



UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS
Faculdade de Direito e Relações Internacionais
Curso de Direito - FADIR

ARISTIDES DE MATOS MOREIRA

**A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS INSTITUIÇÕES FILANTROPICAS
DE ASSISTÊNCIA SOCIAL**

Dourados - MS
2014

ARISTIDES DE MATOS MOREIRA

**A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS INSTITUIÇÕES FILANTROPICAS
DE ASSISTÊNCIA SOCIAL**

Trabalho de conclusão de curso
apresentado para obtenção do título
de Bacharel em Direito. Faculdade
Direito e Relações Internacionais –
FADIR – Sob a orientação da Prof^a M.
Sc. Taciana Mara Corrêa Maia

**Dourados - MS
2014**

ARISTIDES DE MATOS MOREIRA

**A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS INSTITUIÇÕES FILANTROPICAS DE
ASSISTÊNCIA SOCIAL**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito na Universidade Federal da Grande Dourados pela comissão formada por:

Orientador: Prof^a. M. Sc. Taciana Mara Corrêa Maia
FADIR – UFGD

Prof. M. Sc. Gassen Zaki Gebara
FADIR – UFGD

Prof. M. Sc. Hassan Hajj
FADIR - UFGD

Dourados – MS
Maio de 2014

Dedicatória

À Zambi-Apungo Katumandará
Deus Pai Criador de todas as coisas visíveis e invisíveis

A Obaluaie/Omulu
Senhor da morte e do cemitério

A Iemanjá
Rainha do Mar e mãe das mães.

À minha mãe carnal Dona Lurdes:
Deus e Omulu lhe conserve
comigo durante muitos anos.

Ao meu pai e à minha mãe pequena
Que tenham saúde sempre.
A

Aos meus Padrinhos todos

E

É impossível esquecer do protetor dos advogados: EXÚ

Bara-Mirim é pequenininho.
Mas para mim ele é grande demais!
Todos os pedidos que eu faço a Exú
Ele me satisfaz.
Bença Padrinho.

E ao Seu Sete Catacumbas
Saravá!

Aos meus respeitáveis professores:
Impossível abrir caminho no Direito sem eles.

E à UNIGRAN, afinal se ela é mãe dos nossos
professores acaba por ser nossa avó.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	
2. HISTÓRICO E CONCEITO DE FILANTROPIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL	8
2.1 Primeiros Direitos Positivados	10
2.2 Histórico da Seguridade Social Brasileira	11
2.3 Modelo Atual	13
3. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA: CONCEITOS E MOTIVAÇÕES	17
3.1 Tributos da Seguridade Social	19
4. CONDIÇÕES LEGAIS.....	25
4.1 Requisitos Genéricos.....	25
4.1 Requisitos Específicos	29
5. O PROCESSO DE CERTIFICAÇÃO.....	33
6. EFETIVANDO A IMUNIDADE: POSSÍVEIS AÇÕES JURÍDICAS.....	42
7. CONCLUSÃO	
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	

RESUMO

Este trabalho pretende estudar a concessão da imunidade tributária às entidades filantrópicas de assistência social verificando como cumprir os requisitos exigidos pela lei para efetivar a exclusão do pagamento das contribuições sociais. Utilizou-se nesta pesquisa da análise das leis, da doutrina e da jurisprudência além do estudo de um caso real, uma Instituição de Longa Permanência para Idosos (ILPI) na cidade de Maracaju, a Fundação Anália Franco.

Palavras-chave: assistência social, direito tributário, imunidade, entidades filantrópicas.

1. INTRODUÇÃO

O objetivo desta pesquisa acadêmica é estudar os processos burocráticos que envolvem a concessão da imunidade tributária às entidades filantrópicas de assistência social. Nesse diapasão busca-se elaborar um pequeno roteiro que de forma didática demonstre como podem tais entidades atingir a efetividade deste benefício constitucional.

O estudo pretende demonstrar ainda que brevemente, a evolução do assistencialismo e das leis que lhe fundamentam, permitindo traçar um panorama da necessidade destas instituições.

