

Coleção Caminhos para o desenvolvimento de Organizações da Sociedade Civil

Minicartilha jurídica: imunidades e isenções

Aprofundar a compreensão da dinâmica de uma OSC

As entidades sem fins lucrativos representam, hoje, corpos intermediários entre o Estado e o indivíduo. Sua existência é considerada fundamental para atender determinadas necessidades sociais, em muitos casos complementando as atividades do Estado. Por esta razão, hoje existe forte tendência por parte do Poder Público em fomentar cada vez mais a ampliação de entidades de interesse social.

O fomento pelo Poder Público se dá de várias maneiras, sendo a principal delas a concessão de benefícios de ordem tributária. Estes benefícios são imunidades ou isenções de tributos, decorrentes de disposições legais.

São imunidades, as previstas no texto da própria Constituição Federal, que vedam a instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços de determinadas entidades, desde que atendidas certas condições que a lei considera indispensáveis para o seu reconhecimento. Por outro lado, as isenções decorrem de lei infraconstitucional e podem atingir quaisquer modalidades de tributos, seja na esfera federal, estadual, municipal ou do Distrito Federal.¹

Imunidade:	Isenção:
Estabelecida na Constituição	Estabelecida em Lei Infraconstitucional
Impostos sobre o Patrimônio, Renda ou Serviços	Podem atingir quaisquer modalidades de tributos, em qualquer esfera (municipal, estadual ou federal)

Imunidade

Como vimos anteriormente, com a imunidade suprime-se a competência, o poder de tributar. Assim, certos fatos, pessoas ou situações imunes à tributação estão fora do campo de incidência, isto é, não podem ser tributados, desde que atendam a determinados requisitos estabelecidos na Constituição Federal.

Pode-se concluir, portanto, que a imunidade tributária representa a exclusão da competência para instituir tributos relativos a determinados atos, fatos e pessoas, previstos na Constituição Federal. Tal exclusão consiste na limitação constitucional ao poder estatal de tributar, resultando na impossibilidade de se criar impostos. Assim, por entender relevan-

tes à sociedade as atividades desenvolvidas por determinadas entidades, o legislador exclui tais entidades do alcance da competência conferida à União, aos Estados, Distrito Federal e Municípios para tributar.

A Constituição, em seu art. 150, estabelece quais as entidades imunes à tributação de seu patrimônio, renda ou serviços. São elas: os partidos políticos, as fundações por eles instituídas, as entidades sindicais dos trabalhadores e as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos.

É predominante o entendimento de que o termo “instituição”, utilizado no texto constitucional, refere-se a qualquer organização de caráter permanente, sem fins lucrativos, que tenha objetivos ou finalidades eminentemente sociais.² Como o legislador não fez nenhuma restrição, a imunidade independe da forma jurídica da instituição, de modo que a fruição do benefício é assegurada tanto às fundações como às associações.

As instituições de educação são todas aquelas pessoas jurídicas de direito privado, associações civis, fundações, serviços sociais ou escolas comunitárias dedicadas ao aprendizado, ao ensino e à pesquisa, ministrado com base nos princípios estabelecidos na Constituição Federal e nas normas gerais da educação nacional.

As instituições de assistência social, conforme entendimento dominante são todas aquelas pessoas jurídicas de direito privado, associações ou fundações, dedicadas à previdência, à saúde e à assistência social propriamente dita.

A maioria dos especialistas da área entende que o termo “assistência social” foi utilizado pelo artigo 150 da Constituição Federal de forma genérica, ou seja, para fazer referência às entidades que se dedicam a saúde, educação, previdência e assistência social propriamente dita, segundo o art. 203 do texto constitucional.³

2. Fonte: sites oficiais do Ministério da Justiça e do Conselho Nacional de Assistência Social.

3. “Art. 203 - A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social e tem por objetivos:
I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;
II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;
III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;
IV - a habilitação e a reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária; V - a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.”

Conclui-se, portanto, que todas as fundações de direito privado e associações que tenham como finalidade estatutária a educação e/ou a assistência social deverão ser imunes à tributação de seu patrimônio, de sua renda e de seus serviços, bem como as fundações instituídas por partidos políticos.

No entanto, a imunidade tributária deverá ser reconhecida administrativamente mediante a comprovação de determinadas condições legais e requerida junto às autoridades fiscais que tem competência para concessão da imunidade desejada.⁴



As condições legais previstas pelo texto constitucional foram detalhadas pelo Código Tributário, em seu artigo 14. Além disso, o parágrafo 2º, do art. 12 da Lei 9.532/97, estabeleceu também outros requisitos que devem ser observados pelas entidades de educação e assistência social, sem fins lucrativos, para que gozem da imunidade mencionada.

