

II ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

PROCESSO CIVIL II

CARLOS MARDEN CABRAL COUTINHO

VALTER MOURA DO CARMO

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG - Minas Gerais

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove - São Paulo

Representante Discente - FEPODI

Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. Aires José Rover - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF - Distrito Federal (suplente)

Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP - São Paulo (suplente)

Secretarias:

Relações Institucionais

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM - São Paulo

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - Ceará

Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM - Distrito Federal

Relações Internacionais para o Continente Americano

Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG - Goiás

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuriitiba - Paraná

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB - Paraíba

Eventos:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - Unifor - Ceará

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - Minas Gerais

Comunicação:

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

P963

Processo Civil II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Carlos Marden Cabral Coutinho; Valter Moura do Carmo – Florianópolis: CONPEDI, 2020.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-181-4

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Direito, pandemia e transformação digital: novos tempos, novos desafios?

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Processo civil. 3. Isonomia. II Encontro Virtual do CONPEDI (2: 2020 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



II ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

PROCESSO CIVIL II

Apresentação

O II Encontro Virtual do CONPEDI aconteceu durante os dias 02, 03, 04, 05, 07 e 08 de dezembro, com uma programação intensa, onde foi disponibilizado um conjunto de ferramentas que permitiu a realização de palestras, painéis, fóruns, assim como os tradicionais grupos de trabalhos e apresentação de pôsteres, mantendo o formato e a dinâmica já conhecidos durante os eventos presenciais. Ao todo, o II Encontro Virtual do CONPEDI contou com 50 horas totais de evento durante 6 dias. Foram 61 GTs de Artigos, 22 GTs de Pôsteres, 21 Painéis, 3 Fóruns e 1 Curso. Também tivemos a Posse da nova Gestão 2020 /2023 da Diretoria do CONPEDI.

O evento realizado pelo Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito, contou ainda com o apoio do Centro Universitário Christus - UNICHRISTUS e do grupo M. Dias Branco.

Os artigos apresentados no Grupo de Trabalho em Processo Civil II durante o II Encontro Virtual do CONPEDI guardam entre si uma importante contribuição para a pesquisa jurídica brasileira. Os seguintes trabalhos foram apresentados na tarde do dia 3 de dezembro:

1. Técnicas de flexibilização probatória no Código de Processo Civil

Autores: Felipe de Almeida Campos

Marcos Paulo Andrade Bianchini

2. Ampla defesa e contraditório: análise da preclusão no vigente sistema processual

Autores: Edison França Lange Junior

Luiz Manoel Gomes Junior

3. O princípio da boa-fé processual: reflexos de sua violação pelo exequente

Autores: Leonardo Fratini Xavier de Souza

Sivonei Simas

Luiz Manoel Gomes Junior

4. O sistema de decisões vinculantes e o dever de fundamentação: as possíveis mitigações ao art. 489, § 1^a, CPC

Autores: Bernardo Silva de Seixas

Bruno Carvalho Marques Dos Santos

Anne Harlle Lima Da Silva Moraes

5. O Direito de vizinhança e a solução extrajudicial de conflitos

Autores: Dionísio Pileggi Camelo

Mariana Fiorim Bózoli Bonfim

Edmundo Alves De Oliveira

6. Imunidade tributária em entidades filantrópicas: nova compreensão após o julgamento da ADIN 4.480

Autores: Heloisa Cristina Luiz Cappellari

Gleison do Prado de Oliveira

Fabio Caldas de Araújo

7. O contraditório no novo Código de Processo Civil

Autores: Catharina Martinez Heinrich Ferrer

Walkiria Martinez Heinrich Ferrer

8. A relativização da taxatividade do rol do artigo 1.015 do CPC/2015

Autores: Mariana Siqueira Bortolo Regazzo

Lauane Braz Andrekowisk Volpe Camargo

9. A responsabilidade civil por danos processuais nas ações coletivas uma análise à luz do Código de Processo Civil

Autores: Raissa Silva Reis

Carolina Furtado Amaral

10. Ação probatória autônoma no Código de Processo Civil: contornos, inovações e aspectos relevantes

Autores: David Kerber De Aguiar

Rafael Velloso Stankevecz

11. A fixação de honorários na sucumbência recíproca segundo o novo CPC: análise de divergência jurisprudencial frente à inovação legislativa

Autores: Gabriele Ana Paula Danielli Schmitz

Helinton Schuster

Desejamos uma boa leitura dos artigos e os convidamos a participar do próximo GT de Processo Civil.

