLIVEIRA, 2014, p. 273), Paulo de Barros Carvalho (2005) Luciano Amaro (1997), Aliomar Baleeiro (2004), Misabel Abreu Machado Derzi (2010) e Regis Fernandes de Oliveira (2014).

Vale ressaltar que há vozes que entendem a imunidade como caso de não incidência do tributo imunizado ao invés de caso de incompetência tributária para sua edição defendida acima. O respeitável autor Ricardo Alexandre (2015, p. 152-153) é exemplo desta corrente.

### 4. Aplicabilidade Das Regras Imunizantes às Contribuições Especiais

Para a vindoura análise do instituto da imunidade das receitas decorrentes de exportação é preciso antes assentar as “contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico” (art. 149, §2, I, CF) como tributo. Somente assim seremos capazes de determinar com segurança a sujeição das referidas contribuições ao regime jurídico do direito tributário e conseqüentemente a possibilidade de incidência de imunidade sobre elas.

Tributo, na definição de Geraldo Ataliba (*apud* OLIVEIRA, 2014, p. 264-265), é a

obrigação jurídica pecuniária, *ex lege*, que se não constitui em sanção de ato ilícito, cujo sujeito ativo é uma pessoa pública (ou delegado por lei desta), e cujo sujeito passivo é alguém nessa situação posto pela vontade da lei, obedecidos os desígnios constitucionais (explícitos ou implícitos).

A definição coincide com aquela oferecida pelo art. 3º do CTN:

Art. 3º - 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.

É o tributo, desta feita, obrigação de entregar dinheiro (pecúnia) aos cofres públicos por força de lei editada por ente público sob a competência conferida pela Constituição. As contribuições especiais e suas subespécies estão previstas pelo art. 149 da CF, a ser exclusivamente instituídas pela União (ente público) no intuito de remunerar a seguridade social estando precisamente compreendida dentro dos parâmetros estabelecidos.

Nessa esteira, as classificações de tributos são eficientes meios de posicionar as contribuições acima citadas em seu lugar dentre os tributos. Recorremos a Ribeiro (2010, p. 107) para apresentar quatro correntes que se propõe a classificar os tributos: (i) corrente dicotômica, defendida por Alfredo Augusto Becker, cujo critério distintivo é a presença de atuação estatal, havendo os impostos (sem vinculação a atividade estatal) e taxas (com vinculação a atividade estatal); (ii) corrente tricotômica, defendida por Rubens Gomes de Souza, Aliomar Baleeiro e Paulo de Barros Carvalho e albergada pelos artigos 4º e 5º, do CTN, tendo como critério também a vinculação estatal, pelo que se tem os impostos (não vinculados), taxas (vinculadas à disponibilização/prestação de serviços ou ao poder de polícia) e as contribuições de melhorias (vinculadas à valorização imobiliária em razão de obra pública). Os empréstimos compulsórios e as demais contribuições possuem natureza tributária, mas não são espécies autônomas, eis que possuem o mesmo fato imponible de impostos e taxas; (iii) corrente quadripartite, a despeito de algumas variantes, tendo como maior expoente Luciano Amaro, para quem existem os impostos (já explicado) e taxas (as decorrentes de prestação de serviços, do poder de polícia, de utilização de via pública – pedágios, de melhorias decorrentes de valorização imobiliária), as contribuições parafiscais (dada a função extrafiscal do tributo) e empréstimos compulsórios (receita não definitiva); e, por fim, a (iv) pentapartite, a qual o Supremo Tribunal Federal tem adotado ao se deparar com o tema, que divide os tributos em impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais. As últimas duas contidas na teoria tripartite como impostos ou taxas.

Ressalta-se que a teoria pentapartite tem sido alvo de críticas de boa parte da doutrina por não ser

apurada e precisa como é a tripartite (adotada pelo CTN). A classificação adotada pelo STF é apontada como tecnicamente sofrível e bastante conveniente aos interesses arrecadatórios muitas vezes predatórios do Fisco (ALEXANDRE, 2015, p. 17-22).

Do exposto fica compreendido que, independentemente da classificação, as contribuições especiais – tendo ou não autonomia – são compreendidas como tributos. Para dar ênfase a essa alegação, Alexandre postula que:

[...] é extremamente importante deixar claro que mesmo os adeptos da teoria da tripartição dos tributos entendem que as **contribuições especiais** e os empréstimos compulsórios **são tributos**, possuindo natureza jurídica de taxas ou impostos, dependendo de como a lei definiu o fato gerador (ALEXANDRE, 2015, pg. 18. Grifos do articulista).

