

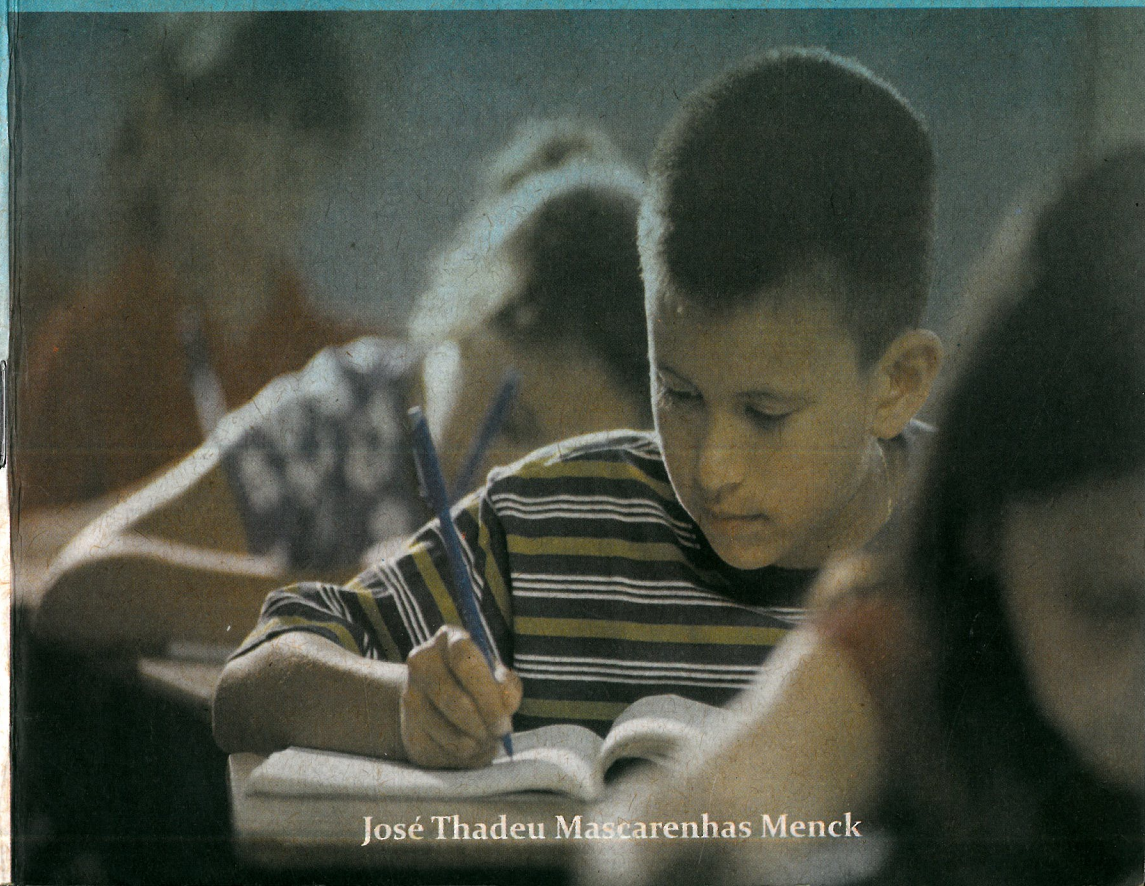
SOBRE O AUTOR



José Thadeu Mascarenhas Menck é economista e advogado, graduado pela Universidade de Brasília. Especialista em Direito e Política Tributária pela Fundação Getúlio Vargas (FGV) e autor da monografia A Assistência Social sob a Ótica do Direito Tributário, Thadeu Menck é sócio do Escritório José Menck e Mascarenhas Advogados Associados, especializado nas áreas de Direito Administrativo e Tributário para defesa de associações e fundações. Ministrou aulas no curso de Pós-Graduação Advogado Cível da FGV, núcleo Brasília.

ORIGEM DA IMUNIDADE DAS INSTITUIÇÕES FILANTRÓPICAS

3ª edição



José Thadeu Mascarenhas Menck

**ORIGEM DA IMUNIDADE
DAS INSTITUIÇÕES
FILANTRÓPICAS**

José Thadeu Mascarenhas Menck

3ª edição



SUMÁRIO

Prefácio.....	5
Introdução	9
I. A Construção da seguridade social no país.....	11
1.1. A consolidação da seguridade social	11
1.2. A instituição da titulação e do registro das entidades filantrópicas pelo governo federal.....	14
II. A imunidade tributária	17
2.1. Da primeira promessa constitucional de socorro público à imunidade das entidades filantrópicas..	17
2.2. A isenção das contribuições sociais	24
2.3. Em 1988, com a nova Carta Magna, foi consolidada a imunidade tributária para todas as entidades filantrópicas, inclusive as de saúde e educação	27
III. Conclusão	33