Faz também parte da análise o estudo dos processos administrativos e de como instruir os requerimentos e pedidos necessários à imunidade, por fim analisando também as possíveis ações jurídicas que podem ser utilizadas como defesa contra eventuais cobranças indevidas de tributo.

O assistencialismo praticado pela sociedade civil é uma reação à ineficácia e ausência do Estado. Nos últimos anos vem procurando, ainda, que sem perder sua característica de solidariedade, adquirir uma natureza mais profissional e técnica. Com o que pretende-se aqui colaborar ao realizar este Trabalho de Conclusão de Curso.

As fontes utilizadas foram os estudos das leis, doutrinas, jurisprudência, e principalmente o acompanhamento da organização de uma entidade filantrópica real: A Fundação Anália Franco de Maracaju, na sua tentativa ainda não realizada de atingir o pleno gozo de suas prerrogativas tributárias.

2 – Histórico e Conceito de Filantropia e Assistência Social.

A ideia da filantropia é antiga, isto é, a noção de que os homens precisam se ajudar para atingir objetivos comuns está presente, provavelmente, desde o primeiro grupo de *homo sapiens* a sair da África a cerca de 70 mil anos¹. Mas foi na Grécia antiga, especialmente a partir dos filósofos estoicos, passando pelos onipresentes Sócrates, Platão e Aristóteles, que se passou a refletir mais sobre esta forma de conduta social, dando-lhe status de mandamento e boa prática política. O homem possui vínculos naturais que o tornam um ser social, sobretudo pela necessidade de ser gregário. Para sobreviver o homem não pode abrir mão da companhia de outros homens. O progresso material depende da força de trabalho do grupo e o progresso social impescinde da mútua ajuda, do socorro que se obtém junto aos próximos. Assim a *amizade entre os homens* seria consequência natural da essência social da humanidade.

Entretanto a extensão do conceito para dizer que o auxílio é devido inclusive a quem não pode contribuir ou é de outro grupo, não é propriamente dos gregos. Filantropia para os gregos, era a base da *política*, e política pelo menos para Aristóteles era a busca do bem comum entre os cidadãos. O conceito de cidadão era excludente como sabemos, razão porque *mútua ajuda (ou filantropia)* era uma ideia restrita ao dever político de um cidadão para com outro. Não era portanto próximo à noção de caridade no sentido como é conhecida. Era muito mais um dever de prestar ajuda e hospitalidade que um “cidadão” devia a outro, pois a pólis dependia disso.

“...refere-se a compreensão que tinham Aristóteles e os Estoicos desta palavra: Amizade do homem para com outro homem, entendida como vínculo natural, visto que nenhum homem poderia ser alheio a outro homem. Este conceito também foi atribuído a Platão que o entendia sob três aspectos: saudação, ajuda e hospitalidade. O homem como ser social por essência justificava a naturalização destas relações, considerando ainda que a igualdade e a democracia fossem devidas àqueles que tinham o status de cidadãos.” (ESCORSIM, 2008)

Foi o cristianismo que inaugurou a tese de que a prática social deve estar pautada numa ética do amor fraterno, como um mandamento religioso. Como

¹ <http://www.bradshawfoundation.com/journey/timeline.swf>

exemplifica a “Parábola do bom samaritano”². Caridade, filantropia, ajuda humanitária, seja qual for o nome que se dê, tem hoje praticamente o mesmo sentido e remetem à mesma ideia: De forma religiosa ou não, é a prática de uma atividade que ampara outros seres humanos desprotegidos em risco físico ou mental e em condições de hipossuficiência material.

“A ajuda ao outro, enquanto prática social nasceu no interior da sociedade civil e foi historicamente referendada pela Igreja Católica que, durante um longo período histórico, alicerçou as condutas morais de seus seguidores na caridade e amor ao próximo, ainda que num contexto europeu dividido por estamentos sociais rígidos, determinantes da ocupação das classes naquelas sociedades. O atendimento às famílias pobres foi apontado por VIEIRA (1994) no pioneirismo de São Vicente de Paula (1576 – 1660), quando era vigário em Chatillon-les-Dombes, na França do século XVII. (ESCORSIM, 2008)

A Igreja praticamente institucionalizou a filantropia, bem ou mal, especialmente a partir da idade moderna. Prova disso é a criação de boa parte dos hospitais, escolas, orfanatos, asilos e demais casas de acolhimento que surgiram na Europa e nas Américas a partir da alta idade média e período colonial.