#ContinuePesquisando

Prof. Dr. Carlos Marden Cabral Coutinho - Centro Universitário Christus (UNICHRISTUS)

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - Universidade de Marília (UNIMAR)

Nota técnica: Os artigos do Grupo de Trabalho Processo Civil II apresentados no II Encontro Virtual do CONPEDI e que não constam nestes Anais, foram selecionados para publicação

na Plataforma Index Law Journals (<https://www.indexlaw.org/>), conforme previsto no item 7.1 do edital do Evento, e podem ser encontrados na Revista Brasileira de Direito Civil em Perspectiva. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA EM ENTIDADES FILANTRÓPICAS: NOVA
COMPREENSÃO APÓS O JULGAMENTO DA ADIN 4.480**

**TAX IMMUNITY IN PHILANTHROPIC ENTITIES: NEW UNDERSTANDING
AFTER THE JUDGMENT OF ADIN 4,480**

**Heloisa Cristina Luiz Cappellari
Gleison do Prado de Oliveira
Fabio Caldas de Araújo**

Resumo

O presente artigo visa ilustrar o importante papel do terceiro setor. Entidades filantrópicas representam o terceiro setor, logo, por serem sustentadas por incentivos governamentais e convênios, gozam de benefícios fiscais. O estudo demonstra a caracterização e importância das políticas públicas, por intermédio de entidades beneficentes que ambientam o rol da filantropia. Destaca-se ainda, o conceito de tributos e o reconhecimento da isenção tributária, respeitando a imunidade constitucional dos tributos. Na última parte da pesquisa, é demonstrado os aspectos de constituição e funcionamento das entidades, amparados pela Lei 12.101 de 2009, que certifica as entidades beneficentes de assistência social.

Palavras-chave: Filantropia, Tributos, Imunidade, Isenção, Certificação

Abstract/Resumen/Résumé

This article aims to illustrate the important role of the third sector. Philanthropic entities represent it, therefore, as they are supported by government incentives and covenants, they enjoy tax benefits. The study demonstrates the characterization and importance of public policies, by means of charities that set the role of philanthropy. Also noteworthy is the concept of taxes and the recognition of tax exemption, respecting the constitutional immunity of taxes. In the last part of the research, are demonstrarem the aspects of the constitution and functioning of the entities, supported by Law 12.101 of 2009, which certifies the social assistance charitie.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Philanthropy, Taxes, Immunity, Exemption, Certification

1 INTRODUÇÃO

O Estado Democrático de Direito, por meio da realização de políticas públicas, visa assegurar o bem-estar social. A problematização dos fatos, a formulação de alternativas e a tomada de decisão eficaz, eficiente e efetiva caracteriza uma política pública quanto a sua finalidade essencial, ou seja, mediar a relação entre Estado e sociedade quanto a sua finalidade de colocar à disposição da sociedade, os direitos fundamentais garantidos pela Constituição Federal de 1988. Certamente, através dos recursos financeiros arrecadados por meio dos tributos, são executadas as políticas públicas em função do bem-estar social.

O terceiro setor é constituído por organizações sem fins lucrativos, que tem por objetivo, atender as carências da sociedade, oferecendo serviços de caráter público a fim de que os direitos fundamentais de todos sejam atendidos, garantindo uma vida digna a todos os indivíduos. Logo, as entidades filantrópicas, caracterizadas pela doação unilateral e caráter público de atendimento as necessidades de todos os indivíduos, fazem parte do terceiro setor.

No cenário atual, os aspectos legais que regulamentam o terceiro setor sujeitos a imunidade tributária, estão amparados pela Constituição Federal de 1988, na Lei n. 8.742/1993 (Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS), na Lei n. 12.101/2009, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social.

A imunidade tributária tem uma importância considerável no cenário jurídico brasileiro, que além da legitimidade adquirida pela interpretação que a jurisprudência lhe tem conferido, conta com o amparo magistral da Carta Magna de 1988. Imunidade, por ser constitucional não pode ser revogada, nem mesmo por Emenda Constitucional, sendo imune, não existe fato gerador do tributo, logo, não existe obrigação tributária. Há alguns anos, ocorre conflitos sobre os requisitos para o efetivo gozo da imunidade tributária, por parte das entidades sem fins lucrativos. Conquanto, no curso do tempo, para a concreta obtenção da imunidade tributária das contribuições para as entidades filantrópicas, tornou-se necessário o cumprimento das exigências da Lei n. 12.101/2009, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social. As imunidades consideradas para as entidades filantrópicas alcançam o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e o Instituto Nacional da Seguridade Social (INSS) patronal e de terceiros, como o Risco Ambiental do Trabalho (RAT) e o Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS).

Desde 2017, ocorrem cinco julgamentos no Supremo Tribunal Federal, sendo todos decorrentes de ação direta de inconstitucionalidade. Em síntese, o STF afastou a totalidade da gratuidade das assistências sociais para obtenção do CEBAS, e por consequência, garantiu a imunidade tributária das contribuições. Existe julgamento pendente no Supremo Tribunal Federal que trata da imunidade sobre as contribuições sociais: a ADIn 4.891 ponderada pela Ordem dos Advogados do Brasil (OAB). Entretanto, uma posição arguta do STF, acarretará na finalidade constitucional de ampliar a atuação das entidades filantrópicas do terceiro setor, a proporcionarem benefícios no âmbito da saúde para a sociedade no contexto atual.

2 POLÍTICAS PÚBLICAS

O Estado Democrático de Direito, por meio da realização de políticas públicas, visa assegurar o bem-estar social. A problematização dos fatos, a formulação de alternativas e a tomada de decisão eficaz, eficiente e efetiva caracteriza uma política pública quanto a sua finalidade essencial em prol da concretização dos direitos da sociedade. Políticas públicas estão associadas a questões políticas e governamentais que mediam a relação entre Estado e sociedade.

