

TRIBUTAÇÃO E DIREITOS FUNDAMENTAIS – a questão da intributabilidade das terras ocupadas pelos remanescentes de quilombos.

Celso de Albuquerque Silva*

I. Introdução

Atualmente está em discussão no seio do Poder Judiciário a questão da tributação das terras ocupadas por remanescentes das comunidades quilombolas, tema de intensa repercussão social e cultural eis que ligado a direitos fundamentais de terceira dimensão.

Apesar da titularidade das terras ocupadas pelos remanescentes das comunidades dos quilombos ter surgido com a constituição de 1988, ou seja, há mais de duas décadas, muitas questões relacionadas com esse novo instituto jurídico ainda não estão satisfatoriamente solucionadas e sedimentadas, parte em razão da extrema singeleza com que o assunto foi tratado no Estatuto Básico.

O presente artigo tem por objetivo demonstrar que a correta interpretação da vontade constituinte ao instituir esse direito fundamental, importa no reconhecimento de que sobre a titularidade dessas terras não poderá incidir nenhuma tributação, representando, em verdade, uma verdadeira barreira à competência tributária dos entes políticos da federação.

II. o direito dos quilombolas as terras que tradicionalmente ocupavam como manifestação de um direito fundamental.

A matéria relativa ao direito das comunidades quilombolas as terras que tradicionalmente ocupavam tem assento constitucional nos artigos 68 do Ato das

* Professor Adjunto de Direito Constitucional da Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro e da Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro - UNIRIO. Doutor em Direito Constitucional pela PUC/RJ. Procurador Regional da República Coordenador do Núcleo dos Direitos Difusos e Coletivos da Procuradoria Regional da República da 2ª Região.

Disposições Constitucionais transitórias (ADCT) e 215 e 216 do corpo permanente da Carta Básica.

O Artigo 68 do ADCT possui a seguinte dicção:

“Art. 68. Aos remanescentes das comunidades dos quilombos que estejam ocupando suas terras é reconhecida a propriedade definitiva, devendo Estado emitir-lhes os respectivos títulos”.

A seu turno, assim dispõem os arts. 215 e 216 do texto permanente:

“Art. 215. O Estado garantirá a todos o pleno exercício dos direitos culturais e acesso às fontes da cultura nacional, e apoiará e incentivará a valorização e a difusão das manifestações culturais.

§1º. O Estado protegerá as manifestações das culturas populares, indígenas e afro-brasileiras, e das de outros grupos participantes do processo civilizatório nacional.

§2º. A lei disporá sobre a fixação de datas comemorativas de alta significação para os diferentes segmentos étnicos nacionais.

Art. 216. Constituem patrimônio cultural brasileiro os bens de natureza material e imaterial, tomados individualmente ou em conjunto, portadores de referência à identidade, à ação, à memória dos diferentes grupos formadores da sociedade brasileira, nos quais se incluem:

I – as formas de expressão;

II – os modos de criar, fazer e viver;

III – as criações científicas, artísticas e tecnológicas;

IV – as obras, objetos, documentos, edificações e demais espaços destinados às manifestações artístico-culturais;

V – os conjuntos urbanos e sítios de valor histórico, paisagístico, artístico, arqueológico, paleontológico, ecológico e científico.

§1º O Poder público, com a colaboração da comunidade, promoverá e protegerá o patrimônio cultural brasileiro por meio de inventários, registros, vigilância, tombamento e desapropriação, e de outras formas de acautelamento e preservação.

§2º Cabem à administração pública, na forma da lei, a gestão da documentação governamental e as providências para franquear sua consulta a quantos dela necessitem.

§3º A lei estabelecerá incentivos para a produção e o conhecimento de bens e valores culturais.

§4º Os danos e ameaças ao patrimônio cultural serão punidos, na forma da lei.

§5º Ficam tombados todos os documentos e os sítios detentores de reminiscências históricas dos antigos quilombos”.

A análise sistemática desses dispositivos permite inferir que, para além de se atribuir aos remanescentes dos quilombos a propriedade das terras que ocupavam, declarou-se que tais imóveis constituem patrimônio cultural brasileiro exatamente por serem portadores de referência à ação e à memória dos diferentes grupos formadores da sociedade brasileira, sendo essa a razão porque ficaram “*tombados todos os sítios detentores de reminiscências dos antigos quilombos*”.

Trata-se do reconhecimento de um direito fundamental de terceira geração, jungido e imbricado à proteção de uma realidade étnico-cultural que, por pertencer a uma minoria vulnerável, mereceu especial proteção estatal. Evidencia-se que o objetivo visado pelo legislador constituinte não foi o de conferir um direito individual de propriedade tal como ordinariamente reconhecido na legislação civil, mas o de criar um instituto que, ao mesmo tempo em que protege os modos de criar, fazer e viver dessa minoria étnica e cultural, permite, ao conferir a titularidade dos imóveis que ocupavam à coletividade e não ao indivíduo isolado, que essas comunidades tenham garantidas a sua reprodução física, social, econômico e cultural (art. 2º §2º do Decreto nº. 4.887/2003).

Não por outra razão que o Decreto nº. 4.887/2003 que veio a lume para regulamentar o artigo 68 do ADCT, em seu artigo 17 e por seu espírito, afirmou que a titulação das referidas terras seria reconhecida e registrada mediante a outorga de título coletivo e pró-indiviso às comunidades remanescentes de quilombos com a obrigatória inserção de cláusula de *inalienabilidade, imprescritibilidade e de impenhorabilidade*, características de uma apropriação pública e não privada.

