

IMUNIDADE DAS INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL

(Valor Econômico - 03/06/2004)

Ainda não está pacificada, na doutrina e nos tribunais –embora haja sólida sinalização da Suprema Corte neste sentido–, a questão sobre caber à lei complementar ou à lei ordinária a função de explicitar o conteúdo de norma constitucional de imunidade de impostos e contribuições sociais tendo como destinatárias as entidades beneficentes de assistência social e educação, veiculada no art. 150, inciso VI, letra “c” e no § 7º do art. 195 da CF, quanto aos pressupostos de sua aplicação.

A corrente –fantasticamente minoritária entre os juristas que se especializaram em direito tributário e constitucional– que defende caber essa função à lei ordinária, fundamenta-se no argumento de que, se o constituinte, nos dispositivos mencionados, utilizou o vocábulo “lei” e não “lei complementar”, o instrumento próprio seria a lei ordinária.

Apegam-se, pois, aqueles que assim consideram, à mais insuficiente das técnicas exegéticas, que é a gramatical, sem perceber que o constituinte tampouco declarou que a “lei” seria a “ordinária”.

À evidência, tal inteligência não resiste à interpretação sistemática – esta sim, método exegético por excelência.

De início, porque, se a “lei” a que o constituinte faz referência fosse a “ordinária”, caberia a cada entidade federativa regular como bem entendesse a imunidade, chegando-se ao ponto de a mesma instituição poder ser “imune” de impostos federais e sujeita a impostos estaduais ou municipais, dependendo da lei ordinária de competência de cada uma das esferas da Federação.

Para afastar essa possibilidade, os juristas que redigiram o Código Tributário Nacional – dos melhores de toda a história tributária do país– estabeleceram norma geral sobre a imunidade, a ser observada pela UNIÃO, ESTADOS E MUNICÍPIOS, consagrando como critérios para o seu gozo, apenas as três condições previstas no art. 14, a saber:

“Art. 14 O disposto na alínea “c” do inciso IV do art. 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 título de lucro ou participação no seu resultado; 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”.

Tal foi, de resto, o entendimento do XXIV Simpósio Nacional de Direito Tributário, com mais de 250 especialistas em direito tributário presentes, e da esmagadora maioria dos autores do livro “Imunidades” (co-ed. Ed. Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária) por mim coordenado.

Na ADIN 2028 - em que se discute a Lei 9732/98 em face da imunidade contemplada no § 7º do art. 195 da CF - o Supremo Tribunal Federal, ao conceder liminar por 10 a zero, ressaltou a consistência dos fundamentos que levam à concluir pela necessidade de lei complementar para explicitar a Constituição em matéria de imunidade, em consonância com o que dispõe o art. 146, II da CF, muito embora tenha, seu relator, Ministro Moreira Alves, preferido deixar a discussão sobre essa questão jurídica para o momento da decisão de mérito, já que outras inconstitucionalidades permitiam desde logo conceder a liminar para suspender os dispositivos legais impugnados, que pretendiam autorizar a cobrança da contribuição patronal das instituições imunes.

O que neste artigo pretendo realçar sobre a questão da imunidade, é que a lei com eficácia de complementar, que é o CTN, declara o que é instituição imune, ou seja, definindo-a como aquela que, sem finalidade lucrativa, seja constituída para prestar serviços a outrem –tese encampada pelo STF na ADIN 2028— e não distribua resultados a seus instituidores.

Não cuida, o CTN, de condicionar a imunidade ao não pagamento de remuneração aos diretores que exerçam funções executivas e/ou administrativas na entidade, sendo certo que a jurisprudência dos Tribunais Judiciais tem hospedado a tese de que tal hipótese não é passível de configurar “distribuição de lucros”, por tratar-se de remuneração por trabalho profissional prestado.

O que a entidade imune não pode fazer é distribuir resultados, mas, à evidência, deve remunerar o trabalho profissional, visto que a Constituição proíbe o trabalho escravo.

Em outras palavras, sabiamente os grande juristas (Gilberto de Ulhôa Canto, Rubens Gomes de Souza, Carlos da Rocha Guimarães, Aliomar Baleeiro, Tito Rezend e outros), que elaboraram o Código Tributário Nacional, sendo “brilhantíssimos operadores do Direito” e não meros “arrecadores legiferantes”, distinguiram a distribuição de resultados – proibida nas instituições imunes—da remuneração por trabalho prestado, que nada tem a ver com a distribuição de lucros.

Embora seja esta a opinião de expressiva maioria dos tributaristas comprometidos “com a lei” e não com as “conveniências orçamentárias”, vale a pena reiterá-la em artigos dirigidos à sociedade, pois, repetidas vezes, os descompassos dos dispêndios governamentais leva os “juristas” do Governo a fazer vistas grossas ao Direito, gerando discussões desnecessárias no Judiciário.