O direito tributário é uma extensão do direito público, que engloba o sujeito ativo e passivo nas relações jurídicas. Nesse aspecto, há o reconhecimento da consagração do princípio do interesse público sobre o privado, conhecida como verticalização da relação jurídica. Decerto, através dos recursos financeiros arrecadados por meio dos tributos, são executadas as políticas públicas em função do bem-estar social.

O art. 3 da Constituição Federal constitui os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, quais sejam: a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; a garantia do desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e marginalização, reduzindo as desigualdades sociais e regionais; e, a promoção do bem de todos, sem quaisquer formas de discriminação (BRASIL, 1988).

No contexto das políticas públicas, criaram-se espécie tributárias denominadas contribuições para garantir a beneficência da sociedade em geral. Segundo Cardoso, Santos e Alloufa (2015) foram incluídas no escopo da seguridade social: a saúde e assistência social, em uma linha de raciocínio de prática redistributiva voltada a proteção social. Distinguindo-se da previdência social que é amparada pela prática do seguro. Logo, a assistência social, a saúde e a previdência, fazem parte da seguridade social (SPOSTI, 2009). A assistência social enfrenta diversos desafios desde o a elaboração da constituição federal de 1988. Entretanto, um desafio

a ser alcançado e superado consiste no ato de que a assistência transite sob a égide dos direitos fundamentais estabelecidos pela carta magna, deixando de transitar apenas na esfera das carências (LAJÚS, 2010).

A política pública de assistência social tornou-se reconhecida por atuar no campo contraditório da reprodução social da força de trabalho e redução de conflitos sociais (PAULO, 1992). Neste sentido, Nunes (2012) afirma que as políticas públicas por meio das ações assistenciais, ao buscarem incidir em parcela considerável de cidadãos afastados do mundo do trabalho, instalam-se na seara do enfrentamento das mais variadas vulnerabilidades do sistema capitalista, que prejudica relações sociais, causando desigualdades.

3 ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR E A FILANTROPIA

Aristóteles argumenta que a natureza humana é regida pela vida em sociedade: “É evidente, pois, que a cidade faz parte das coisas na natureza, que o homem é naturalmente um animal político, destinado a viver em sociedade” (ARISTÓTELES, p. 15, 2017).

Neste paradigma, torna-se necessário que o homem promova a criação de estruturas políticas capazes de satisfazer as necessidades da sociedade e conseqüentemente o seu bem-estar.

É certo que os seres humanos querem um ambiente social saudável, humanitário de educação e cultura, para melhorar o mundo em que vivem (Hudson, 1999).

O Brasil é um país que busca suprimir as deficiências no atendimento do que se faz necessário para sua nação: a saúde (Martins, 2012). Ocorre, portanto, a necessidade de compreender como funciona a operacionalização da estrutura política, as responsabilidades da sociedade e do Estado, e as ações que podem ser executadas para que se estabeleça a ordem social.

Segundo Vilanova (2004, p. 32) “[...] o terceiro setor é o conjunto de organizações privadas que desenvolvem ações que visam à prestação de serviços considerados de interesse público, cujos resultados alcançados se revertem à própria sociedade”. O terceiro setor é constituído por organizações sem fins lucrativos, que tem por objetivo, atender as carências da sociedade, oferecendo serviços de caráter público. Logo, as entidades filantrópicas fazem parte do terceiro setor, em decorrência de seu caráter público e seu papel na sociedade. Pautada nos valores sociais, as entidades sem fins lucrativos, nos últimos anos, passaram a construir sua própria identidade. São organizações que aperfeiçoam as ações do poder público, promovendo o bem-estar social.

Para entender melhor o terceiro setor, é preciso antes, distingui-los do primeiro e segundo setor. Segundo a óptica de Brocco (2006), o primeiro setor é representado pelo Estado e Poder Público. O segundo setor é formado por empresas com finalidade lucrativa, sendo estas, as principais responsáveis pelo desenvolvimento da economia. Não obstante, o terceiro setor trabalha de maneira a sanar as lacunas existentes entre o primeiro e segundo setor.

O terceiro setor está umbilicalmente ligado ao conceito de filantropia, que quer dizer “amor a humanidade” (AZEVEDO, 2010, p. 442). As atividades das entidades filantrópicas são emanadas pelo altruísmo, ou seja, da vontade de proporcionar o bem, o desenvolvimento e a ascensão do próximo, o agir comunitário e voluntário para com o outro. Segundo Vargas (2008, p. 14), “no Brasil, o conceito e a prática das entidades do Terceiro Setor têm suas raízes numa tradição filantrópica, a qual sempre se manifestou para ajudar o Estado no apoio da prestação de serviços de Saúde, Educação, e Assistência Social às camadas mais pobres da população”.

Para Miragem (2011), as atuações das entidades filantrópicas são impulsionadas pelo Estado por constituírem fatores estimulantes para que estas entidades possam assumir ações em prol da sociedade, tendo como contrapartida o não recolhimento de determinados tributos ao erário.