A propriedade não é conferida a título individual, mas sim coletivo e coletivo em sentido estrito e amplo. Em sentido estrito, “*o direito à terra dos remanescentes dos quilombos pode ser identificado como um direito fundamental cultural (art. 215, CF), que liga a posse das terras à própria identidade de cada membro da comunidade...porque privado da terra, o grupo tende a se dispersar e a desaparecer, tragado pela sociedade envolvente. Portanto, não é só a terra que se perde, pois a identidade coletiva também periga sucumbir*”.¹ A constituição ao se referir “aos remanescentes das comunidades de

¹ SARMENTO, Daniel, “*A Garantia do Direito à Posse dos Remanescentes de Quilombos Antes da Desapropriação*”, <http://ccr6.pgr.mpf.gov.br/institucional/grupos-de-trabalho/quilombos->

quilombos” por certo quis identificar uma coletividade composta por indivíduos que unidos gregariamente tenham vivido, vivam ou até mesmo pretendam viver na condição de integrantes de um grupo como repositório de suas tradições, cultura, língua e valores historicamente relacionados ou culturalmente ligados ao fenômeno étnico-cultural quilombola.

Coletivo em sentido amplo significa dizer que essas comunidades remanescentes são legítimas representantes da cultura afro-brasileira, cujo conteúdo a própria Constituição refere como patrimônio cultural nacional e obriga o Estado a proteger por inúmeros meios, instrumentos e formas de acautelamento (art. 215 §1º c/c art. 216 §1º). Esse direito fundamental cultural está reflexamente relacionado à sociedade brasileira como um todo. É que a Constituição de 1988 reconhece e protege o pluralismo étnico e cultural, de modo que esse patrimônio deve ser promovido e protegido no interesse de toda a nação. Disso decorre que o direito fundamental dos quilombolas assegurado no artigo 68 do ADCT também visa à salvaguarda dos interesses transindividuais de toda a população brasileira.

De fato, se na linguagem constitucional o patrimônio cultural nacional protegido no artigo 216 – em cujo conceito os quilombos são expressamente inseridos – se inclui as formas de expressão (inciso I), os modos de criar, fazer e viver (inciso II), as criações científicas, artísticas e tecnológicas (inciso III) e abrange também as obras, os objetos, documentos, edificações e demais espaços destinados às manifestações culturais (inciso IV), parece claro o liame axiológico entre as constatações culturais relativas aos costumes e tradições das comunidades quilombolas com as respectivas necessidades territoriais, de modo a se poder afirmar que “o *direito de propriedade das terras que estejam ocupando*” corresponde a uma norma instituidora de um autêntico direito fundamental, decorrente e inerente ao regime e princípios acolhidos pela Constituição, nos precisos termos do seu artigo 5º §2º.

III. Os direitos fundamentais e o poder tributário estatal

O conceito de finanças públicas e sua relação com os direitos fundamentais estão ligados a uma determinada e concreta configuração social, política e jurídica do Estado.

As finanças públicas no mundo antigo mostravam grande heterogeneidade quanto à obtenção de recursos, mas de um modo geral se pode afirmar que as necessidades financeiras do mundo antigo advinham de contribuições dos súditos e dos povos vencidos. No Estado medieval, caracterizado pelo permanente conflito entre o poder do rei e o poder dos senhores feudais, no seio do qual o patrimônio estatal se confundia com o do soberano, a exploração do patrimônio estatal e a cobrança de contribuições que deviam ser pagas ao soberano por concessões gerais ou especiais que o rei ou o príncipe outorgavam aos senhores feudais eram a fonte de recursos públicos mais importante.² Nesta fase nenhuma relação se verificava entre a atividade financeira do Estado e os direitos fundamentais.

Com o declínio do modelo feudal, a centralização do poder nas mãos do rei e a posterior ascensão da burguesia, nova classe econômica que logo se apropriaria também do poder político, consolida-se uma realidade que se caracterizará pelo surgimento de inúmeras cidades e agrupamentos urbanos, com concentrações populacionais a demandar a prestação de inúmeros serviços públicos e a atuação de um poder central³. Neste contexto surge a estrutura do Estado Liberal, no qual os indivíduos abriam mão de uma parte de sua liberdade individual para consagrá-la em favor do Estado que, por sua vez, garantia-lhes proteção contra inimigos externos e, ainda, certo grau de estabilidade para as atividades econômicas.

O desenvolvimento livre das atividades econômicas dá origem ao Estado Fiscal, que possui como principal fonte de financiamento os recursos advindos da tributação. Identifica-se aqui a primeira ligação entre tributação e os direitos fundamentais, limitados estes aos direitos liberais, notadamente a liberdade. O tributo passa a ser o fiador da liberdade ou, como se costuma afirmar, o tributo passa a ser o preço da liberdade. Nas

² VIZCAÍNO, Catalino García, “ *Derecho Tributario – Consideraciones Económicas Y Jurídicas*”, 2ª edição, Tomo I, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1999, pp 3-4.

³ ABRAHAM, Marcus, “ *Curso de Direito Financeiro Brasileiro*”, Rio de Janeiro, Campus Jurídico, 2010, p.10.

palavras de TORRES⁴, “ *com o advento do Estado Fiscal de Direito, que centraliza a fiscalidade, tornam-se e até hoje se mantém, absolutamente essenciais, as relações entre liberdade e tributo: o tributo nasce no espaço aberto pela autolimitação da liberdade e constitui o preço da liberdade, mas por ela se limita*”.