“No Brasil a primeira entidade filantrópica foi a Irmandade da Misericórdia instalada na Capitania de São Vicente em 1543 (Santos) e atendia doentes . Em 1560, a entidade inaugurou em São Paulo uma pequena enfermaria e albergue. A instituição espalhou pelo território nacional as santas casas e criou um modelo do qual há outros herdeiros vivos e fortes. Com esmolas se constituíam pequenos dotes para órfãos e se compravam caixões para os pobres. Com as mesmas características, mas sem evoluir para assistência de saúde, vieram depois o Mosteiro de São Bento, a Ordem dos Frades Menores Franciscanos e outras. Essas organizações forneciam refeição a pobres, órfãos, enfermos, alienados e delinquentes, prestando-lhes, além de ajuda material, apoio espiritual e abrigo. (Revista Veja Jun. 2002)

O Estado também sempre desenvolveu, de forma bem mais precária diga-se de passagem, sua “filantropia”. Era comum os reis e imperadores antigos oferecerem vez por outra alimentos ao povo. Sendo o caso mais conhecido o de Roma “panis et circus”. Este “proto assistencialismo” era uma forma de controle social, e por ser uma dádiva que o rei ou imperador concedia ao povo, não lhe sendo obrigatório portanto, era por isto considerado filantropia e não assistencialismo estatal.

² Mas um samaritano, que ia de viagem, chegou ao pé dele e, vendo-o, moveu-se de íntima compaixão; E, aproximando-se, atou-lhe as feridas, deitando-lhes azeite e vinho; e, pondo-o sobre a sua cavalgadura, levou-o para uma estalagem, e cuidou dele; Lucas 10:33-34 - E, partindo no outro dia, tirou dois dinheiros, e deu-os ao hospedeiro, e disse-lhe: Cuida dele; e tudo o que de mais gastares eu to pagarei quando voltar. Lucas 10:35

2.1 - Primeiros Direitos Positivados

O que se conhece como a primeira iniciativa de uma verdadeira assistência social foi na Inglaterra. Desde a idade média já se editavam leis tentando lidar com a questão da pobreza e miséria, até que no reinado da Rainha Elizabeth foi aprovada a Lei dos Pobres (PERINGER:2009) que foi a primeira lei a instituir cobrança de impostos com a finalidade única de combater a pobreza. É neste momento que começa a ocorrer a efetiva diferenciação entre filantropia do rei e assistencialismo estatal.

Mais que uma simples mudança de denominação, aí vem refletida uma mudança de paradigma. Filantropia não é dever legal, ninguém está obrigado a praticar filantropia ou caridade, logo o Estado, em razão do Princípio da Legalidade que significa que este nada faz senão em razão da lei, não pratica filantropia e sim uma “política pública” com previsão legal, no caso do Brasil, constitucional. Ademais o Estado não faz assistencialismo de forma gratuita já que existe todo um arcabouço de tributos para tanto. É preciso notar entretanto que atualmente no Brasil trata-se de uma política não contributiva, isto é, não é necessária contribuição tributária individual do cidadão para que seja beneficiado.