A nossa eminente Constituição Federal de 1988 preceitua que “são direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados” (BRASIL, 1988). Entende-se, portanto, que incumbe ao Estado a obrigação de atender aos direitos sociais.

A própria definição do estado democrático de direito já remete a um estado em que os direitos de todos os cidadãos por ele integrados estão abrangidos, trabalhando para que o exercício da liberdade por um indivíduo não venha a lesionar os direitos fundamentais ou a liberdade de outrem, ou vá contra as vontades da administração.

4 CONCEITO E ESPÉCIES DE TRIBUTOS

O código tributário nacional, Lei 5.172/1966, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, por possuir matéria de lei complementar, estabelece em seu Art. 3º o conceito de tributo: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966).

Logo, o termo “prestação pecuniária” representa o pagamento em dinheiro do tributo. Não obstante, o inciso XI do artigo 156 do CTN – inciso incluído pela Lei Complementar 104/2001 -, consagra a possibilidade de “dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei” (BRASIL, 2001), como forma de extinção de crédito tributário.

A expressão compulsória faz jus a obrigatoriedade do pagamento, ação que independe da vontade humana.

Segundo Abreu (2011, p. 17) “O tributo é instituído por lei, ou seja, a lei é o instrumento idôneo para a criação do tributo; e cobrado mediante atividade vinculada do Estado, não havendo que se falar em ato discricionário, fundamentado nos requisitos da oportunidade e conveniência”.

Alexandre (2008, p. 36), define a natureza compulsória do tributo como: “O tributo é receita derivada, cobrada pelo Estado, no uso de seu poder de império. O dever de pagá-lo é, portanto, imposto pela lei, sendo irrelevante a vontade das partes (credor e devedor)”.

O artigo 5 do CTN preconiza quanto as espécies tributárias, quais sejam: impostos, taxas e contribuições de melhoria (BRASIL, 1966). Entretanto, a Carta Magna em seu artigo 145 atribui aos entes da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) competência tributária para instituir as três espécies tributárias.

5 ISENÇÃO E IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

No contexto atual, os aspectos legais do terceiro setor sujeitos a imunidade tributária, estão amparados pela Constituição Federal de 1988, na Lei número 8.742/1993 (Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS), na Lei número 12.101/2009, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social.

Torna-se válido salientar, que nossa Constituição Federal incentiva as entidades sem fins lucrativos através de imunidade tributária e isenções, para que auxiliem o Estado no cumprimento dos direitos sociais e na efetivação da ordem social.

De maneira didática para fins de entendimento, torna-se necessário a explicação sucinta dos termos isenção e imunidade. Quando o Estado tem o poder de tributar, mas opta por não o fazer, na maioria das vezes com o objetivo de oferecer incentivos fiscais por meio da lei, tal procedimento é caracterizado como isenção.

A imunidade tributária, sendo estabelecida pela Constituição tributária é uma norma de eficácia plena e imediata, não pode ser revogada, nem mesmo por Emenda Constitucional,

sendo imune, não existe fato gerador do tributo, logo, não existe obrigação tributária. Segundo Antônio de Barros Carvalho (2005), a imunidade tributária em entidades filantrópicas de educação e assistência social tem efeito de norma contida e aplicabilidade condicionada, exigindo, portanto, uma série de requisitos infraconstitucionais.

Neste contexto, torna-se evidente o fato de a imunidade não surgir automaticamente, devendo o interessado, solicitar o pedido de reconhecimento de imunidade a autoridade administrativa, mediante comprovação formal dos requisitos legais (HABLE, 2008).

O art. 150 da Constituição Federal de 1988 dispõe sobre a consagração das principais normas de imunidade tributária: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...]” (BRASIL, 1988).

No rol deste dispositivo, torna-se necessário a verificação da natureza da norma constitucional que limita o poder de tributação, como sendo detentora de duplo efeito, ou seja, de natureza dúplice, pois, o mesmo artigo constitucional que delimita o poder de tributar é o mesmo que oferece direitos e garantias fundamentais para a sociedade.

O Supremo Tribunal Federal também entende o direito supracitado como resistência ao poder de tributar do Estado, deste modo, orienta: “O exercício do poder tributário, pelo Estado, submete-se, por inteiro, aos modelos jurídicos positivados no texto constitucional que, de modo explícito ou implícito, institui em favor dos contribuintes decisivas limitações à competência estatal para impor e exigir, coativamente, as diversas espécies tributárias existentes” (BRASIL, 1993, p. 2032).

Assim, “é sempre bom deixar claro que o Estado existe, primordialmente, em função da realização e proteção dos direitos fundamentais, sem os quais não teria razão de ser.” (FISCHER e FISCHER, 2012, p. 7).

Não há dúvidas sobre a relevância de evidenciarmos também, outros direitos fundamentais, ainda no aspecto tributário, quais sejam: os princípios da capacidade contributiva, no art. 145; a não cumulatividade, no art. 154, inciso I; e a proibição de bitributação, constante no art. 195, parágrafo 4 e 7, todos na Constituição Federal de 1988.