Ocorre que no Estado liberal busca-se a proteção das garantias mínimas de liberdade. É um Estado estático que não se move em busca do desenvolvimento da sociedade e se satisfaz com a manutenção da ordem. Neste modelo estatal vige o primado da lei geral e abstrata. Baseado na falsa premissa de que as relações travadas na sociedade se davam entre indivíduos livres, iguais e autônomos, o Estado Liberal se satisfaz com a igualdade formal de todos perante a lei, pouco importando efetivamente se existem ou não condições de igual oportunidade para todos na sociedade, de modo que a essa noção formal de igualdade correspondia uma idéia de liberdade igualmente formal. Por isso como nos alerta PEREIRA⁵, “O liberalismo tornou-se causa daquilo que, ao menos no discurso visava a combater: todas as formas de servidão”.

Os direitos fundamentais liberais mostraram-se importantes, mas insuficientes para assegurar e fazer florescer o valor maior que é a dignidade da pessoa humana. Identificou-se que a liberdade para ser efetiva e verdadeira necessita de um mínimo de condições materiais relativas, por exemplo, saúde, educação, etc... O Estado Liberal é sucedido pelo Estado Social que agora se utiliza da tributação de forma extrafiscal, promovendo redistribuição de renda através do fornecimento de prestações positivas relativas aos direitos fundamentais de segunda geração.

Registre-se, porém, que o próprio Estado Social embora tenda a criar uma situação de bem estar que possa conduzir ao desenvolvimento da pessoa humana, não se mostrou à altura da tarefa a que se propunha. Isso porque o que esse modelo de Estado e o uso da tributação em sua moldura garantem é a criação de clientelas políticas, mas não cidadãos verdadeiramente livres e autônomos. Todas as ideologias com sua própria visão do que seja social são compatíveis com o Estado de Bem Estar Social. Como esclarece

⁴ TORRES, Ricardo Lobo, “*Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário – Os Direitos Humanos e a Tributação: imunidades e isonomia*”. 3º edição, vol III, Rio de Janeiro, Renovar, 2005, p.3

⁵ PEREIRA, Jane Reis Gonçalves. “*Interpretação Constitucional e Direitos fundamentais: uma contribuição ao estudo das restrições aos direitos fundamentais na perspectiva da teoria dos princípios*”. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 454.

Bonavides, a Alemanha nazista, a Itália Fascista a Espanha franquista e Portugal Salazarista foram Estados Sociais.⁶ É o quanto basta para demonstrar a insuficiência desse modelo estatal e a relação que os tributos nele cobrados e utilizados mantêm com os direitos humanos.

Somente no Estado Democrático de Direito, em que se constitui a República Federativa do Brasil (art. 1º da CF/88), indissociavelmente ligado à idéia de respeito à dignidade da pessoa humana (art. 1º, III), a todas as formas de pluralismo, seja político, seja social, seja étnico, seja cultural (art. 1º, V) e que incorpora um componente revolucionário de transformação do *status quo*⁷ porque comprometido com a construção de uma sociedade efetivamente livre, justa e solidária (art. 3º, I), com a erradicação da pobreza, da marginalização e a redução das desigualdades (art. 3º, II), bem como com a promoção do bem de todos sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade ou qualquer outra forma de discriminação (art. 3º, IV), é que se pode compreender a exata relação da tributação com os direitos fundamentais, especialmente no papel que tais direitos exercem enquanto limitadores e conformadores do poder tributário estatal.

O Estado Democrático de Direito assume e incorpora a visão contemporânea dos direitos humanos marcada pelas características da universalidade e indivisibilidade. A universalidade significa que a condição de pessoa é o único requisito para a titularidade desses direitos, considerando o ser humano como um ser essencialmente moral, dotado de unicidade existencial e dignidade, esta como valor intrínseco à condição humana, enquanto que a indivisibilidade acolhe uma visão integral de direitos para afirmar que a garantia dos direitos civis e políticos é condição para observância dos direitos sociais, econômicos e culturais e vice-versa, na medida em que compõem uma unidade indivisível, independente e interrelacionada, capaz de conjugar o catálogo de direitos civis e políticos com o catálogo de direitos sociais, econômicos e culturais.⁸

Nessa toada e seguindo a senda aberta pela Declaração Universal de 1948, a Declaração de Viena de 1993 acresce a gramática dos direitos humanos contemporâneos ao

⁶ BONAVIDES, Paulo, “Do Estado Liberal ao Estado Social”, São Paulo, Saraiva, 1961, pp. 205-206.

⁷ SILVA, José Afonso da, “Curso de Direito Constitucional Positivo”, 7ª ed, São Paulo, RT, 1991, p.105

⁸ PIOVESAN, Flavia, “Planos Global, Regional e Local”, in Cláudio Pereira de Souza Neto e Daniel Sarmiento (Coords) “Direitos Sociais – Fundamentos, Judicialização e Direitos sociais em Espécie”, Rio de Janeiro, Lúmen Júris Editora, 2008, pp. 699-701

afirmar a interdependência entre os direitos humanos, democracia e desenvolvimento. Considerando-se que o Direito Tributário é a via de apropriação dos recursos privados *para o cumprimento dos fins e funções do Estado*, a dimensão, função e compreensão do sistema tributário estão relacionados com os encargos e funções estatais. Assim, antes de qualquer outra consideração, deve ter-se em vista a relevância do Direito Tributário como instrumento de realização e construção de um Estado Democrático, na sua acepção mais ampla.