Foram os grandes acontecimentos históricos do fim do século XIX e início do XX - Revolução Industrial e Grandes Guerras – que precipitaram a mudança de paradigma do Estado com relação à assistência social. Se antes este pouco intervia deixando o encargo à sociedade civil, daquele momento em diante iria gradativamente deslocar a iniciativa da atividade assistencial para si, tornando esta uma política estatal que de forma abrangente iria prever um complexo bem amplo de direitos, até o ponto que em dado momento surgiu o que chamamos hoje de Seguridade Social que no Brasil está previsto no texto Constitucional, art.194:

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Parágrafo único. Compete ao Poder Público, nos termos da lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos:

- I - universalidade da cobertura e do atendimento;
- II - uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações urbanas e rurais;
- III - seletividade e distributividade na prestação dos benefícios e serviços;
- IV - irredutibilidade do valor dos benefícios;

V - equidade na forma de participação no custeio;
VI - diversidade da base de financiamento;
VII - caráter democrático e descentralizado da administração, mediante gestão quadripartite, com participação dos trabalhadores, dos empregadores, dos aposentados e do Governo nos órgãos colegiados.

Ainda com relação à Revolução Industrial, acrescenta-se que foi em razão das péssimas condições de trabalho e de vida que o movimento de luta foram eclodindo, a exemplo do movimento cartista na Inglaterra e da Comuna de Paris no fim do século XIX, reivindicando normas de cunho trabalhista, além de assistência social, forçando espaço nas constituições, que foram inserindo em seus textos dispositivos que materializavam e garantiam os direitos sociais a que a doutrina chama de Direitos Humanos de 2ª Geração. Vale menção notadamente a Constituição do México de 1917, a de Weimar na Alemanha em 1919 e no Brasil a Constituição de 1934.

2.2 - Histórico da Seguridade Social Brasileira

No Brasil a construção do modelo de Seguridade Social e da política de Assistência Social não foi diferente de como vimos. A primeira referência legal surgiu com a Constituição de 1824 do Império:

Art. 179. A inviolabilidade dos Direitos Civis, 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

Mas com a Constituição de 1934 veio a previsão de que à União competia privativamente legislar sobre as normas de assistência social o que foi efetivamente feito e assim durante o governo de Getúlio Vargas foram surgindo as primeiras leis e institutos totalmente voltadas ao assistencialismo público.

Nos anos de 1938 e 1942 houve a criação do Conselho Nacional de Seguro Social - CNSS, órgão que regulamentava e implementava a política social e da Legião Brasileira de Assistência – LBA, cuja finalidade era desenvolver efetivamente ações de assistencialismo. Deve-se observar, ainda, que a LBA atuava em conjunto

com a Igreja Católica.

É dessa época também o surgimento da Lei 91/35, a Lei que criou a Declaração de Utilidade Pública para a instituição filantrópica. Tal declaração apesar de ainda vigorar tem impactos menores do que tinha no passado. Antigamente a instituição que fosse declarada como tal, teria acesso ao repasse de verbas públicas sem maiores entraves e a isenção de tributos também.

A declaração de utilidade pública poderia ser concedida nas três esferas, Município, Estado e União. Hoje ainda pode ser feito desta forma, mas a concessão de repasses públicos observa outros aspectos que as entidades devem cumprir e a declaração de utilidade quase não tem mais tanta importância. No caso específico deste trabalho, a imunidade da Contribuição Social, a declaração não deve ter qualquer efeito.

Esta lei continha dispositivos que inspiraram as leis posteriores que tratam o tema. Por exemplo os principais requisitos que as entidades devem cumprir a fim de receber a imunidade tributária: Devem ser entidades privadas, constituídas no país, que não remunerem seus diretores, que estejam em efetivo funcionamento e que sirvam a toda coletividade sem discriminação. Todas são atualmente condições da Lei 12.101/2009 a Lei das Entidades Beneficentes.

Enfim este é um resumo muito curto da história, evolução e surgimento da Assistência Social. Cabe ainda aqui a conceituação, do próprio Ministério do Desenvolvimento Social:

“A assistência social, política pública não contributiva, é dever do Estado e direito de todo cidadão que dela necessitar. Entre os principais pilares da assistência social no Brasil estão a Constituição Federal de 1988, que dá as diretrizes para a gestão das políticas públicas, e a Lei Orgânica da Assistência Social (Loas), de 1993, que estabelece os objetivos, princípios e diretrizes das ações.(in: <http://www.mds.gov.br/assistenciasocial>, acesso em 16/01/2014”

Apesar de todo esse deslocamento da filantropia civil para o assistencialismo estatal a atividade das entidades filantrópicas não diminuiu, ao contrário aumentou, especialmente durante os governos de inspiração neoliberal. Em um país marcado por lacunas na presença estatal na prestação dos serviços mais básicos, pela carência de mão de obra especializada e pela falta de infraestrutura, mesmo privada, as entidades beneficentes são peça chave no socorro à população carente sendo por vezes a única opção.