Finalmente, as contribuições sociais e as contribuições de intervenção no domínio econômico – constantes do §2º do art. 149 da CF e subespécies da supramencionadas contribuições especiais –, configuram-se institutos aos quais são aplicáveis o regime jurídico do direito tributário e conseqüentemente as regras imunizantes.

## 5. Imunidade das receitas decorrentes de exportação

Trata-se de instituto erigido pelo art. 149, em seu §2º, inciso II, cuja redação foi incluída pela Emenda Constitucional 33/2001. Pretérito aos efeitos de tal emenda, lia-se originalmente no texto da CF:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, parágrafo 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Parágrafo único. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social.

Com as mudanças oferecidas pela emenda em tela, a redação constitucional, com foco no que interessa a este artigo, passou a ser:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem

prejuízo do previsto no art. 195, parágrafo 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

[...]

§ 2º. As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação.

Trata-se, o novo dispositivo, de imunidade objetiva, uma vez que a qualidade do contribuinte não é parâmetro de cabimento, e sim o objeto a ser tributado, qual seja, as receitas decorrentes de exportação. Importa, portanto, que todas as receitas decorrentes de exportação estão, por força do novo inciso, fora do alcance da competência tributária da União (ente competente exclusivo) no que diz respeito às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico.

## **6. STF e a não incidência da imunidade contra a contribuição social sobre o lucro líquido-CSLL**

A CSLL foi originalmente instituída pela Lei n.º 7.689/1988 e possui como hipótese de incidência o fato da pessoa jurídica auferir lucro durante determinado período, como se apreende do seu art. 1º.

O Supremo Tribunal Federal, em 2010, apegou-se ao objeto da contribuição em tela – receita – para decidir pela incidência da CSLL sobre as receitas de exportação, levando-as a perder a proteção da imunidade. Senão vejamos:

EMENTA: “Recurso extraordinário. 2. Contribuições sociais. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF). 3. Imunidade. Receitas decorrentes de exportação. Abrangência. 4. A imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição, introduzida pela Emenda Constitucional nº 33/2001, não alcança a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), haja vista a distinção ontológica entre os conceitos de lucro e receita. 6. Vencida a tese segundo a qual a interpretação teleológica da mencionada regra de imunidade conduziria à exclusão do lucro decorrente das receitas de exportação da hipótese de incidência da CSLL, pois o conceito de lucro pressuporia o de receita, e a finalidade do referido dispositivo constitucional seria a desoneração ampla das exportações, com o escopo de conferir efetividade ao princípio da garantia do desenvolvimento nacional (art. 3º, I, da Constituição). 7. A norma de exoneração tributária prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição também não alcança a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), pois o referido tributo não se vincula diretamente à operação de exportação. A exação não incide sobre o resultado imediato da operação, mas sobre operações financeiras posteriormente realizadas. 8. Recurso

extraordinário a que se nega provimento.” (RE 474132/SC, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 12/08/2010, DJe 30/11/2010).

A apertada votação – 6 votos contra e 5 votos a favor do provimento do recurso julgado – cunhou posicionamento pela incidência da CSLL nas receitas referentes à exportação com base no fato a ser tributado. Ocorre que o Excelso Tribunal apresentou distinção entre **receita**, objeto imunizável, pois o exatamente previsto pelo inciso I, §2º do art. 149 da CF, e **lucro**, objeto não imunizável, visto não constar da norma. Dado a CSLL ter no lucro seu fato gerador, não estaria protegida pela imunidade em fulcro.

Contudo, cabe observar que, apesar de acurada a distinção feita pela tese vencedora no julgado hora analisado, a incidência da imunidade aqui ventilada não passa pela ponderação esmiuçada sobre a precisão técnica da palavra que definiu o objeto a ser tributado. Em outras palavras, a distinção técnica entre os conceitos de lucro e receita não comporta a correta interpretação e sentido claramente pretendidos com o dispositivo.

Fica claro pela leitura do referido inciso, primeiro, que a imunidade visa (como já explorado anteriormente) a proteção da iniciativa empreendedora e produtiva do país, dando aos exportadores melhores condições de disputa de preço com seus concorrentes mundo afora. Urgente é a interpretação correta – nem ampliativa, nem restritiva – do dispositivo sistemática e teologicamente considerado para o melhor serviço do Estado de Direito ao seu povo.

Nessa perspectiva, muito bem vinda é a lição de Leandro Paulsen (2008, p. 245):

É comum colocarem-se divergências sobre o critério para interpretação de imunidades, se ampliativo ou restritivo. Em verdade, porém, não é dado ao aplicador nem estender nem restringir a norma imunizante, e sim perscrutar seu efetivo alcance tendo em conta todo o ordenamento e as circunstâncias do caso concreto.

