

“IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS”

(Revista do CIEE/Nacional – Agosto/2014)

Considerações Iniciais

Em nosso ordenamento jurídico a competência tributária é definida pela Constituição. Os entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) recebem a competência para instituir tributos diretamente da Constituição.

A competência tributária que os entes políticos recebem da Lei Maior consiste na possibilidade ou exercício do poder de tributar.

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.

Podemos dizer que 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”.

Essas delimitações e parâmetros estabelecidos pela Constituição devem ser observados pelo legislador infraconstitucional, ao instituir tributos, sob pena de inconstitucionalidade.

IMUNIDADES COMO LIMITAÇÃO AO PODER DE TRIBUTAR

As imunidades constitucionais, em matéria tributária, estão centradas no art. 150, inciso VI, que elenca as diversas hipóteses de imunidade de impostos, no capítulo dedicado às **Limitações ao Poder de Tributar** e como garantias asseguradas ao contribuinte, assim redigido:

“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, uns 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.”

Do rol das imunidades acima mencionadas constam duas modalidades: as **incondicionadas** e as **condicionadas**.

As **imunidades incondicionadas** são aquelas que independem de qualquer integração da norma infraconstitucional para ser usufruída. A Constituição não estabelece qualquer requisito, qualquer condição para sua eficácia plena. São as imunidades recíprocas (art. 150, VI, a); a imunidade dos templos (art. 150, VI, b) e imunidade do livro, do jornal, do periódico e do papel destinado a sua impressão (art. 150, VI, d).

As **imunidades condicionadas** dependem de norma infraconstitucional integrativa para disciplinar a matéria, mediante lei complementar nos termos do art. 146, II da CF.

IMUNIDADE DAS INSTITUIÇÕES - EDUCACIONAIS E ASSISTENCIAIS

É vedado aos poderes tributantes instituir impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços das instituições de educação e de assistência social, observados os requisitos da lei (art. 150, VI, “c”).

As instituições de **educação e de assistência social** desenvolvem atividades básicas de ensino e prestam assistência social, ao lado do Estado, representando interesse público a ação comunitária dessas entidades, que visam preencher lacunas de natureza de entidades públicas e contribuem para o maior índice de tranquilidade e aperfeiçoamento social.

As entidades de assistência social, hoje, são cada vez mais imprescindíveis para que o Estado possa cumprir a sua missão fundamental de promover o bem comum, auxiliado pelos integrantes da sociedade.

As **imunidades condicionadas** dependem de norma

infraconstitucional integrativa - que por força do art. 146, II da CF, cabe à lei complementar disciplinar a matéria, estando assim conformado: "Art. 146 - Cabe à lei complementar: II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar".

A própria Constituição subordina a eficácia plena dessas imunidades, em relação à **impostos**, à observância de requisitos estabelecidos por norma infraconstitucional (art. 150, VI, c).

Da mesma forma, ocorre em relação às **Contribuições**, nos termos do art. 195, § 7º da CF:

"§ 7º - São isentas de contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei."

Embora o dispositivo utilize o termo "**isenção**" ao indicar que as entidades beneficentes de assistência social são desoneradas de contribuição para a seguridade social, **por se tratar de desoneração veiculada pelo próprio texto constitucional, a sua natureza jurídica é de verdadeira imunidade.**

Nesse sentido já se manifestou o Eg. Supremo Tribunal Federal, no MS nº 22.192-DF (DJ 19/12/96), em que se destaca o seguinte trecho do voto vencedor do Eminentíssimo Ministro **Celso de Mello**, a quem coube relatá-lo:

"A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política - não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para seguridade social -, contemplou as entidades beneficentes de assistência social com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei."

É importante salientar que o entendimento doutrinário sobre a matéria, reflete-se na própria Jurisprudência constitucional da Suprema Corte que identificou na cláusula inscrita no art. 195, § 7º da CF, a existência de **imunidade** em favor das entidades beneficentes de assistência social e **não** de **isenção**, que são institutos distintos, embora sejam os dois espécies de desoneração tributária. A **imunidade** é limitação ao poder de tributar, enquanto que a **isenção** é outorgada pelo ente tributante, que mediante lei, poderá estabelecer situações em que o

tributo será desonerado.