2.3 - Modelo Atual

Desnecessário fazer levantamento estatístico: É público e notório que a maioria dos abrigos para crianças, adolescentes ou idosos, hospitais e creches da região, sobretudo no interior, ou foram fundados por instituições religiosas para depois serem entregues ao poder público, ou são ainda mantidos por estas.³

Como dito anteriormente, nenhum estado pode ignorar a força do assistencialismo e da filantropia. Razão porque regulamentar a atividade das entidades beneficentes é vital, afinal elas desoneram o estado de obrigações complexas.

Não pretendendo tecer críticas, mas também é notório que a burocracia estatal, aliada ao funcionalismo público que ainda cede espaço à má formação dos integrantes, acaba por tornar ruim a prestação de qualquer serviço, sobremaneira os assistenciais. Assim é que veio a Lei. 8742/1993, definindo o conceito de Assistência Social e já deixando claro sua esfera de atuação.

Art. 1º A assistência social, direito do cidadão e dever do Estado, é Política de Seguridade Social não contributiva, que provê os mínimos sociais, realizada através de um conjunto integrado de ações de iniciativa pública e da sociedade, para garantir o atendimento às necessidades básicas.

Art. 2º A assistência social tem por objetivos: (Redação dada pela Lei nº 12.435, de 2011)

I - a proteção social, que visa à garantia da vida, à redução de danos e à prevenção da incidência de riscos, especialmente: (Redação dada pela Lei nº 12.435, de 2011)

a) a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice; (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

b) o amparo às crianças e aos adolescentes carentes; (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

c) a promoção da integração ao mercado de trabalho; (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

d) a habilitação e reabilitação das pessoas com deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária; e (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

e) a garantia de 1 (um) salário-mínimo de benefício mensal à pessoa com deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover a própria manutenção ou de tê-la provida por sua família; (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

II - a vigilância socioassistencial, que visa a analisar territorialmente a capacidade protetiva das famílias e nela a ocorrência de vulnerabilidades, de ameaças, de vitimizações e danos; (Redação dada pela Lei nº 12.435, de 2011)

III - a defesa de direitos, que visa a garantir o pleno acesso aos direitos no conjunto das provisões socioassistenciais. (Redação dada pela Lei nº

³ A Rede Nacional das Entidades do Programa Ação Continuada - RENIPAC, possui um cadastro em seu site que demonstra claramente isto: < <http://www.renipac.org.br>>

12.435, de 2011)

Parágrafo único. Para o enfrentamento da pobreza, a assistência social realiza-se de forma integrada às políticas setoriais, garantindo mínimos sociais e provimento de condições para atender contingências sociais e promovendo a universalização dos direitos sociais. (Redação dada pela Lei nº 12.435, de 2011).

Dessa forma o Estado chama para si a função, ao dizer que a “Assistência Social é direito do cidadão e dever do Estado”, não há dúvidas quanto a isto pois é o próprio desenvolver dos direitos sociais, mais ainda, dos próprios Direitos Humanos, tão discutidos e debatidos nos meios acadêmicos.

Porém o Estado não pode sozinho desempenhar essa tarefa. Não pode dispensar a ajuda civil, se pudesse certamente o faria, pois como o dissemos o assistencialismo tem enorme apelo político, sobretudo, junto aos mais carentes.

É importante notar que a lei destacou os objetivos da assistência social: Garantia de vida, amparo as crianças, aos adolescentes e aos idosos, habilitação e reabilitação de pessoas deficientes. Pois ao fazer este destaque, criou distinções entre entidades da área da saúde, da educação, e da assistência social que é a ênfase deste trabalho.