A Constituição brasileira erigiu a eliminação da pobreza e a superação das desigualdades sociais como um princípio fundamental. Um dos valores mais essenciais do Estado Democrático de Direito delineado através da Carta de 1988 é o da *justiça social*, diretamente relacionado ao princípio da dignidade da pessoa humana. A realização desses ideais é proposta assumida por toda a sociedade e imposta ao Estado⁹. Por outro lado, como adverte RAWLS¹⁰, um dos instrumentos mais poderosos para a produção da justiça social é o sistema tributário.

A realização da justiça social depende do sistema tributário sob diferentes ângulos. O primeiro demanda a arrecadação de tributos daqueles que possuam capacidade para contribuir para com os gastos e deveres estatais. Já o segundo ângulo aponta para o lado diametralmente oposto e passa pelo reconhecimento da intributabilidade de certas pessoas, atividades ou bens, seja por falta de capacidade contributiva, seja porque, ainda que ela existisse, a tributação conduziria não a promoção, mas ao impedimento da consecução dos objetivos fundamentais previstos na Carta Básica. A tributação ao invés de assegurar, promover e garantir direitos fundamentais implicaria em seu malferimento. Nesses casos, a Constituição garante a realização da justiça social e o respeito aos direitos humanos ao vedar aprioristicamente, pelo mecanismo das imunidades, o exercício da competência tributária.

Imunidade, portanto, *“é uma relação jurídica que instrumentaliza os direitos fundamentais, ou uma qualidade da pessoa que lhe embasa direito público subjetivo à não-incidência tributária ou uma exteriorização dos direitos da liberdade que provoca a*

⁹ FILHO, Marçal Justen, *“Sistema Tributário – Uma Aproximação Ideológica”*, Interesse Público nº2, 1999.

¹⁰ RAWLS, John, *“Uma Teoria da Justiça”*, São Paulo, Martins Fontes, 1997, p.307

incompetência tributária do ente público.”¹¹ Assim conceituada imunidade, e no contexto do Estado Democrático de Direito é que se pode efetuar a correta exegese da relação entre tributação e o direito fundamental dos remanescentes de quilombos a propriedade de suas terras, para o fito de ver reconhecida a sua intributabilidade, o que se demonstrará no tópico a seguir.

IV. A imunidade das terras pertencentes aos remanescentes do quilombo.

Nos itens precedentes ficaram assentadas duas premissas: *a)* a natureza de fundamental ao direito assegurado no artigo 68 do ADCT que conferiu a propriedade aos remanescentes de quilombos das terras por eles tradicionalmente ocupadas e *b)* a função das imunidades como um instrumento tributário de defesa, promoção e proteção de direitos fundamentais.

Considerando-se que nem todos os direitos fundamentais são promovidos via sistema tributário, a afirmação de que as terras de propriedade dos quilombolas são imunes a impostos implica a necessidade de alguns esclarecimentos adicionais que seguirão a seguinte lógica. Inicialmente serão identificados os fundamentos axiológicos das imunidades em geral; a seguir apontados quais desses fundamentos estruturam a imunidade das terras dos quilombolas; por último será tratada uma questão ancilar, mas relacionada, que diz respeito à classificação de implícita para esta específica imunidade.

IV.1. Os valores estruturantes das imunidades.

As limitações constitucionais ao poder de tributar concretizadas através dos diversos preceitos imunitórios insertos no corpo da Constituição Federal estão estruturadas, fundamentalmente, embora não exclusivamente, em dois pressupostos que ora se apresentam isolados, ora cumulados: *a)* a promoção, proteção e efetivação de um

¹¹ TORRES, Ricardo Lobo, “*Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário – Os Direitos Humanos e a Tributação: imunidades e isonomia*”. 3º edição, vol III, Rio de Janeiro, Renovar, 2005, pp. 44-45.

valor/direito fundamental e b) o reconhecimento constitucional da ausência da capacidade contributiva.

A imunidade dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão¹², tem fundamento político e cultural, pois “*filia-se aos dispositivos constitucionais que asseguram a liberdade de expressão e opinião e partejam o debate das ideias em prol da cidadania, além de simpatizar com o desenvolvimento da cultura, da educação e da informação*”.¹³ Claro está que o objetivo do legislador constituinte ao prever essa hipótese delimitadora negativa da competência tributária foi o de fomentar ao máximo a liberdade de imprensa, informação e idéias, valores essenciais para a própria existência de um Estado que se qualifica como Democrático de Direito, a ponto, inclusive, de desconsiderar possíveis manifestação de riqueza indicadores de capacidade contributiva. É a promoção, a proteção e a efetivação desses direitos/valores o fundamento axiológico dessa imunidade.

A Constituição também assegura imunidade de impostos às entidades de educação e assistência social sem fins lucrativos¹⁴, porém é a ausência de capacidade contributiva dessas entidades que funciona como pano de fundo para a limitação da competência tributária estatal. Merecem transcrição as palavras de NOGUEIRA¹⁵ sobre o tema:

“Quem tem noção de Direito Positivo ou Dogmática, de Ciência e sobretudo de Filosofia do Direito Tributário sabe que o princípio fundante, que rege o fenômeno da tributação em relação ao imposto é o de que, sendo este, do ponto de vista fiscal ou arrecadatário, única e exclusivamente “captação de riqueza”, somente podem ser assento, base de cálculo do fato gerador desse tipo de tributos, os fatos, situações ou relações fáticas de *conteúdo econômico*, ou expressivos de *riqueza*. Somente se pode extrair minério da jazida e nunca do vácuo.

As chamadas imunidades contra *impostos*, que constitucionalmente protegem e garantem a essas entidades não econômicas (assim conceituadas pela dogmática constitucional como sendo, entre outras, as de educação e assistência social *sem fins lucrativos*), não são nenhum *favor* ou *privilégio*.