Ocorre que tanto as Instituições Educacionais como as de Assistência Social, para gozarem da imunidade devem observar os requisitos de lei. Evidentemente, trata-se de requisitos estabelecidos por lei complementar, na forma do art. 146, II da CF, que preceitua:

“Art. 146 - Cabe à lei complementar:

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.”

Isto porque é a lei complementar que vai fornecer os requisitos para a aplicação direta do conteúdo expresso no texto constitucional.

A imunidade não pode ser regulada por lei ordinária do ente tributante, por razões de interesses arrecadatários poderiam ser criados obstáculos que levariam a frustração da própria imunidade e a finalidade para a qual foi inserida na Lei Maior.

A lei complementar veicula normas gerais que obrigam todas as entidades federativas. Trata-se de lei explicitadora da Constituição, que exige para sua aprovação maioria absoluta (art. 69).

A expressão “**atendidos os requisitos de lei**”, do texto constitucional, portanto, refere-se aos requisitos estabelecidos em lei complementar.

A lei de complementação à vedação e conteúdo da CF, no caso, é o Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66 -, que em seus artigos 9º e 14 estabelece as condições para que as entidades Assistenciais, sem fins lucrativos, possam gozar de imunidade.

Os arts. 9º e 14º do CTN estabelecem:

“Art. 9º - É vedado à União, aos Estados, Distrito Federal e Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

c) o patrimônio, a renda ou serviços de partidos políticos e de instituição de educação ou de assistência social observados os requisitos fixados na Seção II deste capítulo.

(...)

Art. 14 - O dispositivo 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 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." (grifamos)

Referidos dispositivos do CTN elencam, portanto, **as condições que as entidades que desenvolvem tais atividades devem preencher para usufruir da desoneração tributária, e que representam verdadeiras balizas que devem ser observadas pelo legislador ordinário.**

A propósito em estudo que fizemos em co-autoria com **IVES GANDRA DA SILVA MARTINS**, sobre o caráter de imunidade que ostenta a desoneração prevista no § 7º do art. 195 da CF, escrevemos:

"No caso, a teleologia constitucional foi a de estimular, por motivos que o constituinte considera de especial relevo entidades que no interesse da sociedade devam ser preservadas e estimuladas, o que nos faz concluir que a isenção a que faz menção o § 7º do art. 195, deve ser interpretada como uma forma de **limitação do poder de tributar** e, portanto, tratar-se de imunidade. Exatamente, para evitar interpretações pessoais e subjetivas, é que os requisitos devem ser estabelecidos pelo critério legal, conformedo em lei complementar, vale dizer o CTN (art.14) que regula as limitações constitucionais ao poder de tributar. Caso contrário, qualquer legislador ordinário, na esteira de sua visão subjetiva, poderia criar e exigir requisitos vários, criando obstáculo ao reconhecimento da imunidade dificultando e até mesmo desvirtuando o benefício a que faz menção a Lei Suprema."¹

Cabe assim, a lei complementar disciplinar a matéria sobre **imunidade tributária**, explicitando a norma constitucional, sem contudo restringir o comando constitucional e a sua finalidade ao outorgar a desoneração tributária.

¹ *Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas*, São Paulo, Ed. RT, vol. 1, p. 129.