O caso concreto em tela pede pela efetivação da proteção ao exportador na forma de tornar possível a desoneração do produto na busca de uma balança comercial positiva, e a voz do ordenamento é aquela que demanda a proteção e promoção dos bens jurídicos do desenvolvimento nacional, da livre iniciativa, da garantia do emprego.

Nesta linha, vê-se importante afastar alguma acusação de ofensa ao princípio da estrita legalidade que informa o direito tributário. Este princípio é comando contra o afã tributador do Fisco, e portanto

protetor do contribuinte, e não incentivo ao apego solitário a termos que possa deturpar o sentido da norma.

A interpretação da lei é, antes de mais nada, uma atividade criadora de direito que, como leciona Celso Ribeiro de Bastos, configura-se num processo perpassado pela vontade humana, onde o intérprete procura determinar o conteúdo exato de palavras e imputar um significado à norma. Nesse sentido, a interpretação é uma escolha entre múltiplas opções, fazendo-se sempre necessária, por mais bem formuladas que sejam, as prescrições legais. A atividade interpretativa busca, sobretudo, reconstruir o conteúdo normativo, explicitando a norma em face de determinado caso concreto (CELRO RIBEIRO BASTOS, *apud* ROSADO, 1999, p. 1).

Todavia, mesmo que com legalidade estrita se estivesse de alguma forma fazendo referência a um método hermenêutico literal, este não afastaria a pertinência das ponderações feitas neste artigo, tendo em vista o que aponta Rosado:

Poder-se-ia dizer, que a interpretação literal, gramatical ou filológica - como preferem denominar alguns -, corresponde ao estágio primeiro do processo interpretativo. Não restam dúvidas que é sobre a letra da lei e seu significado verbal que deve-se iniciar o processo, mas este é apenas o ponto de partida da atividade hermenêutica.

Destarte, com vistas à melhor interpretação da norma imunizante do inciso I, §2º da CF, é bem-vindo o esforço de trazer a hermenêutica do dispositivo o mais próximo possível da opção feita pelo legislador constitucional, sistematicamente considerado. Assim, urge lembrar que, a medida cunhada pela Emenda Constitucional nº 33/2001, visando as vantagens de mercado e economia internos já repassadas, acompanhou tendência mundial de desoneração de receitas corporativas, como se entende do artigo publicado pelo *Institute for Fiscal Studies*:

The most striking feature of corporate taxation over the last twenty years has been a general trend towards lower corporate income tax rates. This trend shows no sign of stopping. Japan, Germany, the UK and Denmark cut their corporate tax rates in 1999, and France reduced its surcharge on corporate profits (BOND e CHENNELLS, 2000, p. 2).

Afirmam os autores desse trabalho – publicado em 2000 – que a mais relevante característica da tributação de empresas dos – então – últimos vinte anos havia sido uma tendência da diminuição da tributação de receita. Dizem, ainda, que era uma tendência que dava sinais de continuidade, citando

países que haviam dado passos nesse sentido, como Japão, Alemanha, Reino Unido, Dinamarca e França.

Vale ainda ressaltar que estes são todos países publicamente reconhecidos pelo excelente serviço prestado aos seus respectivos cidadãos, configurando verdadeiros modelos para o mundo e, especialmente, para os países em desenvolvimento. Adiciona-se ao perfil comum do grupo de países listados algo íntimo à realidade brasileira: a alta carga tributária. Tanto é que todos figuram enquanto países desenvolvidos detentores das maiores cargas tributárias, inclusos em lista divulgada em 2015 pela Organization for Economic Co-operation and Development<sup>4</sup>, de cuja Dinamarca e França ocupam primeiro e segundo lugares, respectivamente. Configurou-se, portanto, a tendência entre países com altas cargas tributárias, como a brasileira, pautar-se pela redução da tributação de receitas corporativas. E mais: tal medida foi efetivada por algumas das mais eficientes administrações estatais do planeta.

Resta, assim, delineado o contexto geo-político e econômico de então, o qual acreditamos ter influenciado a desoneração pretendida pela Emenda Constitucional nº 33 de 2001, passando a somar, juntamente com a hermenêutica do inciso I, §2º do art. 149 da CF e princípios e metas constitucionais já mencionados.

## 7. Considerações finais

Desenvolveu-se aqui raciocínio que culminou na evidenciação de que o legislador constitucional derivado, por mediante edição da Súmula 33 de 2001, objetivou desonerar empresas quando de sua atividade exportadora.