São apenas explicitação jusfilosófica, científica e didática de que tais instituições, *por serem não econômicas*, estão fora ou excluídas do campo da

¹² artigo 150, VI, *d* da Constituição Federal.

¹³ COELHO, Sacha Calmon Navarro, “*Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário*”, 6. ed. Rio de Janeiro, Forense, 1996, p.378.

¹⁴ artigo 150, VI, *c* da Constituição Federal

¹⁵ NOGUEIRA, Ruy Barbosa, “*Imunidades*”, 2. ed. São Paulo, 1992, p.18.

incidência de qualquer imposto que possa desfalcocar seu patrimônio, renda ou gravar seus serviços institucionais.” (itálicos no original).

A seu turno, a imunidade recíproca¹⁶ se estrutura sobre os dois pilares concomitantemente. De um lado decorre do fundamental princípio federativo, configurador de uma cláusula pétrea em nossa ordem constitucional¹⁷ com a correlata autonomia dos entes políticos parciais que se desdobra na igualdade formal das pessoas jurídicas de direito público interno. De outro, segundo preciosa lição de JARACH,¹⁸ repousa na ausência de capacidade contributiva das entidades estatais.

A Constituição igualmente assegura uma imunidade implícita das terras dos remanescentes de quilombos. Essa zona delimitadora de competência negativa tributária, a exemplo do que ocorre com a imunidade recíproca, extrai sua legitimidade concomitantemente do dever estatal de defender, proteger e promover valores fundamentais e fundantes do Estado Democrático e do respeito que deve ao princípio da capacidade contributiva.

IV.2. A luta contra desumanidade como fundamento dessa imunidade

Como já advertia NOGUEIRA¹⁹, ainda que tratando da hipótese relativa à imunidade das entidades de assistência e benemerência social sem fins lucrativos, palavras que aprofundam seu significado tratando-se do direito as terras dos remanescentes de quilombos, “*No Estado Democrático de Direito jamais poderia o Constituinte juridicizar a desumanidade, ou sequer pensar em, por meio de abuso do poder de tributar, destruir as instituições humanitárias*”, ao que acrescentamos ou comunidades hipossuficientes detentoras de parte fundamental da história e cultura de resistência à opressão na qual forjada a nação brasileira, como é o caso dos remanescentes de quilombos.

¹⁶ artigo 150, VI, *a* da Constituição Federal

¹⁷ Para Bastos: “O princípio federativo é uma das vigas mestras sobre as quais se eleva o travejamento constitucional. É mesmo tão encarecido e enfatizado pela lei maior a ponto de ser subtraído da possibilidade de ser alterado até mesmo por via de emenda constitucional”. (BASTOS, Celso Ribeiro, “*Curso de Direito Constitucional*”, 13^a ed. São Paulo, Saraiva, 1990, p.245.)

¹⁸ JARACH, Dino, “*O Fato Imponível – Teoria Geral do Direito Tributário Substantivo*”, tradução de Dejalma de Campos, São Paulo, RT, 1989, pp. 178-179.

¹⁹ NOGUEIRA, Ruy Barbosa, “*Imunidades*”, 2. ed. São Paulo, 1992, p.21.

Nesse contexto é dever de todos os operadores do direito, com ênfase ao Poder Judiciário, para o qual o Poder Constituinte outorgou a competência e os instrumentos para a defesa dos direitos fundamentais, aplicarem o melhor de seus talentos na correta interpretação e aplicação das normas constitucionais protetivas dos direitos da pessoa humana.

A questão em análise importa em examinar assunto da maior relevância - a propriedade das terras dos remanescentes de quilombos - intrinsecamente jungido e imbricado ao próprio sobreprincípio da dignidade da pessoa humana, valor fundamental e fundante de nossa ordem jurídica e, sob a ótica da defesa da Constituição e prisma da filtragem constitucional, o papel que o sistema tributário deve exercer na promoção dos direitos étnico-culturais relacionados as terras das comunidades tradicionais.

É de notório conhecimento que a relação que os grupos étnicos tradicionais mantêm com a terra é diametralmente oposta daquela acolhida pela cultura hegemônica e urbana ocidental. Enquanto que para o indivíduo urbano a terra é vista como um espaço para moradia ou como meio de produção de relação econômica, tratando-se de um bem fungível que pode facilmente ser cambiado com outro similar sem maiores traumas, para as comunidades tribais tradicionais a terra possui um significado espiritual, funcionando como uma trava de ligação entre o grupo, indispensável para sua perpetuação enquanto realidade social, étnica e cultural, na medida em que possibilita a preservação de seu modo peculiar de vida, de suas tradições e seus valores.

Com fundamento nesse pressuposto antropológico, a Convenção nº 169 da OIT²⁰ sobre Povos Indígenas e Tribais²¹, na esteira dos compromissos assumidos pelos Estados convenientes na Declaração Universal dos Direitos Humanos e do Pacto Internacional dos Direitos Econômicos e Sociais, ao tratar especificamente sobre essa questão, ressaltou o dever imposto aos Governos de “**respeitar a importância especial que para as culturas e valores espirituais dos povos interessados possui a sua relação**

²⁰ Promulgada no Brasil pelo Decreto nº 5.051, de 19 de abril de 2004.