Além de deverem estar previsto em lei complementar, **os requisitos só podem consistir em condições que visem assegurar a teleologia do benefício; que sejam compatíveis com a finalidade para a qual a desoneração foi instituída pelo legislador supremo.**

Nesse sentido é a Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal ao decidir em sessão plenária, por unanimidade, não conhecer do mandado de injunção nº 420 (DJU 22/09/04, p.2325), em acórdão com a seguinte ementa:

“IMUNIDADE TRIBUTÁRIA: Entidades Voltadas à Assistência Social - A norma inserta na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da carta de 1988 repete o que previa a pretérita alínea “c” do inciso III do art. 19. **Assim, foi recepcionado o preceito do art. 14 do Código Tributário Nacional, no que se cogita dos requisitos a serem atendidos para o exercício do direito a imunidade.**”

Dessa decisão merece destaque o seguinte trecho do voto do eminente Relator Ministro Marco Aurélio de Mello:

“No tocante às instituições de assistência social a alínea “c” do inciso IV do art. 150 da carta em vigor repete o que contido em idêntica alínea do inciso III do art. 19 da carta pretérita. Logo, não se pode dizer, a esta altura, de inexistência de lei a inviabilizar o exercício assegurado constitucionalmente. **O art. 14 do Código Tributário Nacional consigna os requisitos indispensáveis a que as entidades filantrópicas gozem da imunidade tributária. Dentre elas está a ausência de distribuição de qualquer parcela do respectivo patrimônio, aplicação integral no país, dos recursos na manutenção dos objetivos institucionais e a manutenção das receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar a exatidão.** O dispositivo também junte o benefício aos serviços voltados aos objetivos institucionais da entidade - § 2º. Portanto carece a impetrante deste mandado de injunção...” (grifamos)

Em outro julgado, decidiu a Suprema Corte, no Ag. Inst. nº 726774, de 21/10/2008, tendo como Relator o Ministro **Ricardo Lewandowski**, em que se lê:

“Trata-se de agravo de instrumento contra decisão que negou seguimento a recurso extraordinário interposto de acórdão assim ementado:
TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. Entidades sem fins lucrativos. ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA C, DA CF. ART. 14 DO CTN.

- 1 - Para gozar da imunidade estipulada no art. 150, os contribuintes devem ser entidades de educação e assistência social sem fins lucrativos. **Devem, ainda, preencher os requisitos estipulados no art. 14 do CTN.**
- 2 - Enquadrando-se nos patamares estabelecidos, a instituição tem direito à imunidade, não podendo o ente público, exigir dela outros pressupostos além desses já previstos em lei.
- 3- A imunidade abrange o IOF.
- 4 - As operações de seguro realizadas pelas entidades não estão excluídas da imunidade já que o contrato de seguro é firmado para proteção dos seus bens e levando-se em conta que o recebimento do prêmio nada mais faz do que repor o patrimônio desfalcado.
- 5 - São livres da tributação as operações de crédito, câmbio e seguro ou as relativas a títulos e valores mobiliários que dizem respeito, em essência, ao patrimônio e à renda das entidades imunes.
- 6 - Apelação da União Federal e remessa oficial desprovidas (fls. 204).
- 7 - No RE fundado no art. 102, III, a, da Constituição, alegou-se ofensa ao art. 150, VI, c, da mesma Carta.
- 8 - O agravo não merece acolhida. O acórdão recorrido está em harmonia com a jurisprudência da Corte no sentido de reconhecer às entidades sem fins lucrativos e imunidade do art. 150, VI, c, da Constituição, relativamente ao IR e ao IOF incidentes sobre aplicações financeiras, por considerar que a aplicação de recursos não significa atuação fora do previsto no ato de sua constituição (RE 211.390-AgR/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes; RE 424.507-AgR/RO, Rel. Min. Carlos Velloso).
- 9 - Isso posto, nego seguimento ao recurso.
- 10 - Publique-se.
- 11 - Brasília, 21 de outubro de 2008.”

Como se constata, das decisões mencionadas, a Suprema Corte tem entendido que para usufruir de imunidade as entidades de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, **devem preencher os requisitos do art. 14 do CTN**, não podendo o **ente público exigir outros requisitos estabelecidos em lei ordinária**.

Resulta, portanto, que as imunidades tributárias somente podem ser disciplinadas por lei complementar, sendo a lei ordinária veículo legislativo inadequado para essa finalidade - ainda que assim não fosse, o que se admite a guisa de argumentação - **a legislação infraconstitucional não pode impor restrições não previstas no texto Supremo**.

