

**UNIVERSIDADE CÂNDIDO MENDES
INSTITUTO DOS MAGISTRADOS DE PERNAMBUCO
PÓS-GRADUAÇÃO LATO SENSU EM DIREITO DO TRABALHO, PROCESSO DO
TRABALHO E PREVIDENCIÁRIO
DIREITO PREVIDENCIÁRIO I
Prof. Bruno Van Dyke Araújo**

ISENÇÃO E IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Elioenai França Camilo

Recife, 2012.

I – Introdução

O presente trabalho objetiva a discussão sobre a análise dos conceitos de isenção e imunidade previdenciária e a aplicação desses conceitos na seara do Direito Previdenciário.

Será também apresentada, se existentes, as possibilidades de isenção e imunidade das contribuições previdenciárias, os requisitos para sua concessão e os seus efeitos.

Por fim, traremos à lume as discussões jurisprudenciais sobre a matéria, concluindo sobre a possibilidade de incidência desses fenômenos sobre as contribuições previdenciárias.

II – Sistema de Financiamento da Seguridade Social

A Constituição da República prevê no seu art. 195 o financiamento da Seguridade Social como uma obrigação imposta a toda sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, dos Municípios e de contribuições sociais¹.

A Seguridade Social é financiada pelo Governo, empresas e trabalhadores, de forma direta e indireta, mediante os recursos provenientes dos orçamentos dos Entes Federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) e das seguintes contribuições sociais²:

- Do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício, sua receita ou o faturamento e o lucro.
- Do trabalhador e dos demais segurados da Previdência Social;
- Sobre a receita de concursos de prognósticos;
- Importador de bens ou serviços do exterior.

¹ CASTRO, Carlos Alberto Pereira de. LAZZARI, João Batista. Manual de Direito Previdenciário.p. 223.

² KERTZMAN, Ivan. Curso Prático de Direito Previdenciário.p. 61.

No Sistema Tributário brasileiro atual, podem ser instituídos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios impostos, taxas e contribuições de melhoria (art. 145, CF/88). Mais adiante, o texto constitucional prevê a possibilidade de instituição do empréstimo compulsório (art. 148) e, no art. 149, prevê as contribuições sociais.

As contribuições sociais são espécies autônomas de tributos, sendo elas: contribuições sociais em sentido estrito, contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE), contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas e contribuições para o custeio dos serviços de iluminação pública.

As contribuições sociais em sentido estrito subdividem-se em Contribuições Sociais Gerais, Contribuições Sociais para a Seguridade Social e Outras Contribuições para a Seguridade Social³.

Contudo, a Carta Magna, no art. 197, concedeu isenção das contribuições para a Seguridade Social em favor das entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Os requisitos para tal isenção serão abordados adiante.

III – Imunidades e Isenções

Segundo Ricardo Alexandre⁴, as imunidades são limitações constitucionais ao poder de tributar consistentes na delimitação da competência tributária constitucionalmente conferida aos entes políticos. Por outro lado, define o mesmo autor que a isenção opera no âmbito do exercício da competência, enquanto a imunidade, como visto, opera no próprio âmbito da própria delimitação de competência.

A diferença entre ambas é que, como a imunidade delimita uma competência constitucionalmente atribuída, é sempre prevista na própria Constituição. Já a isenção sempre está prevista em lei, pois atua no âmbito do exercício legal de uma competência⁵.

³ KERTZMAN, Ivan. Curso Prático de Direito Previdenciário. p. 65.

⁴ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário Esquematizado p. 145

⁵ IDEM. Op.cit.p.146.

Importante lembrar que, enquanto a imunidade atua como excludente do poder de tributar, impossibilitando a incidência de legislação sobre o fato, a isenção dispensa, existindo o fato gerador, do pagamento de tributo devido.

A distinção entre os dois institutos se torna necessária, vez que a Constituição prescreve em seu art. 195, §7º, que “são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”.

