

Definição

A isenção é uma modalidade de exclusão do crédito tributário, sendo compreendida como uma **dispensa legal do pagamento** do tributo. Obrigatoriamente deve estar prevista em lei diante do princípio da indisponibilidade do patrimônio público. A título de exemplo, temos a hipótese apresentada anteriormente do portador de deficiência que estaria isento ao pagamento de IPVA.

Diante disso, o contribuinte só pode ser dispensado do pagamento de tributo se o povo, titular desse patrimônio, consentir com essa dispensa por meio de seus representantes no Congresso Nacional, que manifestará essa permissão por meio da edição de uma lei.

Reitere-se: a isenção não estará fundamentada em diploma infra legal, qualquer que seja, não pode ser fundamentada por previsão em decreto, regulamento, portaria etc., somente em lei. Vejamos:

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

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, 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, § 2.º, XII, g.

Nesse mesmo sentido, podemos verificar a literalidade do art. 176 do Código Tributário Nacional:

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

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

Destarte, nenhum contrato que carregar previsão de isenção que não seja decorrente de lei poderá ser imposto perante a autoridade competente pela cobrança e pelo lançamento do crédito tributário.

Adicionalmente, o imperativo constante no art. 176, p.ú. está vinculado ao **princípio da uniformidade geográfica**, segundo o qual a concessão de benefícios fiscais pela União não pode se dar de forma a privilegiar uma região em detrimento de outra, buscando-se, com isso, a promoção de um desenvolvimento social e econômico equilibrado em toda a federação.

Revogação de Isenção

A classificação da isenção quanto à onerosidade existe em razão de uma disposição do próprio CTN. Nesse sentido, a **isenção não onerosa** é aquela que é concedida pelo ente tributante por mera liberalidade, sem exigência de qualquer contrapartida do beneficiário. Por outro lado, a **isenção onerosa** requer que o beneficiário dê algo em contraprestação pelo recebimento da isenção.

A relevância dessa distinção está relacionada à discricionariedade da administração para revogar isenções, vez que violaria o princípio da confiança legítima a Administração simplesmente remover a isenção que havia sido garantida do dia para a noite, considerando que o contribuinte sofreu algum ônus para recebê-la. Vejamos:

Art. 178. A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.

Assim, o contribuinte que atendeu aos requisitos da isenção onerosa poderá invocar o direito adquirido perante a Administração se necessário. Ademais, para que a isenção seja considerada onerosa, é necessário que ela seja concedida por **prazo certo** e em função de determinadas **condições**.

Súmula 544/STF

Isenções tributárias concedidas sob condição onerosa não podem ser livremente suprimidas.

Primeiramente, necessário realizar uma observação: nunca se deve confundir a **supressão da isenção** com a **revogação da lei que concede a isenção**. A lei que concede a isenção pode ser revogada independentemente de a supressão ser onerosa ou não, vez que o Congresso não pode ficar preso às normas anteriores.

Imagine o seguinte exemplo: a União decide isentar de IPI os fabricantes de calçados, por mera liberalidade, mas, um certo dia, decide revogar essa lei que garantia a isenção. Isso é permitido porque a isenção não exigiu dos contribuintes nenhuma contraprestação. Por outro lado, imagine agora que a isenção somente afetasse as fábricas de calçados que tivessem construído creches para os filhos de seus trabalhadores pelo período de quatro anos; nessa situação, ainda que a lei seja revogada, esse contribuinte que cumpriu todos os requisitos formais

deverá ter garantido seu direito à isenção por esse período de quatro anos.

Ato contínuo de estudo, temos ainda a classificação das isenções quanto à generalidade, podendo ser concedida em **caráter geral** ou **individual**. A isenção concedida em caráter geral é aquela em que o contribuinte não tem que comprovar nenhuma condição específica, sendo possível que qualquer um cumpra os requisitos. Por outro lado, a isenção de caráter individual especifica uma característica do contribuinte apto a requerer a isenção (ser deficiente ou ser pessoa jurídica que fabrique calçados, como nos exemplos anteriores). Vejamos:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

Diante disso, é possível perceber que o sujeito ativo que faz jus à isenção deverá requerer, por meio de pedido administrativo, a concessão desta, a qual deverá ser efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa.

Ademais, nos termos do § 1º, esse despacho que concede a isenção deve ser renovado antes da expiração de cada exercício. Se o contribuinte não o fizer, perderá o direito à isenção naquele exercício financeiro. Observe-se que esse requerimento pode ser afastado ou estendido na norma que outorga a isenção, vez que não faria sentido pedir renovações periódicas de alguém que possui alguma deficiência permanente, por exemplo.

Por fim, tem-se que o despacho administrativo não gera direito adquirido com relação às isenções concedidas em caráter individual gratuito (não oneroso), uma vez que a Administração Pública pode observar a cessação do cumprimento das características atribuídas ao sujeito.

Art. 179, § 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora.

Portanto, diferentemente da isenção em caráter oneroso (geral ou individual) prevista no art. 178, as isenções gratuitas individuais cessam com a revogação ou supressão da lei ou com a inobservância dos requisitos. Vejamos uma decisão importante relacionada ao tema:

REsp 1.241.131/RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, j. 27/08/2013, DJe 04/09/2013

TRIBUTÁRIO - ACÓRDÃO PROLATADO EXCLUSIVAMENTE POR JUÍZES CONVOCADOS À SEGUNDA INSTÂNCIA - AUSÊNCIA DE NULIDADE - ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS - DECRETO-LEI 1.510/76 - REVOGAÇÃO PELA LEI 7.713/88 - DIREITO ADQUIRIDO - RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Inexiste nulidade em julgamento promovido exclusivamente por juízes de primeiro grau convocados para substituição no Tribunal de Justiça. Precedentes.
2. Tem prevalecido nesta Corte o entendimento de que a isenção conferida pelo Decreto-lei nº 1.510/1976, art. 4º, 'd', é isenção onerosa, hipótese em que, nos termos do art. 178 do CTN e da Súmula 544/STF, não poderia ser revogada se atendidos os seus requisitos, configurando-se direito adquirido à isenção.
3. Recurso especial parcialmente provido.