EXPEDIENTE

Edição e Revisão: Proativa Comunicação
Jornalista Responsável: Flávio Resende Reg. Prof. 4903-DF
Diagramação/Capa: Siula Valentim
www.proativacomunicacao.com.br
Tel.: (61) 3242-9058

PREFÁCIO



As recentes alterações na atuação do Estado em relação às entidades beneficentes de assistência social exigiram da Associação Nacional Escolas Católicas do Brasil (ANEC) a busca de esclarecimentos sobre a legislação em vigor e as perspectivas para usufruto dos direitos constitucionais das suas associadas, em especial, ao que tange a imunidade tributária.

Por essa razão, o dr. José Thadeu Mascarenhas Menck, especialista em Direito Tributário, foi convidado a publicar seus estudos sobre os precedentes históricos da imunidade tributária das entidades assistenciais, inclusive as educacionais. Esse trabalho servirá de guia para a interpretação da legislação em vigor sobre o assunto.

Em seu trabalho, ora publicado pela ANEC, o dr. José Thadeu revela os objetivos dos constituintes quando aprovaram a imunidade tributária, inclusive a que se refere as contribuições sociais das entidades beneficentes de assistência social, previstas nos artigos 150, V e 195, § 7º da CF: estes artigos visam a proteção da existência das Santas Casas e demais instituições filantrópicas, incluindo nesta categoria as entidades educacionais.

O presente texto não se limitou à análise da Carta Magna em vigor, buscou nas Cartas anteriores a origem da imunidade tributária e encontrou na Constituição de 1934 a gênese deste benefício, que originalmente se destinava exclusivamente às instituições de ensino.

O dr. José Thadeu atende o anseio da ANEC: trazer para as suas associadas fundamentos para a defesa de seus direitos, seja no campo político ou jurídico.

Prof. Dilnei Lorenzi
Secretário Executivo da ANEC

As três formas de socorro ao atingido pelos riscos sociais são... "beneficência..., assistência, inspirada no interesse geral, não só de prevenir o pauperismo, mas também de aumentar o bem-estar social e destinando-se, igualmente, a socorrer ao que não é pobre no presente, mas poderá vir a ser golpeado por males sociais, tais como doença, desocupação, o vício etc.; e afinal a previdência ..."

Vincenzo Guelli¹

¹ Coimbra, José dos Reis Feijó. *Direito Previdenciário Brasileiro*. 9 ed. Rio de Janeiro: Ed. Trabalhistas, 1998, p.21.

INTRODUÇÃO

O estudo do Direito exige o conhecimento dos fatos históricos que embasaram os conceitos utilizados nas normas sob análise. No caso brasileiro, não basta a leitura das frias letras da Constituição em vigor, uma vez que ela é fruto da evolução histórica de seis Cartas anteriores e da Emenda de 1969, todas moldadas conforme as realidades de suas épocas. A Constituição de 1988 ainda não está consolidada, pois mais de 56 emendas constitucionais, além das 6 emendas de revisão, foram aprovadas ao longo de seus 20 anos de existência, como também tramitam no Congresso diversas propostas de emendas constitucionais, as PECs.

Mesmo com todas essas alterações constitucionais, para a exegese das normas vigentes, é necessário buscar nas Cartas anteriores e nos cenários históricos que as instituíram, as razões e significados das normas que hoje vigem na sociedade brasileira.

Este texto trata da evolução histórica das normas legais e constitucionais que consolidaram a imunidade tributária das

entidades filantrópicas assistenciais, em especial, as de assistência educacional e de saúde. Procura esclarecer a origem das imunidades, tanto a impostos como a contribuições sociais. Para tanto, além da análise das Cartas Magnas anteriores, foi pesquisado nos debates da Assembléia Nacional Constituinte, convocada em 1987, o alcance das imunidades tributárias previstas na letra “c” do inciso VI do artigo 150 e no § 7º do artigo 195.

Assim, o texto expõe os precedentes históricos e jurídicos da imunidade tributária das entidades beneficentes de assistência social, que necessariamente devem ser levados em consideração nas decisões administrativas e judiciais sobre o assunto, sob pena de ser inviabilizado o atual socorro social a grande parte da população brasileira, disponibilizado por tais organizações.

I. A construção da seguridade social no País

1.1. A consolidação da seguridade social

Os conceitos de seguridade social e assistência social já foram discutidos no texto anterior². Neste capítulo, é relatada a seqüência histórica dos fatos que levaram à consolidação da seguridade social no Brasil.