Assim sendo, os direitos fundamentais dos contribuintes tributários, são dispositivos legais que filtram para a Constituição, valores estruturantes para o desenvolvimento de uma sociedade livre, justa e solidária (art. 3 da Constituição Federal de 1988). A imunidade tributária tem uma importância considerável no cenário jurídico brasileiro, que além da legitimidade

adquirida pela interpretação que a jurisprudência lhe tem conferido, conta com o amparo magistral da Carta Magna de 1988.

Entende-se, portanto, que as imunidades tributárias, como instrumento de garantias constitucionais, alcançam um espaço amplamente considerado, beneficiando diretamente a sociedade como um todo, e não somente os contribuintes que dela usufruem.

Não obstante, todos os cidadãos que possuem capacidade contributiva, devem contribuir para a realização das atividades constitucionais. Como leciona Grupenmacher (2004, p. 17): “se não há capacidade contributiva, não há que se falar em tributação”, sendo “vedada a incidência tributária indiscriminada sobre a capacidade econômica, ou seja, o só fato de determinado indivíduo manifestar potencialidade econômica não é bastante em si mesmo a autorizar a tributação de seus rendimentos”.

Ainda no rol das imunidades tributárias, salienta Ives Gandra da Silva Martins (1998, p. 32):

“A imunidade, nas hipóteses constitucionais, constitui o instrumento que o constituinte considerou fundamental para, de um lado, manter a democracia, a liberdade de expressão e a ação dos cidadãos e, por outro, atrair os cidadãos a colaborar com o Estado, nas suas atividades essenciais, em que, muitas vezes, o próprio Estado atua mal ou insuficientemente, como na educação, na assistência social etc.”

As imunidades consideradas para as entidades filantrópicas alcançam o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), o Programa de Integração Social (PIS), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), o Instituto Nacional da Seguridade Social (INSS) patronal e de terceiros (RAT, FAP e FPAS).

Dado o exposto, iremos abordar as bases legais para as quatro isenções anteriormente citadas. Mas antes disso, iremos discorrer sobre a competência tributária. Afinal, os tributos que alcançam a imunidade nas entidades filantrópicas são instituídos não apenas por um ente da federação.

Segundo o magistral doutrinador Antônio Roque Carrazza (2006), competência tributária é a anúncia da autossuficiência da pessoa política, regida pelas normas constitucionais que determinam as obrigações tributárias, deferindo ao ente político, o poder para criar e instituir tributos através da atuação legislativa. Carvalho (p. 218), leciona que “a competência tributária, em síntese, é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que

são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade de legislar, para a produção de normas jurídicas sobre tributos”.

Torna-se válido argumentar, que a competência tributária não pode ser confundida com a irrestrição ao poder de tributar, porque a prática da competência tributária encontra limites no ordenamento jurídico (LUSTOZA, p. 10).

Ainda segundo Roque Antônio Carrazza (2006), em sua sistemática doutrina, o ISSQN é uma espécie tributária de competência privada ou exclusiva. Outrossim, a Constituição Federal delega a um único ente da federação a autonomia para instituir determinado tributo, proibindo os demais.

O ISSQN é de competência tributária dos Municípios, que além de instituírem o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, possui autorização constitucional para instituir outros dois impostos, sendo eles, o Imposto Sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU) e o Imposto Sobre Transmissão de Bens “Inter Vivos” (ITBI), ou seja, a Constituição não cria os tributos, mas delega a criação destas três espécies tributárias para o ente federativo denominado: Município. Nestes termos, os municípios seguem o princípio da legalidade, pois, detém competência legislativa para tanto (LUSTOZA, 2018).

No tocante ao Programa de Integração Social e Instituto Nacional da Seguridade Social, a espécie tributária é denominada residual, ou seja, nos moldes da Constituição, a União possui autorização para instituir impostos e contribuições de seguridade, desde que não esteja na seara do setor privado.

Todo tributo é formado por aspectos de natureza material, temporal, espacial, subjetivo e quantitativo. Por exemplo, o critério material do ISSQN consiste no ato de prestar o serviço como uma obrigação de fazer, de operacionalizar e concluir a execução de uma determinada atividade. Já o critério temporal e espacial, como sendo o momento da prestação do serviço e o local do estabelecimento do prestador, em regra.

O Estado, por meio do CNAS e através de algumas exigências legais, consagra a natureza filantrópica da entidade, para fins de direito. Decerto, a assistência social oferecida, o humanitarismo e a gratuidade em seus serviços, lhe conferem o título de entidade filantrópica de fato.

Há alguns anos, ocorre conflitos sobre os requisitos para o efetivo gozo da imunidade tributária, por parte das entidades sem fins lucrativos. O inciso II do art. 146 da Constituição assevera que cabe a Lei Complementar estabelecer exigências quanto ao poder de tributar, estabelecendo limitações constitucionais para tanto.

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 156, inciso VI, alínea C, declara que a imunidade tributária atinge entidades de fins sociais e de caráter não lucrativo:

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:

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.

Os requisitos exigidos pela norma constitucional estão no Código Tributário Nacional, em seu artigo 14, incisos I, II e III, como seguem:

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.