²¹ O artigo 1º, item 1, alínea *a*, da convenção define povos tribais como um agrupamento social cujas condições sociais, culturais e econômicas os distingam de outros setores da coletividade nacional, e que estejam regidos, total ou parcialmente, por seus próprios costumes ou tradições ou por legislação especial. No mesmo sentido, o Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, define tribo como “grupo étnico unido pela língua, pelos costumes, pelas tradições e pelas instituições, e que vive em comunidade, sob um ou mais chefes”. (FERREIRA, Aurélio de Buarque Holanda, *Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa*, 2. ed. Rio de Janeiro, 1999, p.1712).

com as terras ou territórios, ou com ambos, segundo os casos, que eles ocupam ou utilizam de alguma maneira e, particularmente, os aspectos coletivos dessa relação”.²²

Trata-se, portanto, do reconhecimento normativo da fundamentalidade da terra para a própria sobrevivência do corpo coletivo, pois que privado da terra, fator primordial de ligação tribal, o grupo tende a se dispersar e com isso o senso de coletividade que os mantém unidos enquanto grupo étnico ou cultural se perde de forma irremediável.

Fincado nessa premissa, pode-se afirmar que, seja por meios diretos, seja por meios indiretos (no caso via tributação), quando se retira a terra dos quilombolas não se está simplesmente se negando um direito individual de propriedade aos indivíduos componentes dessas comunidades, mas se está destruindo, aniquilando o próprio grupo, cometendo-se um etnocídio, de sorte que não é exagero, sob forma alguma, afirmar-se que interpretar e aplicar o sistema tributário de modo a permitir a tributação de suas terras é **juridicizar a desumanidade**, com direta e frontal violação ao princípio da dignidade humana, pois que se retira um elemento essencial do valor que cada indivíduo dessa comunidade sente com relação a si próprio e com seu grupo, vez que na sua relação com a terra essas comunidades tradicionais não a identificam como um simples e mero meio de produção econômica ou de riqueza, mas como receptáculo de sua cultura, valores, modos de viver e criar, insuscetíveis de incidência tributária.

IV.3. A ausência de capacidade contributiva como causa dessa imunidade.

A capacidade contributiva é pressuposto lógico da tributação. Com isso queremos afirmar que nem mesmo no plano abstrato ou racional é possível pensar em tributação na ausência de manifestação de riqueza que possibilite, sem sua destruição ou aniquilamento, a apropriação, ainda que sob o signo legitimador do princípio da legalidade, de parcela dessa riqueza por parte do Estado.

Capacidade contributiva é, portanto, a qualidade que se imputa ao destinatário do dever legal de pagar o tributo, de possuir condições materiais de contribuir

²² Artigo 13, item 1.

para as despesas do condomínio social que é o Estado Moderno. Sem capacidade contributiva não existe dever de pagar tributo porque de nada adianta cavar poço onde não existe água e, como advertia Günter Schmölderer citado por NOGUEIRA²³, onde nada existe até o Soberano perdeu seu direito ao imposto.

Os remanescentes das comunidades de quilombos são aqueles grupos étnico-raciais com trajetória histórica própria, dotados de relações territoriais específicas, com presunção de ancestralidade negra relacionada com a resistência à opressão histórica sofrida. É característica identificadora desses grupos a permanente discriminação a que historicamente foram submetidos o que conduziu inevitavelmente a sua reconhecida e indiscutível hipossuficiência econômica e social.

Na verdade, a cultura dessas comunidades traz como traço característico a sua constante luta pela sobrevivência, seja enquanto indivíduo seja enquanto coletividade étnico-cultural. Sua relação com a terra é e sempre foi a de subsistência e jamais sua exploração econômica nos moldes capitalistas. O direito fundamental assegurado no artigo 68 do ADCT traz como finalidade precípua garantir em uma unidade incindível os direitos territoriais e os direitos étnicos. Assim, para que não se desvirtuem os propósitos constitucionais, o direito à terra dos remanescentes dos quilombos deve ser compreendido, interpretado e aplicado na perspectiva de garantir a *preservação da identidade cultural desse grupo social*.

Curial a conclusão de que, sob a ótica de preservação da identidade cultural, é manifesta a ausência de capacidade contributiva desse grupo sofrido, perseguido, marginalizado e discriminado por longo período de nossa história. Tributar a propriedade das terras dos remanescentes de quilombolas, face sua indiscutível hipossuficiência, importaria em negar efetividade ao direito fundamental consagrado no artigo 68 do ADCT, quando menos, por inviabilizar o seu direito ao desenvolvimento econômico e social, ainda que sob o guarda-chuva de suas tradições, culturas e práticas. A manutenção do modo de viver, criar e fazer quilombolas não deve e nem pode significar o encarceramento desses grupos por tanto tempo estigmatizados em um estado permanente de pobreza absoluta.

A tributação das terras dos remanescentes de quilombos por qualquer tipo de imposto implica em clara vulneração do princípio da capacidade contributiva e da correlata

²³ NOGUEIRA, Ruy Barbosa, “*Imunidades*”, 2. ed. São Paulo, 1992, pp. 43-44

intributabilidade do mínimo existencial, se por mínimo existencial se entende “um direito às condições mínimas de existência humana digna que não pode ser objeto de intervenção do Estado e que ainda exige prestações positivas”.²⁴

IV.4. A Imunidade das terras dos remanescentes de quilombos como espécie de imunidade implícita.

Questão ancilar e aparentemente relevante para a correta interpretação da vontade constitucional no que respeita à intributabilidade das terras pertencentes aos remanescentes de quilombos, liga-se ao fato de inexistir previsão expressa na Constituição reconhecendo essa imunidade. A ausência de previsão expressa não impressiona.