A solidariedade sempre esteve presente na História deste País, inicialmente na forma de caridade, evoluindo para a prevenção dos riscos sociais, em razão da “admissão... do sentido da responsabilidade social pelos danos que vulneram os membros da mesma coletividade, compreendo-se que tais danos sempre na sociedade se refletirão”³.

O processo histórico da consolidação da seguridade social no País foi descrito por Coimbra⁴, cujo relato a seguir transcrevemos, em apertada síntese:

Entre nós, nos primeiros tempos, prevaleceu a beneficência, inspirada pela caridade, e é exemplo dela a fundação da Santa Casa da Misericórdia, pelo Padre José de Anchieta, no século XVI. Já de molde diverso, foram as Irmandades de Ordens Terceiras, surgidas no século XVII, configurando mutualidades.

² Mascarenhas Menck, José Thadeu; *Reconhecimento de Instituição de Ensino como Entidade Beneficente de Assistência Social*, José Menck & Mascarenhas Advogados Associados, Brasília – DF, 2008.

³ Melo da Silva, Wilson, *Responsabilidade sem Culpa*, in Coimbra, José dos Reis Feijó, *Direito Previdenciário Brasileiro*. 9 ed. Rio de Janeiro. Ed. Trabalhistas, 1998, p. 2.

⁴ Coimbra, obra citada, pp. 32 a 43.

Da assistência pública tem-se notícia inaugural em 1828, com a Lei Orgânica dos Municípios, ao tempo em que outra forma de mutualidade, o Montepio Geral da Economia, surgia em 1835. Do seguro social, tal como muito após se formulou, nos tempos anteriores ao século XX pouco se cogitou.

...

No fim do Império, algumas medidas legislativas começaram a ser tomadas para proporcionar aos empregados públicos certas formas de proteção. ... Mas para os empregados de empresas privadas, até 1923, nada se tinha feito. Só nesse ano veio a ser promulgada a Lei nº 4.682, de 24 de janeiro, conhecida como Lei Eloy Chaves, instituindo uma Caixa de Aposentadoria e Pensões junto a cada empresa ferroviária, e tornando seus empregados segurados obrigatórios. Para eles previstos os seguintes benefícios: assistência médica, aposentadoria por tempo de serviço e por idade avançada, por invalidez após dez anos de serviço e pensão aos seus dependentes. ...

Em 1930, criado o Ministério do Trabalho, com atribuições para assuntos de previdência social, pelo Decreto nº 19.433, apareceram os Institutos, amparando não mais os servidores de uma só empresa, porém o pessoal assalariado de determinada categoria profissional, em todo território nacional. ... De par com as entidades previdenciárias, vieram as

de cunho assistencial e foram tomadas providências a fim de proporcionar aos trabalhadores variada forma de serviços desta natureza. Em 05/08/40 foi criado o Serviço de Alimentação da Previdência Social (SAPS); em 19/04/41, foi instituído o abono em benefício das famílias de prole numerosa; pelo Decreto-lei nº 4.890, de 15/10/42, teve origem a Legião Brasileira de Assistência (LBA); em 22/01/42, o decreto-lei nº 4.048 organizava o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI); em 10/01/46, pelo Decreto-lei nº 8.261, o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC); o Decreto-lei nº 7.380, de 13/03/45, facultou a assistência médica aos aposentados e pensionistas das instituições previdenciárias; o Decreto-lei nº 9.403, de 25/06/46, instituiu o Serviço Social da Indústria (SESI), e o Decreto-lei nº 9.853, de 13/09/46, o Serviço Social do Comércio (SESC).

...em 1947, o Deputado Aluizio Alves apresentou um projeto de lei que previa o amparo social a toda população, sob moldes diversos, do qual resultou... a Lei nº 3.807, de 26/08/60, denominada Lei Orgânica da Previdência Social (LOPS), que proporcionou unidade de tratamento para os chamados "segurados" e "dependentes", mas não unificou os organismos gestores, nem assegurou proteção a toda população, já que dela se mantiveram excluídos os domésticos e os trabalhadores do campo. ... [Apenas] em 1971, quando a Lei Complementar

nº 11 deu ao trabalhador rural, de modo efetivo, a proteção social tanto esperada.

... em 21 de novembro de 1966, o Decreto-lei nº 72 unificou as instituições previdenciárias, criando como organismo único em seu lugar, o Instituto Nacional de Previdência Social.

Como demonstrado por Coimbra, a segurança social teve sua gênese na caridade religiosa, cujas ações se mantêm até os dias de hoje, mesmo após a paulatina conquista, por grande parte da população, dos direitos previdenciários. Além da primazia da existência das entidades particulares de assistência social em relação à assistência pública, a imunidade tributária e a isenção das contribuições sociais dessas organizações são anteriores à consolidação da Previdência social.