A matéria está sendo discutida perante o Supremo Tribunal Federal, que reconheceu a existência de repercussão geral no Recurso Extraordinário nº

566.622/RS.

Além do reconhecimento de existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, estão aguardando julgamento pela Suprema Corte, as **ADINS nºs 2.028, 2.228-8, 2.621-8, 2.545** e mais recentemente as ADINS nºs 4.480 e 4.891, com objetivo de obter decisão definitiva do STF, em relação à imunidade tributária, a teor do art. 146, II, da CF, que deve ser disciplinada por lei complementar, conforme precedentes da Suprema Corte.

São Paulo, 05 de maio de 2014.

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

MARILENE TALARICO MARTINS RODRIGUES

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

MARILENE TALARICO MARTINS RODRIGUES

Imunidades tributárias



Alf Ribeiro/Pulsar Imagens

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Em nosso ordenamento jurídico, a competência tributária é definida pela Constituição. Os entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) recebem a competência para instituir tributos diretamente da Constituição.

A competência tributária que os entes políticos recebem da Lei Maior consiste na possibilidade ou exercício do poder de tributar.

Disciplinando o exercício do poder de tributar, cabe à Constituição outorgar e distribuir competências, delimitar,

classificar os tributos, disciplinar sobre sua partilha e arrecadações e estabelecer as garantias do contribuinte.

Podemos dizer que 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.

Essas delimitações e parâmetros estabelecidos pela Constituição devem ser observados pelo legislador infraconstitucional, ao instituir tributos, sob pena de inconstitucionalidade.

IMUNIDADES COMO LIMITAÇÃO AO PODER DE TRIBUTAR

As imunidades constitucionais, em matéria tributária, estão centradas no art. 150, inciso VI, que elenca as diversas hipóteses de imunidade de impostos, no capítulo dedicado às **Limitações ao Poder de Tributar** e como garantias asseguradas ao contribuinte, assim redigido:

“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, uns 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.”

Do rol das imunidades acima mencionadas, constam duas modalidades: as **incondicionadas** e as **condicionadas**.

As **imunidades incondicionadas** são aquelas que independem de qualquer integração da norma infraconstitucional para ser usufruída. A Constituição não estabelece qualquer requisito, qualquer condição para sua eficácia plena. São as imunidades recíprocas (art. 150, VI, a); a imunidade dos templos (art. 150, VI, b) e imunidade do livro, do jornal, do periódico e do papel destinado a sua impressão (art. 150, VI, d).

As **imunidades condicionadas** dependem de norma infraconstitucional integrativa para disciplinar a matéria, mediante lei complementar nos termos do art. 146, II da CF.

alma mater | agosto 2014



IMUNIDADE DAS INSTITUIÇÕES – EDUCACIONAIS E ASSISTENCIAIS

É vedado aos poderes tributantes instituir impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços das instituições de educação e de assistência social, observados os requisitos da lei (art. 150, VI, “c”).

As instituições de **educação** e de **assistência social** desenvolvem atividades básicas de ensino e prestam assistência social, ao lado do Estado, representando interesse público a ação comunitária dessas entidades, que visam preencher lacunas de natureza de entidades públicas e contribuem para o maior índice de tranquilidade e aperfeiçoamento social.

As entidades de assistência social, hoje, são cada vez mais imprescindíveis para que o Estado possa cumprir a sua missão fundamental de promover o bem comum, auxiliado pelos integrantes da sociedade.

As **imunidades condicionadas** dependem de norma infraconstitu-

cional integrativa – que por força do art. 146, II da CF, cabe à lei complementar disciplinar a matéria, estando assim conformado: “Art. 146 – Cabe à lei complementar: II – regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.”

A própria Constituição subordina a eficácia plena dessas imunidades, em relação aos **impostos**, à observância de requisitos estabelecidos por norma infraconstitucional (art. 150, VI, c).