Atualmente a assistência social vem definida, normativamente, principalmente nos seguintes diplomas:

- 1º - Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993 – LOAS – Lei Orgânica de Assistência Social e Decreto nº 6.308, de 14 de dezembro de 2007;
- 2º - Política Nacional de Assistência Social - PNAS - Resolução nº 145, de 15 de outubro de 2004, do Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS;
- 3º - Norma Operacional Básica da Assistência Social - NOB SUAS - Resolução nº 130, de 15 de julho de 2005, do CNAS;
- 4º - Tipificação Nacional de Serviços Socioassistenciais - aprovada pela Resolução nº 109, de 11 de novembro de 2009, do CNAS;

Comenta-se a seguir cada uma delas, porém brevemente, por não ser escopo principal deste trabalho.

A Lei nº 8.742 de 1993 ou LOAS, define em seu artigo 3º o que se considera atualmente como entidades e organizações de assistência social (filantrópicas), basicamente, as instituições sem fins lucrativos que isolada ou cumulativamente prestam atendimento e assessoramento aos beneficiários da assistência social, (definidos também nesta lei) bem como as que atuam na defesa e garantia de direitos:

§1º São de atendimento as que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços, executam programas ou projetos e concedem benefícios de prestação social básica ou especial, dirigidos às famílias e indivíduos em situações de vulnerabilidade ou risco social e pessoal, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), de que tratam os incisos I e II do artigo 18.

§2º São de assessoramento aquelas que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços e executam programas ou projetos voltados prioritariamente – para o fortalecimento dos movimentos sociais e das organizações de usuários, formação e capacitação de lideranças, dirigidos ao público da política de assistência social, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do CNAS, de que tratam os incisos I e II do artigo 18.

§3º São de defesa e garantia de direitos as que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços e executam programas e projetos voltados prioritariamente para a defesa e efetivação dos direitos socioassistenciais, construção de novos direitos, promoção da cidadania, enfrentamento das desigualdades sociais, articulação com órgãos públicos de defesa de direitos, dirigidos ao público da política de assistência social, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do CNAS, de que tratam os incisos I e II do artigo 18.

A Política Nacional de Assistência Social (PNAS), como o próprio nome indica é um documento de intenções, sendo uma norma no sentido lato, que torna público os princípios do Estado brasileiro na execução do atendimento assistencial. É um documento que inclusive diagnostica os problemas maiores do país e menciona instrumentos de combate à fome, pobreza, desigualdade social e discrimina o papel de cada ente público.

Nessa direção, a presente PNAS busca incorporar as demandas presentes na sociedade brasileira no que tange à responsabilidade política, objetivando tornar claras suas diretrizes na efetivação da assistência social como direito de cidadania e responsabilidade do Estado.

A gestão proposta por esta Política pauta-se no pacto federativo, no qual devem ser detalhadas as atribuições e competências dos três níveis de governo na provisão das ações socioassistenciais, em conformidade com o preconizado na Lei Orgânica de Assistência Social (LOAS) e na Norma Operacional Básica do Sistema Único de Assistência Social (NOB-SUAS), a partir das indicações e deliberações das Conferências, dos Conselhos e das Comissões de Gestão Compartilhada (Comissões Intergestoras Tripartite e Bipartites - CIT e CIBs), as quais se constituem em espaços de discussão, negociação e pactuação dos instrumentos de gestão e formas de operacionalização da Política de Assistência Social.

A NOB-SUAS, tem por finalidade disciplinar o Sistema Único de Assistência

Social. Pode-se pensar o SUAS da mesma forma que é feita com o Sistema Único de Saúde (SUS). O SUAS operacionaliza a execução das políticas de assistência social brasileira, quer dizer que ele vai ditar as diretrizes de planejamento a serem seguidas pelas três esferas: Município, Estado e União na prestação assistencial. Trata-se de uma norma bastante ampla porque também é nela que encontramos um regramento de suma importância às entidades filantrópicas que é a previsão de criação do Fundo de Assistência Social, de onde geralmente sai o dinheiro dos convênios entre ente público e entidade filantrópica.