1.2. A instituição da titulação e do registro das entidades filantrópicas pelo governo federal

Concomitante com a criação dos institutos previdenciários, que se deu nos anos 1930 e 1940, o Estado brasileiro reconheceu a importância das associações civis, sociedades e fundações que atuavam em prol da coletividade, pois prestavam os principais socorros sociais para as camadas mais desfavorecidas.

Em 1935, foi publicada a Lei nº 91/1935 que regulamenta, até a presente data, a declaração de

utilidade pública ⁵.

1938, pelo Decreto-Lei nº 525, foi instituído o Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS), que fixou as bases do serviço social no País. Na época, as pastas da Educação e da Saúde estavam sob o mesmo ministério, ao qual foi vinculado o CNSS⁶.

O então CNSS tinha como objetivo principal estudar e sugerir as políticas de serviço social, a organização, em todo o País, do serviço social tanto público como particular e opinar sobre a concessão de subvenções governamentais às entidades privadas. Em relação às entidades privadas, esse Conselho deveria atuar também como órgão consultivo.

5 Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935

Art 1º As sociedades civis, as associações e as fundações constituídas no país com o fim exclusivo de servir desinteressadamente à colectividade podem ser declaradas de utilidade pública, provados os seguintes requisitos:

- a) que adquiriram personalidade jurídica;*
- b) que estão em effectivo funcionamento e servem desinteressadamente à colectividade;*
- c) que os cargos de sua directoria, conselhos fiscais, deliberativos ou consultivos não são remunerados.*

...

6 Os objetivos do CNSS foram preconizados no artigo 3º do decreto, in verbis:

"Art. 3º. Fica criado, no Ministério da Educação e Saúde, como um de seus órgãos de cooperação, o Conselho Nacional de Serviço Social, com a função de estudar, em todos os seus aspectos, o problema do serviço social, e para funcionar como órgão consultivo dos poderes públicos e das entidades privadas, em tudo quanto se relacione com a administração do serviço social". (grifamos)

Em 1943, o CNSS adquire as competências de fiscalizar as entidades de serviço social e de organizar e regulamentar a assistência social no País. Até então, o cadastro das entidades privadas, nesse conselho, objetivava subsidiá-lo para definir as políticas de serviço social no País.⁷

Apenas em 1977, o certificado outorgado pelo CNSS passou a ser necessário para o reconhecimento do direito à isenção das contribuições sociais, como será demonstrado no próximo capítulo, que trata da origem das imunidades.

⁷ Decreto-Lei nº 5.697, 1943

II. A imunidade tributária

2.1. Da primeira promessa constitucional de socorro público à imunidade das entidades filantrópicas

A primeira Constituição Brasileira, a do Império, promulgada em 1824 e inspirada nos ideais de Liberdade, Igualdade e Fraternidade, previa, em seu artigo 179, inciso XXXI, que “A Constituição também garante os socorros públicos”⁸. Esse enunciado foi considerado por Coimbra⁹ “por demais vago para garantir a proteção social”. Entretanto, essa Carta, que possuía uma plasticidade única em relação às demais, em razão de estabelecer limites brandos ao poder constituinte derivado¹⁰, deu status de norma constitucional à beneficência pública:

Art. 178 – É só constitucional o que diz respeito aos limites e atribuições respectivas dos poderes políticos, e aos direitos políticos e individuais dos cidadãos; tudo o que não é constitucional pode ser alterado, sem as formalidades referidas, pelas legislaturas ordinárias. (grifo nosso)

⁸ Art. 179. A inviolabilidade dos Direitos Cívicos e Políticos dos cidadãos brasileiros, que tem por base a liberdade, a segurança individual e a propriedade, é garantida pela Constituição do Império, pela maneira seguinte:

...

XXXI – A Constituição também garante os socorros públicos.

⁹ Coimbra, obra citada p. 37

¹⁰ Nogueira, Otaviano, *Constituições Brasileiras, Senado Federal*, vol. I, 2001, p. 2

A garantia dos socorros públicos estava inserida entre os direitos civis e políticos dos cidadãos (caput do art. 179), de forma que tratava de direitos individuais, assim, consoante com o artigo 178, não podia ser alterada, ou retirada, pelas legislaturas ordinárias, ou seja, tais socorros tinham o caráter de norma constitucional.

Já a primeira Carta Republicana, promulgada em 1891, apenas garantia aos servidores públicos a aposentadoria, quando atingidos por invalidez a serviço do Estado, sem qualquer referência aos “socorros públicos”.

No ano de 1934, a Constituição seguinte prescreveu, em seu artigo 121, que o legislador deveria instituir a previdência, mediante iguais contribuições da União, do empregador e do empregado, assim como editar medidas que garantissem assistência médica ao trabalhador e à gestante:

Art. 121. A lei promoverá o amparo da produção e estabelecerá as condições do trabalho, na cidade e nos campos, tendo em vista a proteção social do trabalhador e os interesses econômicos do País.