Por essa via, cunhou-se equivocada a decisão do STF, quando afastou a incidência da súmula anteriormente mencionada contra a CSLL. Entendeu-se que a argumentação dos votos vencedores no recurso que sedimentou o posicionamento da Corte consiste em apelo a arranjo técnico semântico que não oferece devida atenção aos motivos que arrolamos neste trabalho, quais sejam, os que dizem da melhor interpretação do dispositivo imunizante à luz dos princípios e metas contidas no texto constitucional.

Entendemos, portanto, que a Suprema Corte deva reformular o entendimento majoritário no recurso visto que este não se sustenta diante dos objetivos macro que se pretende alcançar na realidade econômica do país, visto que a imunidade das receitas decorrentes de exportação é, em última análise, promotora de direitos fundamentais.

## Notas

<sup>1</sup> Sobre as finalidades fiscal e extrafiscal da tributação escreveu Alexandre que “existem tributos cuja finalidade principal é a **fiscal**, ou seja, arrecadar, carrear recursos para os cofres públicos (ex: ISS, ICMS, IR etc.). há tributos, contudo, que têm por finalidade precípua intervir numa situação social ou econômica. É a finalidade **extrafiscal** (como nos exemplos citados, no IOF, no IE, no ITR etc.) (ALEXANDRE, 2015, p. 7).

<sup>2</sup> O Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 114, afirma que “o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua [tributo] ocorrência”.

<sup>3</sup> Trata-se de contribuições especiais. Estas, por sua vez, são espécie de tributo prevista na teoria pentapartida das espécies tributárias, à qual tem se filiado o Supremo Tribunal Federal-STF (ALEXANDRE, 2015, pg. 17-18).

<sup>4</sup> Divulgado pelo site da rede de televisão CNN (<http://money.cnn.com/infographic/economy/taxes-for-34-countries-ranked/>)

## Referências

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 152

CASTRO, Aldo Aranha de & RIBEIRO, Maria de Fátima. Princípios constitucionais tributários, imunidades e isenções e as limitações ao poder de tributar.

Disponível em: [\\_ <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=fa84632d742f2729>](http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=fa84632d742f2729). Acesso em: 15 fev. 2017.

MARTINS, Ives Gandra da Silva & RODRIGUES, Marilene Talarico Martins. Imunidades tributárias. *Revista do CIEE/Nacional*, p. 18-22, ago. 2014. Disponível em: [\\_ <http://www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/public/uploads/2014/09/03/ff6bd03revista\\_do\\_ciee\\_alma\\_mater\\_agosto2014.pdf>](http://www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/public/uploads/2014/09/03/ff6bd03revista_do_ciee_alma_mater_agosto2014.pdf). Acesso em: 15 fev. 2017.

BOND, Stephen & CHENNELLS, Lucy. Corporate income taxes and investment: a comparative study. *Institute for Fiscal Studies*, Londres, 7 fev. 2000. Disponível em: [\\_ <http://www.cemmap.ac.uk/docs/bertlesmann.pdf>](http://www.cemmap.ac.uk/docs/bertlesmann.pdf). Acesso em: 15 fev. 2017.

RIBEIRO, Carolina Corrêa do Amaral. *A imunidade tributária decorrente das receitas de exportação*. *Revista do direito público, Londrina*, vol. 5, n. 3, p. 100-116, dez. 2010. Disponível em: [\\_ <http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/7553/6639>](http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/7553/6639). Acesso em: 15 fev. 2017.

ROSADO, Karla Ciarlini. O método gramatical ou linguístico na interpretação jurídica. *Consultor jurídico*, 25 maio 1999. Disponível em: [\\_ <http://www.conjur.com.br/1999-mai-25/metodo\\_gramatical\\_ou\\_linguistico\\_interpretacao\\_ju>](http://www.conjur.com.br/1999-mai-25/metodo_gramatical_ou_linguistico_interpretacao_ju). Acesso em: 15 fev. 2017.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Imunidade Recíproca. in *Direito Tributário e Ordem Econômica – Homenagem aos 60 anos da ABDF*. coord. Heleno Taveira Torres. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 98.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1997.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 17ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

OLIVERIA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 6ª. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 10ª. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008.

MENDES, Gilmar Ferreira. *Curso de direito constitucional*. In. MENDES, Gilmar Ferreira e BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. 9ª. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2014.

**\* Discente do Curso de Direito da Universidade Federal do Piauí. E-mail: [andrepasosdeaquino@gmail.com](mailto:andrepasosdeaquino@gmail.com)**