Da mesma forma, ocorre em relação às **Contribuições**, nos termos do art. 195, § 7º da CF:

“§ 7º – São isentas de contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”

Embora o dispositivo utilize o termo “**isenção**” ao indicar que as entidades beneficentes de assistência social são desoneradas de contribuição para a seguridade social, **por se tratar**

de desoneração veiculada pelo próprio texto constitucional, a sua natureza jurídica é de verdadeira imunidade.

Nesse sentido já se manifestou o Eg. Supremo Tribunal Federal, no MS nº 22.192-DF (DJ 19/12/96), em que se destaca o seguinte trecho do voto vencedor do Eminentíssimo Ministro Celso de Mello, a quem coube relatá-lo:

“A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política – não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para seguridade social –, contemplou as entidades beneficentes de assistência social com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei.”

É importante salientar que o entendimento doutrinário sobre a matéria reflete-se na própria jurisprudência constitucional da Suprema Corte, que identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º da CF, a existência de **imunidade** em favor das entidades beneficentes de assistência social e **não de isenção**, que são institutos distintos, embora sejam os dois espécies de desoneração tributária. A **imunidade** é limitação ao poder de tributar, enquanto que a **isenção** é outorgada pelo ente tributante, que, mediante lei, poderá estabelecer situações em que o tributo será desonerado.

Ocorre que tanto as Instituições Educacionais como as de Assistência Social, para gozarem da imunidade, devem observar os requisitos de lei. Evidentemente, trata-se de requisitos estabelecidos por lei complementar, na forma do art. 146, II da CF, que preceitua:

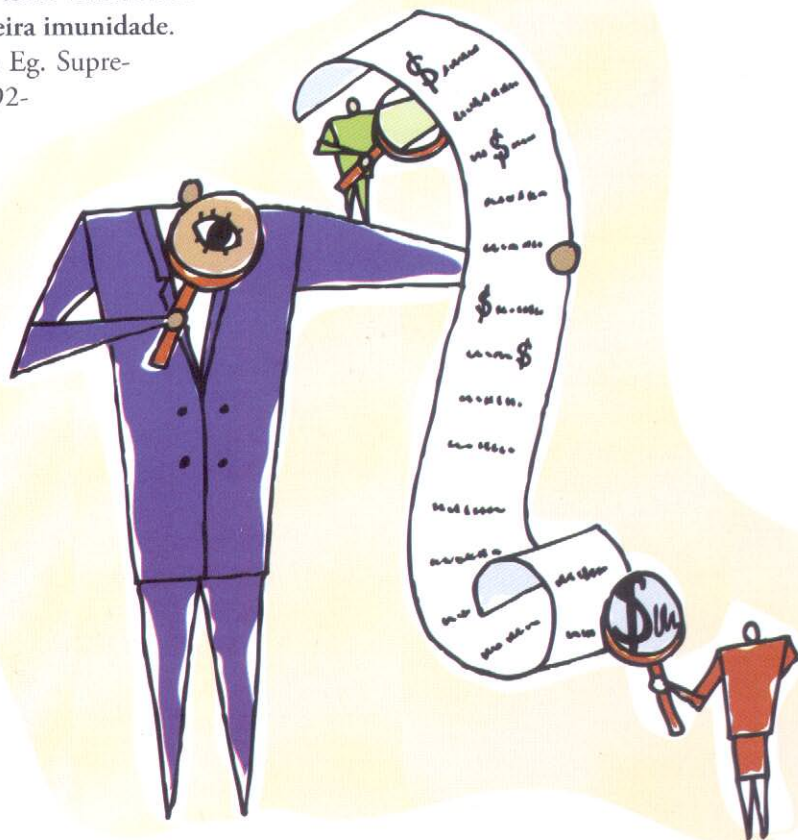
“Art. 146 – Cabe à lei complementar:

II – regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.”

Isto porque é a lei complementar que vai fornecer os requisitos para a aplicação direta do conteúdo expresso no texto constitucional.