§ 1º A legislação do trabalho observará os seguintes preceitos, além de outros que colimem melhorar as condições do trabalhador:

...

h) assistência médica e sanitária ao trabalhador e à gestante, assegurado a esta descanso, antes e depois do parto, sem prejuízo do salário e do emprego, e instituição de previdência, mediante contribuição

igual da União, do empregador e do empregado, a favor da velhice, da invalidez, da maternidade e nos casos de acidentes do trabalho ou de morte;

...

A previdência para todos os trabalhadores, já prevista na Carta Maior de 1934, somente ocorreu em 1971, após a publicação da Lei Orgânica da Previdência Social (LOPS) - Lei nº 3.807/1960, e da Lei Complementar nº 11, que estendeu ao rural a proteção social.

A Constituição de 1934, não pela primeira vez, já que a Constituição do Império garantia os socorros públicos, assegurava, no artigo 138, o amparo social como obrigação da União, dos Estados e dos Municípios:

Art. 138. Incumbe à União, aos Estados e aos Municípios, nos termos das leis respectivas:

a) assegurar amparo aos desvalidos, criando serviços especializados e animando os serviços sociais, cuja orientação procurarão coordenar;

Quanto à proteção constitucional tributária das entidades assistenciais, o professor Gustavo Fagundes, em Estudos Sobre a Educação Brasileira, fez o seguinte comentário¹¹ :

¹¹ Fagundes, Gustavo, *A Evolução do Direito Educacional nas Constituições Brasileiras, Introdução ao Direito Educacional, Curso de Pós-Graduação Lato Sensu de Especialização em Direito e Gestão Educacional, Faculdade Ilape, Brasília.*

Oportuno frisar que surgiu com a Constituição de 1934 o embrião da atualmente vigente imunidade de impostos para as instituições de ensino que atendam aos requisitos estabelecidos em lei complementar [no caso, o Código Tributário Nacional] , haja vista que o art. 154 assegurava aos “estabelecimentos particulares de educação, gratuita primária ou profissional, oficialmente considerados idôneos”, a isenção de quaisquer tributos: (negritamos)

Art 154 - Os estabelecimentos particulares de educação, gratuita primária ou profissional, oficialmente considerados idôneos, serão isentos de qualquer tributo.

As ações de prevenção dos riscos sociais previstas na Constituição de 1934 foram repetidas nas Cartas de 1937, 1946, 1967 e 1969. Entretanto, a imunidade tributária, ausente na Carta de 1937, voltou na Constituição de 1946, limitando-se aos impostos, mas incluindo as entidades de assistência social, os templos religiosos e os partidos políticos:

Art 31 - A União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado:

...

V - lançar impostos sobre:

...

b) templos de qualquer culto bens e serviços de Partidos Políticos, instituições de educação e de assistência social, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no País para os respectivos fins;

...

O texto foi aprimorado na Constituição de 1967, onde a expressão “lançar impostos” foi alterada para “criar imposto”, conforme preconizava em seu artigo 20:

Art. 20. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

III - criar imposto sobre:

...

b) os templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos da lei;

Aliomar Baleeiro observou que “as limitações constitucionais de tributar na Carta de 1967, são as mesmas da Constituição de 1946, inovando com a exigência de lei complementar para a União legislar sobre as limitações do poder de tributar”¹² . Baleeiro, entretanto, questiona a possibilidade de a imunidade

12 - Cavalcanti, Themístocles Brandão; Brito, Luiz Navarro de; Baleeiro, Aliomar, *Constituições Brasileiras, 1967, Senado Federal, Brasília, 2001*, p. 72.

tributária depender até mesmo de lei complementar¹³ :

Não é possível que essa lei complementar restrinja qualquer dessas limitações constitucionais [do poder de tributar] expressas nessa Constituição [de 1967], ampliando o campo fiscal naquilo em que há uma imunidade e não uma isenção.

Sem dúvida, é entendimento correto, uma vez que a imunidade visa ao estímulo e à proteção da atividade assistencial, ou à preservação de fundamentais liberdades: religiosa, política e de imprensa. A eventual ocorrência de fatos que a legislação infraconstitucional possa entender como razão da suspensão do gozo da imunidade, necessariamente deve ser analisado levando-se em conta o risco social de inviabilizar a prestação dos serviços pela entidade filantrópica.