CONDIÇÕES LEGAIS PARA GOZAR DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA:

4. Alguns doutrinadores e a jurisprudência mais recente entendem que não é necessário o reconhecimento administrativo da imunidade tributária. Porém, como isto não ocorre na prática, é altamente recomendável que se obtenha o reconhecimento administrativo.

1. NOTE que se sua entidade vai trabalhar com microcrédito ela tem que formalizar-se como OSCIP, sob pena de aplicação da Lei da Usura, com o controle do valor dos juros a serem aplicados.

- são proibidas de distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- devem aplicar integralmente no país os seus recursos, na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- devem manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão;
- conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem como a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
- apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita federal;
- recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, assim como cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;
- assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;
- outros requisitos, estabelecidos em lei específica.

Assim, para que as entidades de educação e assistência social, sem fins lucrativos, gozem da imunidade estabelecida no artigo 150 da Constituição, as mesmas devem cumprir todos os requisitos estabelecidos no artigo 14 do CTN e no parágrafo 2º do artigo 12 da Lei 9.532/97, sob pena da suspensão do benefício a qualquer tempo por parte de uma autoridade competente.

Lembramos que imunidade compreende somente os impostos incidentes sobre o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as atividades essenciais da entidade - seja assistencial ou educacional - devendo ser ligados diretamente a suas finalidades, ou seja, devem ser dirigidos à consecução de seus objetivos institucionais, previstos em seus estatutos. Caso sejam prestados serviços adicionais apenas como meio para arrecadar dinheiro, por exemplo, estes não estarão imu-

nes a tributação, sendo devidos todos os impostos previstos para o exercício daquela determinada atividade.⁵

EM RESUMO...

O direito brasileiro determina que o gozo da imunidade fica condicionado:

- à não distribuição pela entidade de qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas;
- à aplicação integral, no país, de seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- à manutenção das obrigações acessórias (escrituração de livros fiscais, apresentação de declaração de rendimentos etc.)



Relação dos Impostos abrangidos pela imunidade:

Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU (sobre o patrimônio)

Imposto territorial rural - ITR (sobre o patrimônio)

Imposto sobre operações financeiras - IOF (sobre o patrimônio)

Imposto sobre a transmissão causa mortis ou doação de bens e direitos - ITCMD (sobre o patrimônio)

Imposto sobre a transmissão inter vivos de bens imóveis - ITBI (sobre o patrimônio)

Imposto sobre a propriedade de veículos automotores - IPVA (sobre o patrimônio)

Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza - IR (sobre a renda)

Imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISSQN (sobre serviços)

Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços de transporte intermunicipal, interestadual e de comunicação - ICMS (desde que a entidade esteja prestando serviços de transporte intermunicipal, interestadual ou de comunicação) (sobre serviços)

Relação dos Impostos não abrangidos:

Imposto de Importação - I.I.

Imposto de Exportação - I.E.

Imposto sobre produtos industrializados - IPI

Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços de transporte intermunicipal, interestadual e de comunicação - ICMS

5. Existe julgamento do Supremo Tribunal Federal em sentido contrário, ou seja, estendendo a imunidade às rendas obtidas pela instituição nas suas atividades e revertidas em prol de suas finalidades. No entanto, esta posição não é recomendável por não ser o entendimento predominante.

Contribuições abrangidas:

Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS

Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social - COFINS

Contribuição Social Sobre o Lucro - CSL

Contribuição previdenciária (quota patronal)

Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira - CPMF

Não há imunidade:

Contribuições de Melhoria

Taxas

Empréstimos Compulsórios (com ressalvas)

Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico

Contribuições de Categorias Profissionais e Econômicas

Isenção

As isenções podem ser definidas como uma das espécies de exclusão do crédito tributário ou, em outras palavras, uma espécie de renúncia fiscal. Isso quer dizer que o Estado pode tributar (diferente da imunidade, em que o Estado não pode tributar, porque assim determinou a Constituição), mas renuncia a tanto em função de razões específicas. Na isenção existe a obrigação de pagar, mas a autoridade pode, por algum motivo, isentar seu pagamento.⁶ Assim, as isenções tributárias se constituem num verdadeiro favor legal, que pode ser revogado pelo legislador infraconstitucional a qualquer momento. As hipóteses de isenção são previstas no artigo 175, inciso I do Código Tributário Nacional.

As isenções tributárias são reguladas, além da própria Constituição Federal, pelo Código Tributário Nacional. No entanto, as isenções devem sempre decorrer de lei específica do ente tributante competente para instituir o tributo que se deseja isentar. Assim, se o tributo for de competência municipal, como, por exemplo, o IPTU, apenas a lei municipal é competente para isentar as entidades beneficiárias do recolhimento deste tributo.