A imunidade não pode ser regulada por lei ordinária do ente tributante; por razões de interesses arrecadatórios, poderiam ser criados obstáculos que levariam a frustração da própria imunidade e a finalidade para a qual foi inserida na Lei Maior.

A lei complementar veicula normas gerais que obrigam todas as entidades federativas. Trata-se de lei explicitadora da Constituição, que exige para sua aprovação maioria absoluta (art. 69).



NancyEdmonds/iStock

A expressão “atendidos os requisitos de lei”, do texto constitucional, portanto, refere-se aos requisitos estabelecidos em lei complementar.

A lei de complementação à vedação e conteúdo da CF, no caso, é o Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/66 –, que em seus artigos 9º e 14 estabelece as condições para que as entidades Assistenciais, sem fins lucrativos, possam gozar de imunidade.

Os arts. 9º e 14º do CTN estabelecem:

“Art. 9º – É vedado à União, aos Estados, Distrito Federal e Municípios:

(...)

IV – cobrar imposto sobre:

(...)

c) o patrimônio, a renda ou serviços de partidos políticos e de instituição de educação ou de assistência social observados os requisitos fixados na Seção II deste capítulo.

(...)

Art. 14 – O dispositivo 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 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.” (grifamos)

Referidos dispositivos do CTN elencam, portanto, **as condições que as entidades que desenvolvem tais atividades devem preencher para usufruir da desoneração tributária, e que representam verdadeiras balizas que devem ser observadas pelo legislador ordinário.**

A propósito em estudo que fizemos em co-autoria com IVES GANDRA DA SILVA MARTINS, sobre o caráter de imunidade que ostenta a desoneração prevista no § 7º do art. 195 da CF, escrevemos:

“No caso, a teleologia constitucional foi a de estimular, por motivos que o constituinte considera de especial relevo entidades que no interesse da sociedade devam ser preservadas e estimuladas, o que nos faz concluir que a isenção a que faz menção o § 7º do art. 195 deve ser interpretada como uma forma de **limitação do poder de tributar** e, portanto, tratar-se de imunidade. Exatamente, para evitar interpretações pessoais e subjetivas, é que os requisitos devem ser estabelecidos pelo critério legal, conformato em lei complementar, vale dizer o CTN (art.14) que regula as limitações constitucionais ao poder de tributar. Caso contrário, qualquer legislador ordinário, na esteira de sua visão subjetiva, poderia criar e exigir requisitos vários, criando obstáculo ao reconhecimento da imunidade, dificultando e, até mesmo, desvirtuando o benefício a que faz menção a Lei Suprema.”¹

Cabe assim, a lei complementar disciplinar a matéria sobre **imunidade tributária**, explicitando a norma constitucional, sem contudo restringir o comando constitucional e a sua finalidade ao outorgar a desoneração tributária.

Além de deverem estar previsto em lei complementar, **os requisitos só podem consistir em condições que visem assegurar a teleologia do benefício; que sejam compatíveis com a finalidade para a qual a desoneração foi instituída pelo legislador supremo.**

Nesse sentido, é a Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal ao decidir em sessão plenária, por unanimidade, não conhecer do mandado de injunção nº 420 (DJU 22/09/04, p.2325), em acórdão com a seguinte ementa:

“IMUNIDADE TRIBUTÁRIA: Entidades Voltadas à Assistência Social – A norma inserta na alínea ‘c’ do inciso VI do art. 150 da carta de 1988 repete o que previa a pretérita alínea ‘c’ do inciso III do art. 19. **Assim, foi recepcionado o preceito**

do art. 14 do Código Tributário Nacional, no que se cogita dos requisitos a serem atendidos para o exercício do direito a imunidade.”