A Emenda Constitucional de nº 1, de 1969, manteve a imunidade tributária, e a exigência de lei complementar para regular o poder de tributar¹⁴, apenas remunerou o artigo e, como dito, alterou a expressão “criar imposto” para “instituir imposto”. Observa-se que a imunidade prevista na Carta de 1967 e na Emenda de 1969 destinava-se a todos os tipos de instituições de educação, sem limitar-se às entidades sem fins lucrativos.

O texto da Carta de 1967 e da Emenda de 1969 serviu de base para os Constituintes de 1988, que além de manterem a vedação à instituição de impostos, ampliaram a proteção constitucional para as entidades

13 *Id.* p. 73.

14 *A Carta Magna em vigor também exige lei complementar.*

sindicais dos trabalhadores, como preconiza no art. 150, VI:

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:

...

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;

...

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas “b” e “c”, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

O processo constitucional de consolidação da imunidade tributária que se deu entre 1937 até a presente data, além da questão política que levou aos constituintes das diversas Cartas a promoverem a justiça tributária às entidades filantrópicas de assistência social e educação, trilhou uma evolução técnica para adotar termo coerente com a inexistência de tributo devido. Como é cediço, na isenção, o tributo é devido, mas a lei dispensa seu pagamento. Já na imunidade, sequer existe a incidência, portanto, o vocábulo “instituir” retrata adequadamente a vontade do constituinte de conceder

imunidade às entidades citadas.

A imunidade tributária das entidades filantrópicas, conforme constata-se na seqüência histórica, é anterior à consolidação da previdência social. A imunidade mais antiga, que abrangia a todos os tributos, foi justamente para a educação, gratuita primária ou profissional¹⁵. Em relação à previdência social, nessa mesma Carta, havia norma programática (art. 121, letra h) que previa a instituição da previdência a todos os trabalhadores, o que, de fato, ocorreu muito depois da garantia da imunidade às instituições de educação e de assistência social na Carta de 1946.

Embora, da Carta de 1946 até a Emenda nº 1 de 1969, a limitação constitucional ao poder de tributar tenha sido circunscrita a impostos, a proteção tributária às contribuições sociais é anterior à universalização da previdência, como será demonstrado no próximo item.

2.2. A isenção das contribuições sociais

Em consonância com a proteção constitucional das entidades de assistência social prevista na Constituição de 1946, foram isentadas, em 1959, das contribuições previdenciárias, as entidades de fins filantrópicos, reconhecidas como de utilidades pública:

LEI Nº 3.577, DE 04 DE JULHO DE 1959

Isenta da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões as

¹⁵ Como dito, a gênese da imunidade tributária ocorreu na Constituição de 1934.

entidades de fins filantrópicos, reconhecidas de utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebiam remuneração.

Art. 1º - Ficam isentas da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões as entidades de fins filantrópicos, reconhecidas como de utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebiam remuneração.

Art. 2º - As entidades beneficiadas pela isenção instituída pela presente lei ficam obrigadas a recolher aos Institutos, apenas, a parte devida pelos seus empregados, sem prejuízo dos direitos aos mesmos conferidos pela legislação previdenciária.

Art. 3º - Esta lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

São mais de setenta anos da primeira norma constitucional que garantiu imunidade tributária das instituições de educação; mais de sessenta anos da imunidade de impostos para a assistência social e a todas as instituições de educação. Antes da Constituição de 1988, o Estado reconheceu, por mais de 28 anos, a necessidade de isentar das contribuições sociais as entidades filantrópicas, inclusive as de educação e saúde que prestavam serviços sem fins lucrativos. Todos esses direitos são anteriores à consolidação da universalidade da previdência.

Houve um interregno da concessão de novas isenções previdenciárias, pelo Decreto-lei nº 1.572/1977, que revogou a Lei nº 3.577/1959, mas reconheceu o direito adquirido às entidades já reconhecidas como de utilidade pública, ou que já tivessem requerido, ou requeressem em 90 dias tal título. Esse decreto-lei incluiu uma nova exigência: o porte do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos.

O CNSS foi extinto em 1986 e restabelecido em 1987, mantido na estrutura do Ministério da Educação e com as mesmas funções anteriores até sua extinção final, quando foi substituído pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

Ao longo dos últimos anos, foram acirradas as disputas entre o Fisco e as entidades filantrópicas. Muitas dessas lides tiveram como base duas falsas premissas: que o direito à imunidade prevista no parágrafo 7º do art. 195 da CF/1988 não abrangia as organizações de saúde e educação; e que as imunidades são recursos públicos da previdência, pois as contribuições patronais deixam de ser recolhidas aos cofres públicos.

A previdência nunca contou com recursos das entidades assistenciais de educação e saúde, uma vez que estas nunca foram obrigadas a pagar as contribuições sociais, em razão de que esses tributos são destinados a financiar a seguridade social, que é subdividida na assistência social, na saúde e na assistência educacional, além da própria previdência social.