Embora o texto constitucional preveja que as entidades beneficentes são isentas de contribuição para a seguridade social, desde que atendidas às exigências estabelecidas em lei, tal caso é de imunidade e não de isenção, pois toda limitação ao poder de tributar prevista na Constituição Federal se traduz como imunidade.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal já consolidou seu entendimento que se trata de hipótese de imunidade, conforme o julgado abaixo:

MANDADO DE SEGURANÇA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - QUOTA PATRONAL - ENTIDADE DE FINS ASSISTENCIAIS, FILANTRÓPICOS E EDUCACIONAIS - IMUNIDADE (CF, ART. 195, § 7º) - RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. [...] A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965. - Tratando-se de imunidade - que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional -, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em Referência, negar, à entidade beneficente de assistência social que satisfaz os requisitos da lei, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo.(RMS 22.192, Relator: Min. CELSO DE MELLO, Primeira Turma, julgado em 28/11/1995)

Dessa forma, a “isenção” prevista no art. 195, §7º, da Carta Magna se trata de hipótese de imunidade das contribuições previdenciárias.

IV – Requisitos para a Isenção

As entidades beneficentes de assistência social têm por objetivo o auxílio de qualquer pessoa que não tenha condições de prover o seu próprio sustento e o da sua família. Tais entidades deverão obedecer ao princípio da universalidade do

atendimento, sendo-lhes vedado dirigir suas atividades exclusivamente a seus associados ou a categoria profissional⁶.

O diploma legal que regula os procedimentos de isenção de contribuições para a Seguridade Social é a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, a qual também dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social.

Para ser considerada beneficente e fazer jus à certificação ou renovação do certificado de entidade beneficente, é necessário que a entidade comprove os requisitos específicos da lei de acordo com as respectivas áreas de atuação, qual seja assistência social, educação ou saúde, no exercício fiscal anterior ao do requerimento, observado o lapso temporal mínimo de 12 meses de constituição da entidade.

O prazo mínimo de constituição da sociedade poderá ser reduzido caso ela seja prestadora de serviços ao Sistema Único de Saúde – SUS, ou com o Sistema Único de Assistência Social – SUAS, e haja a necessidade local atestada pelo gestor do sistema respectivo.

Tais requisitos são: ser constituída como pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos e prever, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente à entidade sem fins lucrativos ou entidades públicas⁷.

Para que possa gozar da isenção das contribuições previdenciárias previstas na Lei do Plano de Custeio (Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991), a pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social, deverá preencher cumulativamente os seguintes requisitos previstos no art. 29 da Lei nº 12.101/09:

- 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;

⁶ IBRAHIM, Fábio Zambite. Curso de Direito Previdenciário. p. 433.

⁷ IDEM. Op.cit. p. 435.

- Aplique suas rendas, seus recursos e eventual *superávit* integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;
- Apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;
- 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;
- Não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;
- 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;
- Cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;
- 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 nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Dentre os requisitos apresentados, as entidades saúde pública devem, para gozarem do benefício da isenção deverão comprovar o cumprimento das metas estabelecidas em convênio ou instrumento congênere celebrado com o gestor local

do SUS. Deverá também ofertar ao SUS um percentual mínimo de 60% (sessenta por cento) dos seus serviços e comprovar anualmente a prestação de serviços disponibilizados ao SUS, com base no somatório das internações realizadas e dos atendimentos ambulatoriais prestados.

Caso seja impossível o cumprimento do percentual mínimo de 60% (sessenta por cento), em razão da falta de demanda, devidamente declarada pelo gestor local do SUS, ou caso não haja contratações dos serviços de saúde da entidade, deverá então a sociedade comprovar a aplicação do percentual da sua receita bruta em atendimento gratuito de saúde em percentual inversamente proporcional ao percentual de atendimento ao SUS.

Quanto às entidades educacionais, para que gozem da isenção, estas deverão aplicar anualmente em gratuidade pelo menos 20% (vinte por cento) da receita anual efetivamente recebida, devendo também⁸:

- Demonstrar adequação às diretrizes e metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação – PNE;
- Atender aos padrões mínimos de qualidade, aferidos pelos processos de avaliação conduzidos pelo Ministério da Educação;
- Oferecer, no mínimo, uma bolsa integral para cada nove alunos pagantes da educação básica e bolsas de 50% (cinquenta por cento), quando necessário para o alcance do número mínimo exigido. Para o cumprimento dessas proporções, a entidade poderá contabilizar o montante destinado a ações assistenciais, bem como o ensino gratuito de educação básica, programas de apoio a alunos bolsistas, tais como: transporte, uniforme, material didático, além de outros, até o montante de 25% (vinte e cinco por cento) do total da gratuidade.