Existem várias formas e razões para concessão de isenção. Elas podem ser concedidas de forma gratuita ou onerosa, por tempo determinado ou indeterminado, podem abranger todo o território do ente tributante ou beneficiar apenas determinadas áreas, e ainda podem incidir sobre vários impostos ou apenas sobre um tributo específico. Tudo isso estará determi-

nado na lei que conceder a isenção e dependerá das finalidades que o poder público concedente pretende atingir com a concessão deste benefício.

Enquanto a isenção tributária decorre de lei específica do ente federativo ou município que possui a competência legislativa, a imunidade tributária decorre da própria Constituição Federal.

SÃO ISENTOS OS SEQUENTES TRIBUTOS FEDERAIS:

- Imposto de Renda sobre as atividades próprias (Lei 9.532/97 c/c art. 174 do RIR/99)
- COFINS sobre as atividades próprias (MP nº 2.037-24)
- INSS sobre a quota patronal das entidades filantrópicas (art. 55 da Lei nº 8.212/91)
- Outros impostos dependendo do Município ou do Estado

Sugestões para leitura

- BARBOSA, M. N. L.; OLIVEIRA, C. F. **Manual de ONGs: guia prático de orientação jurídica**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2003.
- CARRAZZA, R. A. **Curso de direito constitucional tributário**. 20ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.
- COELHO, S. C. T. **Terceiro Setor**. São Paulo: SENAC, 2000.
- IOSCHPE, E. B. **Terceiro Setor: desenvolvimento social sustentado**. São Paulo: Paz e Terra, 1997.
- MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 23ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1990.
- ROCHA, S. L. F. **Terceiro Setor**. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.
- SZAZI, E. **Terceiro Setor: regulação no Brasil**. 3ª ed. São Paulo: Editora Fundação Peirópolis, 2003.
- Lei 9790/99 como **Alternativa para o Terceiro Setor**. 2ª ed. Ministério da Justiça, Comunidade Solidária.

6. BARBOSA, M. N. L.; OLIVEIRA, C. F. Manual de ONGs: guia prático de orientação jurídica. 4ª ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2003.

Coleção Caminhos para o desenvolvimento de Organizações da Sociedade Civil

Esta Coleção é composta por 50 folhetos com variados temas de apoio à gestão de Organizações da Sociedade Civil. Foi preparada pela equipe do Instituto Fonte e lançada em agosto de 2012. Está disponível de forma gratuita no site: www.institutofonte.org.br.

Esta publicação é parte dos materiais e atividades desenvolvidos no projeto “Empoderando pessoas e criando capacidades nas organizações da sociedade civil” que tem o objetivo de potencializar os resultados e impactos positivos gerados pelos projetos desenvolvidos por essas organizações, qualificando seus gestores em temas que envolvem desde a elaboração de projetos à prestação de contas, visando contribuir para gerar resultados que assegurem os direitos de crianças, adolescentes e jovens brasileiros, público-alvo dessas organizações, sobretudo aqueles em situação de vulnerabilidade.

O(s) autor(es) é(são) responsável(is) pela escolha e apresentação dos fatos contidos neste livro, bem como pelas opiniões nele expressas, que não são necessariamente as da UNESCO, nem comprometem a Organização. As indicações de nomes e a apresentação do material ao longo deste livro não implicam a manifestação de qualquer opinião por parte da UNESCO a respeito da condição jurídica de qualquer país, território, cidade, região ou de suas autoridades, tampouco a delimitação de suas fronteiras ou limites.

Esclarecimento: a UNESCO mantém, no cerne de suas prioridades, a promoção da igualdade de gênero, em todas suas atividades e ações. Devido à especificidade da língua portuguesa, adotam-se, nesta publicação, os termos no gênero masculino, para facilitar a leitura, considerando as inúmeras menções ao longo do texto. Assim, embora alguns termos sejam grafados no masculino, eles referem-se igualmente ao gênero feminino.

Coordenação geral: Flora Lovato | Coordenação técnica: Antonio Luiz de Paula e Silva

Equipe responsável: Alexandre Randi, Ana Bianca Biglione, Antonio Luiz de Paula e Silva, Arnaldo Motta, Flora Lovato, Gladys Cristina Di Cianni, Helena Rondon, Joana Lee Ribeiro Mortari, Lafayette Parreira Duarte, Luciana Petean, Madelene Barboza, Mariangela de Paiva Oliveira, Marina Magalhães Carneiro de Oliveira, Martina Rillo Otero e Sebastião Luiz de Souza Guerra.

Revisão ortográfica: Gladys Cristina Di Cianni | Ilustrações: Lia Nasser | Design: Disco Design

www.institutofonte.org.br



CRINÇA
ESPERINÇA

Um projeto

Em parceria com a



Organização
das Organizações
para a Educação,
e Cultura e Cultura

PROGRAMA
PETROBRAS
DESENVOLVIMENTO
& CIDADANIA

BR PETROBRAS

GOVERNO FEDERAL
BRASIL
PAÍS RICO É PAÍS SEM POBREZA