Quanto ao objeto da imunidade das contribuições sociais, prevista na Carta Magna em vigor, é outra falácia a alegação de que não se destina às entidades de saúde, de educação e demais ações filantrópicas com o caráter de promover o bem-estar, conforme se comprova com a leitura dos debates dos constituintes sobre o tema.

2.3. Em 1988, com a nova Carta Magna, foi consolidada a imunidade tributária de todas as entidades filantrópicas, inclusive as de saúde e educação.

Na Constituinte, as questões da seguridade social foram discutidas na Subcomissão da Saúde, da Seguridade e Meio Ambiente, em várias de suas seções. Em seguida, o anteprojeto aprovado pela subcomissão passou pelo crivo da Comissão da Ordem Social, que após as votações o encaminhou para a Comissão Sistematização, onde recebeu dezenas de emendas.

É importante destacar como ocorreu a inclusão da proteção tributária às entidades filantrópicas: o que hoje está preconizado no § 7º do art. 195 foi proposto como emenda por diversos constituintes. Entretanto, foi a votação de destaque da emenda – proposta pelo então constituinte Jarbas Passarinho e tendo como co-autores os constituintes Cunha Bueno e Enoc Vieira – na Comissão de Sistematização que elevou ao nível de previsão constitucional a tradição da sociedade brasileira de preservar as entidades de assistenciais, com destaque às Santas Casas, de todos os ônus tributários, inclusive os previdenciários. Era o seguinte o texto da emenda¹⁶:

¹⁶ Brasil, Assembléia Nacional Constituinte, Emenda n 23.705, apresentada em 2 de setembro de 1977.

Inclua-se no Capítulo II, do Título VIII, o seguinte:
Ficam isentas de recolhimento, de contribuição, para a seguridade social, as instituições beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

A justificativa de tal emenda foi clara no reconhecimento da importância histórica dessas entidades para a seguridade no País e como complementação do serviço público. De fato, assim foi registrado pelo constituinte:

Justificativa

A Constituição da República não pode deixar de contemplar, com isenção, as entidades beneficentes que historicamente têm prestado relevantes serviços aos programas de saúde, previdência e assistência social.

Desde a mais tradicional como a Santa Casa de Misericórdia quanto a soma das demais, por menores que sejam, representam, de fato, não apenas serviços auxiliares da Seguridade, mas, realmente, uma complementação do serviço público, por delegação, cujo benefício da isenção é necessário às suas existências. (Negritamos)

O encaminhamento dessa emenda foi realizado pelo constituinte Antônio Brito, que relatou

que objetivava tratar de resolver uma das lacunas da Relatoria no campo da seguridade social, como discursou¹⁷:

Creio, Sr. Presidente, Sr.ªs e Srs. Constituintes, que aqui está uma emenda que resolve uma das poucas, uma das raras lacunas deste brilhante trabalho desenvolvido pela Relatoria no campo da seguridade social.

Com a emenda, o que busca o Constituinte Jarbas Passarinho, o que buscaram e buscam os nobres Constituintes Cunha Bueno e Enoc Vieira, é resolver o problema especialmente relativo às Santas Casas e a outras instituições filantrópicas que, em todo o País, se dedicam secularmente à assistência social.

O espírito desta emenda já foi acolhido em outra parte do Substitutivo do Relator, quando, no art. 171, reproduziu o dispositivo tradicional das Constituições brasileiras, dizendo:

“É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

II – Instituir impostos sobre:

...

¹⁷ Brasil, Assembléia Nacional Constituinte, Diário da Assembléia Nacional Constituinte, suplemento “C”, 27 de janeiro de 1988, pp. 2.151 e 2.152

c) patrimônio, renda ou serviço dos partidos políticos, inclusive fundações ... instituições de assistência social..., observados os requisitos da lei complementar.”

Isto já foi assegurado no campo específico da tributação. O que se busca agora com a emenda é assegurar a mesma justiça às entidades filantrópicas no campo da seguridade social.

Na verdade, Srs e Sr^{as} Constituintes, esta já tem sido uma prática no País que se busca agora assegurar, garantir e defender, no texto constitucional. (Negritamos)

Em relação à abrangência dessa proteção constitucional, também é necessário destacar a inclusão das entidades que prestam serviços educacionais, pois, durante as discussões sobre essa emenda, os Constituintes entenderam que as entidades sem fins lucrativos de ensino são entidades beneficentes de assistência social, já que emenda específica para a educação foi incluída na categoria de emenda semelhante à proposta pelo Constituinte Jarbas Passarinho, como registra o DANC sobre a mesma seção.¹⁸

O Sr. Constituinte Eliel Rodrigues - Sr. Presidente, peço a palavra pela ordem.