A Carta Maior em seu artigo 195, parágrafo sétimo, define como isentas de contribuição para a seguridade social, as entidades beneficentes de assistência social:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

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

Deste modo, torna-se evidente que o critério estabelecido pela legislação vigente para a obtenção de imunidade e isenção é a assistência social.

Não obstante, no curso do tempo, para concreta obtenção da imunidade tributária das contribuições para as entidades filantrópicas, fez-se imprescindível o cumprimento das exigências da Lei n. 12.101/2009, que alterou a Lei 8.742/1993, passou a dispor sobre certificação das entidades beneficentes de assistência social. Tão logo nas disposições preliminares, em seu artigo primeiro, retratam o reconhecimento da pessoa jurídica de direito privado através do CEBAS:

Art. 1 A certificação das entidades beneficentes de assistência social serão e a isenção de contribuições para a seguridade social concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social, saúde ou educação, e que atendam o disposto nesta Lei.

Ainda nessa Lei Ordinária, há uma série de requisitos a serem cumpridos para se fazer jus a certificação. Ambas se encontram no art. 4 da Lei 12.101/2009:

I – comprovar o cumprimento das metas estabelecidas em convênio ou instrumento congênere celebrado com o gestor local do SUS;

II – ofertar a prestação de serviços ao SUS no percentual mínimo de 60% (sessenta por cento);

III – comprovar, anualmente, a prestação de serviços de que trata o inciso II, com base no somatório das internações realizadas e dos atendimentos ambulatoriais prestados.

Além disso, as entidades ainda deverão informar o Ministério da Saúde sobre a quantidade de atendimentos ambulatoriais de pacientes usuários do SUS e particulares.

Sob o prisma da isenção, a Lei 12.101/2009 sustenta os requisitos necessários em seu artigo 29:

I – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou

indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

II – aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

III – apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito negativa de débitos relativos aos fundos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS;

IV – mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V – não distribua resultado, bonificações, participações ou parcelas de seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI – conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII – cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII – apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006.

Algumas das principais mudanças introduzidas pela Lei 12.101/2009 podem ser elencadas como sendo: a divisão em três áreas: assistência social, saúde e educação; determinação do artigo 21 de obtenção e renovação do certificado pelo Ministério da Saúde, Ministério da Educação e Assistência Social; simplificação ao distinguir os requisitos necessários para a isenção gozo do certificado.

Decerto, a Lei Complementar exige que o projeto de lei seja aprovado por maioria absoluta dos 81 Senadores e 513 Deputados. Nota-se que existe um meio de proteger os contribuintes, desde o início da criação da lei que trate de matéria tributária.

O Código Tributário Nacional de 1966, é a Lei Complementar que vigora sobre os requisitos no tocante a imunidade, que basicamente são: a não distribuição de lucros pela entidade, a aplicação total no País, dos recursos como sendo objetivos institucionais da entidade, e a escrituração contábil/fiscal adequada (BRASIL, 1966, art. 14).

Haja vista, estabelecidas as condições para gozo dos benefícios fiscais para as entidades filantrópicas, o poder público, historicamente, prescreveu obrigações acessórias, criados por meio de Lei Ordinária e demais normas. Torna-se válido resgatar no contexto histórico, a exigência da certificação das entidades por meio do Art. 55 da Lei Ordinária 8.212/91, que hoje foi substituída pela lei anteriormente citada 12.101/2009, como requisito fundamental para a imunidade tributária das contribuições previstas no parágrafo 195, parágrafo sétimo da CF/88.

Após duas décadas de debate, o Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional as ADIns 2.028, 2.036, 2.228, 2.621 e o recurso extraordinário 566.622, em 2017. Nestes julgados, o STF se posicionou de tal maneira a reconhecer como imprescindíveis para o gozo da imunidade tributária, apenas os requisitos estabelecidos pelo art. 14 do CTN. A decisão do Supremo, trouxe vantagens para as entidades sem fins lucrativos, pois uma série de requisitos exigidos pelo fisco por meio de Lei Ordinária deixaram de ser exigidos, passando a vigorar apenas os pré-requisitos do Código Tributário Nacional a fim de regular a questão.

Neste mesmo contexto, no mês de março de 2020, o Supremo Tribunal Federal julgou a ADI 4.480 que trata sobre o mesmo tema, versando sobre regras da Lei 12.101/2009, estabelecendo limites explícitos e sucintos quanto a legislação ordinária e complementar. Este julgamento abordou as condições estabelecidas para a certificação de entidades de educação e assistência social. Alguns artigos foram declarados inconstitucionais, quais sejam: art. 13, inciso III; parágrafo primeiro, inciso I e II; parágrafos terceiro e quarto, incisos I e II; parágrafos quinto, sexto e sétimo; artigo 14, parágrafos I e II; artigo 18, caput; artigo 31 e artigo 32, parágrafo I.