A doutrina tributária brasileira reconhece que certos bens ou valores estão protegidos pela imunidade ainda na ausência de preceito expresso na Constituição. ICHIARA²⁵ ao tratar sobre a imunidade recíproca²⁶ inicia sua análise com o esclarecimento de que mesmo que inexistisse um dispositivo expresso na Constituição, a possibilidade de tributação do patrimônio, da renda ou dos serviços uns dos outros seria extremamente duvidosa.

Registre-se, aliás, que nossa imunidade recíproca, reconhecida pela primeira vez na Carta de 1891 por inspiração de Rui Barbosa, deita raízes na decisão da Suprema Corte Americana no caso *Mcculloch x Maryland* que reconheceu referida imunidade, ainda na ausência de previsão específica na Constituição Americana²⁷.

É de TORRES²⁸ a classificação, sob o aspecto da forma constitucional, em imunidades explícitas e implícitas. Para o renomado jusfilósofo tributarista, por terem origem pré-constitucional, fundamento na própria natureza das coisas e eficácia meramente declaratória as imunidades, podem ou não, receber tradução em linguagem constitucional.

²⁴ TORRES, Ricardo Lobo, “*Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário – Os Direitos Humanos e a Tributação: imunidades e isonomia*”. 3º edição, vol. III, Rio de Janeiro, Renovar, 2005, p. 171.

²⁵ ICHIARA, Yoshiaki, “*Imunidades Tributárias*”, São Paulo, Atlas, 2000, p.216

²⁶ Artigo 150, VI, *a*, da Constituição.

²⁷ BALEEIRO, Aliomar, “*Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*”, 7ª ed., atualizadora Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro, Forense, 2006, pp. 234-235.

²⁸ TORRES, Ricardo Lobo, “*Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário – Os Direitos Humanos e a Tributação: imunidades e isonomia*”. 3º edição, vol. III, Rio de Janeiro, Renovar, 2005, p. 99

Relembra que as imunidades no direito norte-americano estão implícitas na Constituição, extraídas que foram da casuística da Suprema Corte, que na Argentina a imunidade recíproca não está escrita e que a Constituição Alemã também é omissa, cabendo à doutrina e à jurisprudência buscá-las nos direitos fundamentais, o que também ocorre na Espanha, Itália e Portugal.²⁹

A questão nem mesmo tem sabor de novidade na jurisprudência nacional. O Supremo Tribunal Federal possui precedente reconhecendo imunidade implícita, em caso envolvendo imunidade de empresas públicas prestadoras de serviço público, para as quais inexistente qualquer preceito imunitório expresso, em acórdão que assim restou ementado:

“EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA: C.F., art. 150, VI, **a**. EMPRESA PÚBLICA QUE EXERCE ATIVIDADE ECONÔMICA E EMPRESA PÚBLICA PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO: DISTINÇÃO.

I – As empresas públicas prestadoras de serviço público distinguem-se das que exercem atividade econômica. A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos é prestadora de serviço público de prestação obrigatória e exclusiva do Estado, motivo por que está abrangida pela imunidade tributária recíproca: C.F., art. 150, VI, **a**.

II – R.E. conhecido em parte e, nessa parte, provido. (RE 407.099-5/RS, Rel. Min. Carlos Velloso, D.J. 06.08.2004).”

Nada obstante o artigo 150, V, **a**, c/c o seu parágrafo 2º só prevejam expressamente a imunidade para os entes administrativos dotados de personalidade jurídica de direito público, tais como as autarquias e fundações, o Supremo Tribunal Federal, valendo-se de critérios teleológicos-objetivos promoveu um desenvolvimento do direito de acordo com princípios ético-jurídicos³⁰.

²⁹ Idem p. 100

³⁰ De acordo com Larenz, os princípios éticos-jurídicos são pautas orientadoras da normação jurídica que, em virtude da sua própria força de convicção podem *justificar* decisões jurídicas. Distinguem-se dos princípios técnicos jurídicos pelo seu conteúdo material de justiça, podendo ser entendidos como manifestações e especificações especiais da idéia de Direito tal como se revela na *consciência jurídica geral* em certo estágio de direito. São critérios teleológicos-objetivos coadjuvantes para a interpretação, bem como para a integração de lacunas (LARENZ, Karl, “*Metodologia da Ciência do Direito*”, 3 ed.. Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 1997, p. 599)

Diante da teleologia subjacente a previsão constitucional da imunidade recíproca e tendo em vista a ordem objetiva de valores acolhida na lei maior, o Excelso Pretório reconheceu que, **a constituição assegura imunidade implícita** aos entes administrativos dotados de personalidade jurídica de direito privado, quando estes, limitando-se a prestar serviços públicos qualificam-se como a *longa manos* das pessoas políticas que, por meio de lei, as criam e lhes apontam os objetivos públicos a alcançar, exatamente o valor protegido pela imunidade recíproca que, portanto, apesar de inexistência de previsão expressa, a eles se aplica.

V. Conclusão

Em síntese conclusiva pode-se afirmar que se corretamente interpretado o sistema tributário nacional, os princípios que lhe dão suporte e a ordem objetiva de valores plasmada em nossa Constituição, deve-se reconhecer que o direito fundamental das comunidades remanescentes de quilombos as terras que tradicionalmente ocupavam está protegido por uma imunidade implícita.

As razões para essa assertiva derivam de costumeiras regras de hermenêutica. Em toda e qualquer discussão, há certas verdades primas de onde dependem todos os argumentos seguintes; a evidência desses princípios, anterior a toda reflexão, necessita, de certo modo, do assentimento da razão; e, quando eles não produzem este efeito, ou é por falta de percepção, ou por influência de algum interesse, paixão ou preconceito qualquer.