O Sr. Presidente (Aluizio Campos) - Tem a palavra,

¹⁸ Id. p.2.152

pela ordem.

O Sr. Constituinte Eliel Rodrigues - Sr. Presidente, ouvi, do meu Gabinete, que S. Ex.^a, o Constituinte Jarbas Passarinho, acaba de apresentar a sua proposta de destaque. Como tenho destaque semelhante, entendi por bem comparecer ao plenário para dizer que, diante de tão valiosa proposta que o nobre conterrâneo está apresentando, e por ter eu proposta semelhante, constante do segundo lote, que dispõe:

“Nenhum tributo incidirá sobre as entidades que, sem fins lucrativos, se dedicam à pesquisa e ao ensino, à habilitação, reabilitação e ao tratamento de deficientes, toxicômanos, alcoólatras e outros desvios de comportamento global”.

Pergunto a V. Ex.^a se, aprovada a proposição do ilustre Constituinte, nossa emenda estará prejudicada?

O Sr. Presidente (Aluizio Campos) - O Sr. Constituinte Jarbas Passarinho já declarou que considera co-autores da sua emenda aqueles que apresentaram destaques semelhantes. V. Ex.^a está incluído nesta categoria.

O Sr. Constituinte Eliel Rodrigues - Então, eu a retiro.

Preocupei-me com o alcance, porque S. Ex.^a fala em entidades beneficentes. Creio que podemos considerar beneficentes todas essas entidades que se dedicam ao trabalho, que está mais explícito no nosso texto.

Já que está prejudicada, retiro a emenda, em favor de nosso ilustre Constituinte Jarbas Passarinho.

Em seguida, foi realizada a votação, que aprovou a emenda com 92 votos "sim" e um voto "não". A exposição da seqüência histórica da consolidação da legislação relativa à seguridade social demonstra que as organizações filantrópicas vieram antes da participação do Estado brasileiro na segurança social. Por outro lado, a importância dessas organizações foi expressamente reconhecida na última Constituinte, inclusive em relação às entidades educacionais sem fins lucrativos.

III

III. CONCLUSÃO

Os textos analisados e transcritos neste trabalho demonstraram que a maior razão para as imunidades constitucionais foi fazer justiça às Santas Casas e entidades filantrópicas de educação, diante dos relevantes serviços prestados à coletividade.

Como as contribuições sociais são tributos, assim como as entidades de assistência social são mais antigas que o Estado brasileiro, não reconhecer o caráter de entidade beneficente de assistência social a antigas associações que prestam assistência educacional e de saúde é, em grande parte dos casos, violar as normas constitucionais que prevêm a universalidade da assistência social e desconhecer os objetivos dos constituintes quando aprovaram a imunidade tributária daquelas entidades.

Nessa linha de constitucionalidade, apenas Lei Complementar pode tratar das limitações do poder de tributar (art. 146 da Carta Magna em vigor), sendo assim, os atos cancelatórios das "isenções", que foram realizados pelo Fisco em desfavor das entidades em tela e fundamentados pela Lei nº 8.212/98, ou pelos Decretos nº 752/93 e 2.536/98, são nulos por inconstitucionalidade dessas normas.

A atuação estatal em desfavor às entidades filantrópicas fortalece o sentimento insegurança jurídica, em razão das constantes alterações da interpretação das normas constitucionais, e viola o direito das camadas mais carentes acessarem os serviços que promovem o resgate e o bem estar social.

Tornando a manutenção das instituições assistenciais inviável, o Estado faz com que os beneficiários da ação dessas entidades sejam deixados a mercê da própria sorte!

Por fim, a constituição da seguridade social “é na verdade o reflexo de três formas de atuação: a beneficência, a assistência pública e a previdência. Ocasionalmente, uma das formas exibe-se escoteira, ou predomina sobre as outras, sem que, com isto, sejam estas diminuídas em sua importância”.¹⁹ A Previdência Social predomina sobre as outras formas de atuação na seguridade social (assistência educacional e de saúde), pois todas as ações promovidas pelo Fisco em desfavor às entidades particulares assistenciais são justificadas pela necessidade de aumentar a arrecadação apenas para a previdência.

19 Coimbra, *Obra citada*, p.32

ANEC

SRTS Quadra 701 – Bloco O – Ed. Centro Multiempresarial – Sala 135 - Brasília/DF - CEP 70.340-000

Telefone: 61-3533.5050/www.anec.org.br

José Menck & Mascarenhas Advogados Associados

SBS Quadra 02 – Bloco S – Sala 409 - Ed. Empire Center - Brasília/DF - CEP 70.070-904

Telefone: 61-3224-2999 / www.josemenckemascarenhas.adv.br