Antes do advento da Lei nº 12.101/09, os certificados de entidades beneficentes de assistência social eram fornecidos exclusivamente pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

⁸ Art. 13, §1º, da Lei nº 12.101/09.

Atualmente, a análise e decisão dos requerimentos efetuados, seja de concessão ou renovação dos certificados, são apreciadas no âmbito dos Ministérios da Saúde (quanto às entidades da área de saúde), da Educação (quanto às entidades educacionais) e do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (quanto às entidades de assistência social).

Conforme o art. 18, IV, da Lei Orgânica da Assistência Social (LOAS), no caso de entidade de assistência social em sentido estrito, haverá ainda o acompanhamento e fiscalização do processo de certificação pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

Como visto, cada Ministério terá a competência para conceder o certificado para a entidade beneficente que esteja vinculada em sua área de atuação. Se, porventura, a entidade atue em mais de uma das atividades especificadas, deve-se verificar sua atividade preponderante e requerer a certificação ou renovação no Ministério responsável.

O prazo de validade previsto na Lei nº 12.101/09, será no mínimo de um ano e máximo de cinco anos. Expirado o prazo de certificação, o protocolo de renovação deverá ser protocolado com uma antecedência mínima de seis meses do termo final de sua validade, ficando a certificação válida até a decisão sobre o requerimento.

A certificação é o requisito para que se possa desfrutar da imunidade fiscal prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal. Obtida a certificação, desde que presentes e cumpridos os demais requisitos, a entidade desfrutará de sua imunidade a partir da publicação da sua concessão.

Conforme o art. 32 da Lei nº 12.101/09, caso seja constatado o descumprimento pelo beneficiado da imunidade dos requisitos necessários da benesse constitucional, poderá a receita Federal lavrar o competente auto de infração relativo ao período correspondente.

Dessa forma, para concessão da isenção/imunidade, é necessário que a entidade preencha os requisitos previstos na legislação vigente sobre a temática, requerer a certificação perante o Ministério competente de acordo com sua área de atuação, devendo manter as características de beneficência, sob pena de serem afastadas as benesses previstas no art. 195, §7º, da Constituição Federal.

V – Conclusão

No presente trabalho foram verificadas quais são as contribuições previdenciárias existentes, especificamente as modalidades de contribuições sociais.

Viu-se ainda os conceitos de imunidade e isenção, abordando ainda a “isenção” das contribuições para seguridade social previstas na Constituição Federal, bem como o equívoco legislativo em atribuir a nomenclatura isenção ao invés de imunidade.

Por fim, analisaram-se os conceitos de entidade beneficente, bem como os requisitos necessários para que tais entes fizessem jus à imunidade das contribuições sociais, os requisitos para obtenção do certificado de entidade beneficente, bem como o Ministério competente para apreciação do requerimento e renovação do certificado.

Dessa forma, é nítida a possibilidade de isenção/imunidade das contribuições previdenciárias, desde que seja uma entidade beneficente e esta atenda os requisitos previstos na lei para obtenção e manutenção da certificação de entidade beneficente. Por fim, atendidos os requisitos, é necessário o requerimento perante o Ministério responsável conforme sua atividade preponderantemente desenvolvida.

VI - Bibliografia

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 6ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2012.

BRASIL. **Plano de Custeio**. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

_____. **Certificação das entidades beneficentes de assistência social**. Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de. LAZZARI, João Batista. **Manual de Direito Previdenciário**. 14ª ed. Florianópolis: Conceito Editorial, 2012.

IBRAHIM, Fábio Zambite. **Curso de Direito Previdenciário**. 16ª ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2011.

KERTZMAN, Ivan. **Curso Prático de Direito Previdenciário**. 7ª ed. rev. ampl. atual. Salvador: Editora Juspodivm, 2010.