Dessa natureza são certos axiomas geométricos, como, por exemplo, que o todo é maior do que cada uma de suas partes; que duas coisas iguais a uma terceira são iguais entre si; que duas linhas retas não circunscrevem espaço; que todos os ângulos retos são iguais entre si.

E da mesma natureza são esses princípios de interpretação, que não é lícito ao intérprete distinguir onde o formulador da regra não o fez; que todo poder deve seguir a razão de seu objeto; que na determinação maior se inclui a menor, que onde a Constituição quis os fins necessariamente outorgou os meios e que na interpretação dos direitos fundamentais deve-se escolher o sentido que lhes dê a maior eficácia possível.

Das últimas regras hermenêuticas, deflui a conclusão de que o direito

fundamental assegurado no artigo 68 do ADCT confere ao direito a terra tradicionalmente ocupada pelos remanescentes de quilombos uma especial proteção do Estado, dando ênfase no aspecto sócio-cultural e não no econômico, como fator de ligação dos quilombolas com sua terra, viés intimamente ligado com a reconhecida e notória incapacidade contributiva dessas minorias étnicas hipossuficientes.

A interpretação da Constituição que impõe o reconhecimento da imunidade dessas terras vem na esteira do real significado das obrigações assumidas em tratados e convenções internacionais que asseguram o dever do Estado de promover, com a máxima eficácia, referidos direitos ligados à própria dignidade da pessoa humana e implica em um reforço normativo indispensável para o avanço da Constituição em sua caminhada na direção do pluralismo como categoria sócio-político-cultural do povo brasileiro.

A ordem objetiva de valores acolhida em nosso texto constitucional, retratada na hipótese pelo princípio da justiça social, do respeito e promoção da dignidade da pessoa humana e do pluralismo étnico-cultural, compromissos assumidos por toda a sociedade brasileira como objetivos fundamentais de nossa República instituída como um Estado Democrático de Direito, conjugada com as obrigações derivadas de tratados e convenções internacionais de direitos humanos firmados pelo Brasil e a notória incapacidade contributiva das comunidades tradicionais apontam sinergicamente para a impossibilidade da adoção de um procedimento hermenêutico que permita o sacrifício do direito fundamental assegurado no artigo 68 do ADCT no altar do sistema tributário nacional.

Aplicabilidade do §2º do artigo 5º da Constituição Federal a evidenciar que outros direitos e garantias – como a imunidade implícita das terras tradicionalmente ocupadas pelos remanescentes de quilombo - emerge do regime e dos princípios por ela adotados, de modo a assegurar o princípio da máxima efetividade das normas constitucionais garantidora desse específico direito fundamental.

Referências Bibliográficas

- ABRAHAM, Marcus, “*Curso de Direito Financeiro Brasileiro*”, Rio de Janeiro, Campus Jurídico, 2010.
- BALEEIRO, Aliomar, “*Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*”, 7ª ed., atualizadora Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro, Forense, 2006.

BASTOS, Celso Ribeiro, “*Curso de Direito Constitucional*”, 13ª ed. São Paulo, Saraiva, 1990.

BONAVIDES, Paulo, “*Do Estado Liberal ao Estado Social*”, São Paulo, Saraiva, 1961.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro, “*Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário*”, 6. ed. Rio de Janeiro, Forense, 1996.

FERREIRA, Aurélio de Buarque Holanda, *Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa*, 2. ed. Rio de Janeiro, 1999, p.1712.

FILHO, Marçal Justen, “*Sistema Tributário – Uma Aproximação Ideológica*”, Interesse Público nº2, 1999.

ICHIARA, Yoshiaki, “*Imunidades Tributárias*”, São Paulo, Atlas, 2000.

JARACH, Dino, “*O Fato Imponível – Teoria Geral do Direito Tributário Substantivo*”, tradução de Dejalma de Campos, São Paulo, RT, 1989.

LARENZ, Karl, “*Metodologia da Ciência do Direito*”, 3 ed.. Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa, “*Imunidades*”, 2. ed. São Paulo, 1992.

PEREIRA, Jane Reis Gonçalves. “*Interpretação Constitucional e Direitos Fundamentais: uma contribuição ao estudo das restrições aos direitos fundamentais na perspectiva da teoria dos princípios*”. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

PIOVESAN, Flavia, “*Planos Global, Regional e Local*”, in Cláudio Pereira de Souza Neto e Daniel Sarmiento (Coords) “*Direitos Sociais – Fundamentos, Judicialização e Direitos sociais em Espécie*”, Rio de Janeiro, Lúmen Júris Editora, 2008.

RAWLS, John, “*Uma Teoria da Justiça*”, São Paulo, Martins Fontes, 1997.

SARMENTO, Daniel, “*A Garantia do Direito à Posse dos Remanescentes de Quilombos Antes da Desapropriação*”, http://ccr6.pgr.mpf.gov.br/institucional/grupos-de-trabalho/quilombos-1/documentos/Dr_Daniel_Sarmiento.pdf.

SILVA, José Afonso da, “*Curso de Direito Constitucional Positivo*”, 7ª ed, São Paulo, RT, 1991.

TORRES, Ricardo Lobo, “*Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário – Os Direitos Humanos e a Tributação: imunidades e isonomia*”. 3º edição, vol. III, Rio de Janeiro, Renovar, 2005.

VIZCAÍNO, Catalino García, “*Derecho Tributário – Consideraciones Económicas Y Jurídicas*”, 2ª edição, Tomo I, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1999.