Em síntese, o STF afastou a totalidade da gratuidade das assistências sociais para obtenção do CEBAS, e por consequência, a imunidade tributária das contribuições:

“Igualmente, entendo que o caput do art. 18, que condiciona a certificação à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações socioassistenciais de forma gratuita, também adentra seara pertencente à lei complementar, estando, portanto, eivado de inconstitucionalidade. [...]Essa questão foi examinada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento conjunto das ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RG 566.622, paradigma da repercussão geral. Naquela ocasião, a Corte assentou a inconstitucionalidade do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/1991 e seus parágrafos, na redação da Lei 9.732/1998, tendo em vista a imposição de prestação do serviço assistencial, de educação ou de saúde de forma gratuita e em caráter exclusivo, ao fundamento de se referir a requisito atinente aos lindes da imunidade, sujeito a previsão em lei complementar.”

Além da questão especificada, para a assistência social, o julgamento da ADI 4.480 afastou também os efeitos aplicados pelo art. 31 que afirmava que as entidades teriam direito ao gozo da imunidade das contribuições somente após a obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Seguindo o mesmo paradigma da Sumula 612 do Supremo Tribunal de Justiça, o STF entendeu que a concessão do CEBAS tem efeito retroativo a data de cumprimento dos requisitos fundamentais, ou seja, desde que se tenha obedecido as exigências impostas pela Lei Complementar.

Nessa linha de raciocínio, o CEBAS possui característica de ato declaratório, não podendo criar direitos, mas, apenas dar o fomento necessário de um direito já estabelecido.

6 CONSTITUIÇÃO DAS ENTIDADES BENEFICENTES

Segundo Voese e Reptczuk (2011, p. 34) “as entidades do terceiro setor são pessoas jurídicas de direito privado e podem ser constituídas de duas formas: Associações ou Fundações, segundo o Código Civil Brasileiro, art. 44 Lei nº 10.406, de 10/01/2002, alterado pela Lei nº 10.825 de 22/12/2003”. As fundações possuem personalidade jurídica. O código civil no parágrafo único do art. 62 determina que uma fundação poderá ser constituída com finalidades religiosas, morais, culturais ou de assistência.

Por outro lado, as associações são constituídas por pessoas jurídicas sem finalidade lucrativa e execução de atividades não econômicas. Os aspectos constitutivos das associações

são regidos pelos artigos 53 e 54 do código civil brasileiro, que também trata da exclusão e direitos dos associados, assembleias gerais e dissolução.

Somente após a constituição, a entidade sem fins lucrativos poderá pleitear por títulos, tal como o CEBAS, sendo que cada título possui sua legislação específica para ser cumprida.

A concessão de títulos e certificados proporcionam importantes benefícios para as entidades, tais como a demonstração de credibilidade para a sociedade, a facilidade na obtenção de financiamentos e também no acesso a benefícios fiscais, e a parceria firmada com o Poder Público através de convênios. Deste modo, torna-se válido salientar os principais títulos, registros e certificados, quais sejam: Título de Utilidade Pública (UPF), Registro Nacional no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), Qualificação como Organização Social (OS), e Qualificação como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) (VOESE e REPTCZUK, 2011).

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ante todos os fatos narrados acima podemos concluir que o terceiro setor ocupa importante função de colaboração na manutenção e complemento do primeiro e segundo setor, e em decorrência da importância de sua função, goza de imunidades tributárias e demais benefícios tributários.

O terceiro setor é composto por entidades sem fins lucrativos que objetivam a manutenção de diversos aspectos sociais, visando o bem-estar geral da sociedade, indo de encontro aos objetivos do estado democrático de direito em que estamos inseridos, que visa o bem-estar de todos os indivíduos que o integram, além de proteger os direitos fundamentais de todos e assegurar que a conduta de nenhum indivíduo seja capaz de causar danos a outrem ou ir contra os objetivos da administração.

Torna-se imprescindível mencionar que as entidades que tiveram seu pedido de certificação indeferido por não atenderem aos comandos da Lei 12.101/2009, terá direito de ter o CEBAS, inclusive poderá requerer a restituição dos pagamentos de contribuições sociais recolhidas para o fisco nos últimos 05 (cinco) anos, conforme determina o art. 168 do Código Tributário Nacional, haja vista o mais novo entendimento do STF no julgamento da ADI 4.480.

Assim, é notório o julgamento da ADIn 4.480 quanto as novas demonstrações no tocante a compreensão do Supremo Tribunal Federal relativas as imunidades tributárias no terceiro setor. Torna-se necessário considerar outros julgados sobre o assunto, inclusive de

instâncias inferiores, especialmente a inexigibilidade das exigências contidas na Lei 12.101/2009, para fins de obtenção do CEBAS e conseqüentemente, imunidade tributária pelas entidades filantrópicas.

É verossímil elucidar o julgamento pendente no Supremo Tribunal Federal que trata da imunidade sobre as contribuições sociais: a ADIn 4.891 ponderada pela Ordem dos Advogados do Brasil (OAB).

Entretanto, uma posição arguta do STF, acarretará na finalidade constitucional de ampliar a atuação das entidades filantrópicas do terceiro setor, a proporcionarem benefícios no âmbito da saúde para a sociedade no contexto atual, aumentando a contemplação dos direitos fundamentais oriundos da prerrogativa do Estado Maior.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABREU, Ana Paula Zimmermann. **Terceiro setor**: estudo de imunidade tributária municipal, do imposto sobre serviço de qualquer natureza. Curitiba: ROCA Repositório de Outras Coleções Abertas. 2001.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. São Paulo: Método 2008.