Dessa decisão, merece destaque o seguinte trecho do voto do eminente Relator Ministro Marco Aurélio de Mello:

“No tocante às instituições de assistência social, a alínea ‘c’ do inciso IV do art. 150 da carta em vigor repete o que contido em idêntica alínea do inciso III do art. 19 da carta pretérita. Logo, não se pode dizer, a esta altura, de inexistência de lei a inviabilizar o exercício assegurado constitucionalmente. **O art. 14 do Código Tributário Nacional consigna os requisitos indispensáveis a que as entidades filantrópicas gozem da imunidade tributária. Dentre elas, está a ausência de distribuição de qualquer parcela do respectivo patrimônio, aplicação integral no país, dos recursos na manutenção dos objetivos institucionais e a manutenção das receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar a exatidão.** O dispositivo também junte o benefício aos serviços voltados aos objetivos institucionais da entidade – § 2º. Portanto, carece a impetrante deste mandado de injunção...” (grifamos)

Em outro julgado, decidiu a Suprema Corte, no Ag. Inst. nº 726774, de 21/10/2008, tendo como Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, em que se lê:

“Trata-se de agravo de instrumento contra decisão que negou seguimento a recurso extraordinário interposto de acórdão assim ementado:

TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. Entidades sem fins lucrativos. **ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA C, DA CF. ART. 14 DO CTN.**

1 – Para gozar da imunidade estipulada no art. 150, os contribuintes devem ser entidades de educação e assistência social sem fins lucrativos. **Devem, ainda, preencher os requisitos estipulados no art. 14 do CTN.**

2 – Enquadrando-se nos patamares estabelecidos, a instituição tem direito à imunidade, não podendo o ente público exigir dela outros pressupostos além desses já previstos em lei.

3 – A imunidade abrange o IOF.

4 – As operações de seguro realizadas pelas entidades não estão excluídas da imunidade já que o contrato de seguro é firmado para proteção dos seus bens e levando-se em conta que o recebimento do prêmio nada mais faz do que repor o patrimônio desfalcado.

5 – São livres da tributação as operações de crédito, câmbio e seguro ou as relativas a títulos e valores mobiliários que dizem respeito, em essência, ao patrimônio e à renda das entidades imunes.

¹ Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas, São Paulo, Ed. RT, vol. 1, p. 129

6 – Apelação da União Federal e remessa oficial desprovidas (fls. 204).

7 – No RE fundado no art. 102, III, a, da Constituição, alegou-se ofensa ao art. 150, VI, c, da mesma Carta.

8 – O agravo não merece acolhida. O acórdão recorrido está em harmonia com a jurisprudência da Corte no sentido de reconhecer às entidades sem fins lucrativos e imunidade do art. 150, VI, c, da Constituição, relativamente ao IR e ao IOF incidentes sobre aplicações financeiras, por considerar que a aplicação de recursos não significa atuação fora do previsto no ato de sua constituição (RE 211.390-AgR/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes; RE 424.507-AgR/RO, Rel. Min. Carlos Velloso).

9 – Isso posto, nego seguimento ao recurso.

10 – Publique-se.

11 – Brasília, 21 de outubro de 2008.”

Como se constata, das decisões mencionadas, a Suprema Corte tem entendido que, para usufruir de imunidade as entidades de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, devem preencher os requisitos do art. 14 do CTN, não podendo o ente público exigir outros requisitos estabelecidos em lei ordinária.

Resulta, portanto, que as imunidades tributárias somente podem ser disciplinadas por lei complementar, sendo a lei ordinária veículo legislativo inadequado para essa finalidade – ainda que assim não fosse, o que se admite a guisa de argumentação – a legislação infraconstitucional não pode impor restrições não previstas no texto Supremo.

A matéria está sendo discutida perante o Supremo Tribunal Federal, que reconheceu a existência de repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 566.622/RS.

Além do reconhecimento de existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, estão aguardando julgamento pela Suprema Corte, as ADINS nºs 2.028, 2.228-8, 2.621-8, 2.545 e mais recentemente as ADINS nºs 4.480 e 4.891, com objetivo de obter decisão definitiva do STF, em relação à imunidade tributária, a teor do art. 146, II, da CF, que deve ser disciplinada por lei complementar, conforme precedentes da Suprema Corte. ☉

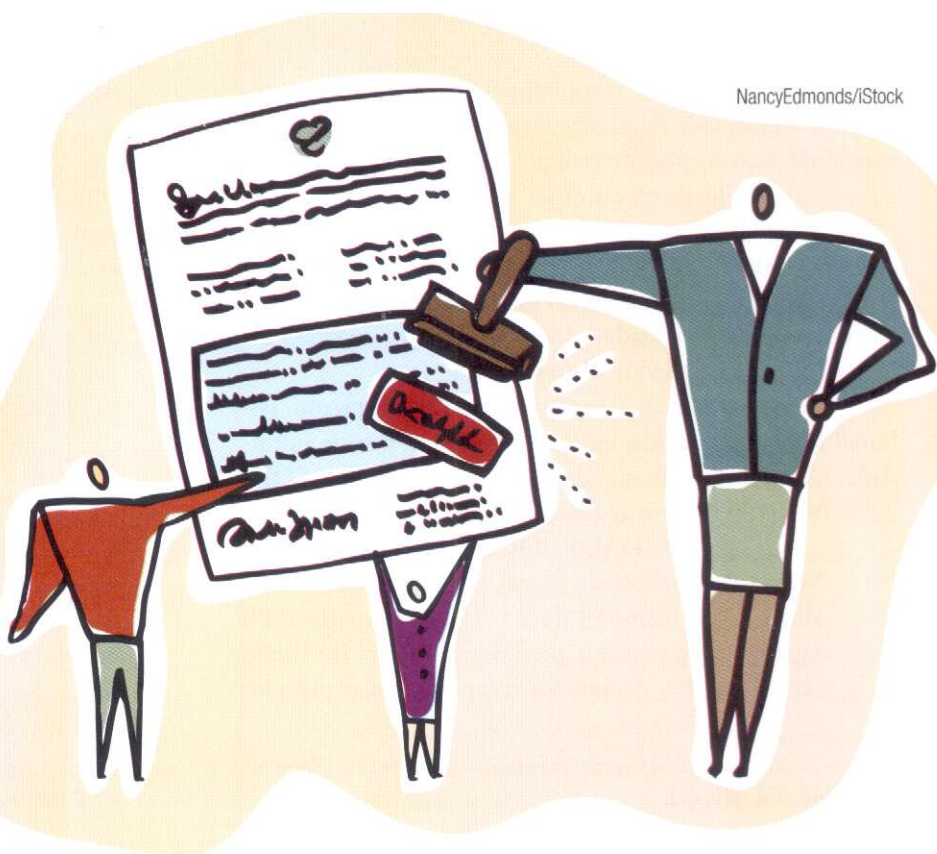
São Paulo, 05 de maio de 2014.

Ives Gandra Da Silva Martins é Professor Emérito das Universidades Mackenzie, UNIP, UNIFIEO, UNIFMU, do CIEE/O ESTADO DE SÃO PAULO, das Escolas de Comando e Estado-Maior do Exército - ECEME e Superior de Guerra - ESG; Professor Honorário das Universidades Austral (Argentina), San Martín de Porres (Peru) e Vasili Goldis (Romênia); Doutor Honoris Causa da Universidade de Craiova (Romênia) e

Catedrático da Universidade do Minho (Portugal); Presidente do Conselho Superior de Direito da FECOMÉRCIO - SP; Fundador e Presidente Honorário do Centro de Extensão Universitária.

Marilene Talarico Martins Rodrigues é Advogada em São Paulo, integrante da Advocacia Gandra Martins, Especialista em Direito Tributário pelo Centro de Extensão Universitária, atual IICS - Instituto Internacional de Ciências Sociais, Membro do Conselho Superior de Direito da Federação do Comércio do Estado de São Paulo, Membro do Conselho do IASP, Membro da Diretoria da Academia Brasileira de Direito Tributário - ABDT e Membro da Academia Paulista de Letras Jurídicas.

RDG/Trabalhos Dra. Marilene/IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS 05.05.14



NancyEdmonds/iStock