ARISTÓTELES. **A política**. Trad. Nestor Silveira Chaves. São Paulo: Escala, 2017.

AZEVEDO, Francisco Ferreira dos Santos. **Dicionário analógico de língua portuguesa**. São Paulo: Lexikon, 2010.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em: 08 jul. 2020.

BRASIL. **Código tributário nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 27 jul. 2020.

BRASIL. **Certificação das entidades beneficentes de assistência social**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L12101.htm#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20certifica%C3%A7%C3%A3o%20das,1996%2C%209.732%2C%20de%2011%20de. Acesso em: 27 jul. 2020.

BRASIL. **Alteração de dispositivos do código tributário nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp104.htm. Acesso em: 27 jul. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação direta de inconstitucionalidade** – Certificação das entidades beneficentes de assistência social. Recorrente: Confederação Nacional dos Estabelecimentos de Ensino – CONFENEN. Recorrido: Presidente da República (A/S).

Relator: Min. Gilmar Mendes, 27 de março de 2020. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur422079/false>. Acesso em: 27 jul. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida cautelar na ação direta de inconstitucionalidade**. Requerente: Procurador Geral da República. Requerido: Presidente da República (A/S). Relator Ministro Celso de Mello, 07 de outubro de 1992. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur116206/false>. Acesso em: 27 jul. 2020.

BROCCO, Maurício Luiz. **O Terceiro Setor e a Filantropia, Aspectos Tributários e Contábeis**. Canoas: [s.n.], 2006.

CARDOSO, Monique Fonseca; Santos, Ana Cristina Batista dos; Alloufa, Jomária Mata de Lima. **Sujeito, linguagem, ideologia, mundo: técnica hermenêutico-dialética para análise de dados qualitativos de estudos críticos em administração**. Revista de Administração FACES Jornal 2015; 14:74-93.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 27. ed. São Paulo: Malheiros. 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 17. ed. Rev. São Paulo: Saraiva, 2005.

Constituição da República Federativa do Brasil. São Paulo: Saraiva, 2010.

FISCHER, Octavio Campos; FISCHER, Karla Ferreira de Camargo. Imunidade Tributária, Direitos Fundamentais e a lei 12.101/09 na Jurisprudência do STF. **RVMD**, Brasília, V. 6, n. 2, p. 319-348, 2012.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. **Tributos e direitos fundamentais**. São Paulo: Dialética, 2004.

HABLE, José. **Terceiro setor e tributação: a imunidade tributária das instituições de educação, a aplicação integral, no País, de seus recursos na manutenção de suas finalidades essenciais**. Brasília: Fortium, 2008.

HUDSON, Mike. **Administrando organizações do terceiro setor: o desafio de administrar sem receitas**. Trad. James F. Sunderland Cook. São Paulo: Makron Books, 1999.

LAJÚS, Maria Luísa de Souza. **Sistema Único de Assistência Social: um difícil caminho rumo à conquista de cidadania [Tese de Doutorado]**. Porto Alegre: Programa de Pós-graduação em Serviço Social, Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, 2010.

LUSTOZA, Helton Kramer. **Impostos municipais**. 2. ed. rev. ampl. e atual. Salvador: JusPodivm, 2018.

MARTINS, Simone; DALMAGRO, Diego Vitor. **Análise dos aspectos tributários e da viabilidade do terceiro setor quanto à filantropia**. 2012.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Imunidades tributária. **RT e Centro de Extensão Universitária**, São Paulo, n. 4, p. 32, 1998.

MIRAGEM, Bruno. Filantropia e benefício fiscal na educação. **Textual Revista**. Porto Alegre, v. 2, n. 14, 2011.

NUNES, Neusa Maria dos Santos. **Inserção produtiva e assistência social: caminhos para a inclusão?**. Porto Alegre: Programa de Pós-graduação em Serviço Social, Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, 2012.

NETTO, Paulo José. **Capitalismo monopolista e serviço social**. São Paulo: Cortez, 1992.

SPOSATI, Aldaísa. **Modelo brasileiro de proteção social não contributiva: concepções fundantes**. Concepção e gestão da proteção social não contributiva no Brasil. Brasília: Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome/Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura; 2009. p. 13-55.

VARGAS, Sandra Ibanez. **Governança nas entidades do terceiro setor: uma análise dos princípios de boa governança definidos pelo IBGC nas ONGs associadas à ABONG, sediadas nas regiões sul e sudeste do Brasil**. São Paulo, 2008.

VILANOVA, Ricardo Carvalho. **Contribuição à elaboração de um modelo de apuração de resultado aplicado às organizações do terceiro setor: uma abordagem da gestão econômica**. São Paulo, 2004. p. 167. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2004.

VOESE, Simone Bernardes; REPTCZUK, Roseli Maria. Características e peculiaridades das entidades do terceiro setor. **ConTexto**, São Paulo, v. 11, n. 19, p. 31-42, 2011.