3 – Imunidade Tributária: Conceitos e Motivações.

A incapacidade de o Estado Brasileiro estar presente em todas as ações do campo educacional e da assistência social trouxe a necessidade da criação do nobre instituto da imunidade constitucional tributária, que exonera do encargo da tributação as instituições que atuam diretamente na educação e na assistência social. (BARCAROLLO, 2012)

A imunidade tributária que é conferida às instituições sem fins lucrativos, filantrópicas ou não, está disposta na Constituição no artigo 150, VI, "c", apareceu pela primeira vez na Constituição de 1946 e vem desde essa época se aperfeiçoando a fim de proteger tais entidades da cobrança dos impostos que incidem sobre o patrimônio, a renda e os serviços, com a finalidade de não tolher o desenvolvimento da filantropia.

A indisponibilidade do interesse e do patrimônio público é um dos princípios basilares da administração pública. O gestor não administra patrimônio seu, não pode pois praticar atos que impliquem impactos negativos sobre o patrimônio público sem que para tanto exista previsão legal.

Num Estado Democrático de Direito, somente as leis, que em tese representam a manifestação da vontade popular, podem autorizar a disponibilidade do patrimônio público.

A receita dos tributos são parte deste patrimônio e só pode ser dispensada por meio de benefícios fiscais que bem podem extinguir, isentar, anistiar ou ainda diminuir o valor a ser cobrado. Não é possível a concessão de nenhum destes benefícios por meio de qualquer ato administrativo, sem que haja para tanto previsão em lei.

Surge aqui a necessidade de assinalar a diferença essencial entre imunidade e isenção. Imunidade é sempre prevista na Constituição. Já isenção é veiculada em lei infraconstitucional, por meio de lei ordinária ou complementar, dependendo do tributo.

Isenção consiste na dispensa legal do pagamento do tributo. O ente político que tem competência para instituir o tributo pode ao fazê-lo dispensar o pagamento em determinadas situações. Imunidade é mais que dispensa. É uma proibição constitucional da própria instituição do tributo ou sua cobrança. Seja imunidade, seja isenção, na prática, o fato é que o tributo não será cobrado.

Nos termos da Constituição Federal, Art. 150, VI, "c" tem-se a primeira das

previsões de imunidade das Entidades Beneficentes:

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;

A imunidade prevista no dispositivo constitucional acima transcrito refere-se aos impostos que incidam sobre patrimônio, renda ou serviços das entidades de assistência social.

A doutrina aponta que estes devem estar estritamente vinculados à finalidade da instituição para gozar da imunidade. De forma que, por exemplo, se a instituição for proprietária de vários imóveis de aluguel, com a finalidade de angariar fundos para a sua manutenção, não deverá pagar o IPTU correspondente a estes imóveis, apesar de estar explorando atividade em nada relacionada à sua própria.

Entretanto há que se observar a última parte do parágrafo, "requisitos da lei", que estão no Art. 14 do CTN:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Observe-se que a imunidade do Art. 150 está expressamente conferida aos impostos, por este dispositivo não cabe qualquer discussão quanto a qualquer outra espécie tributária.

Contudo não são os impostos os tributos que mais oneram as instituições de caridade. São as contribuições sociais que acarretam o maior impacto na manutenção financeira destas instituições.

Como visto anteriormente há todo um interesse do Estado em facilitar a atuação da sociedade civil na prestação assistencial. Há para isso duas principais vias: as parcerias público-privadas, através dos convênios que repassam verbas às

entidades e, caso do presente trabalho, através da imunidade tributária. Também é da época do governo Getúlio Vargas o nascimento destas duas ações:

No ano de 1951 o CNSS por intermédio da Lei nº 1.493, passou a analisar pedidos de repasses de recursos públicos, e também administrar o que ficou conhecido como Registro Geral de Instituições ou registro no CNSS, um pré-requisito para a concessão de benefícios fiscais às entidades prestadoras de serviços de interesse público nas áreas de Educação, Saúde e Assistência Social.

Posteriormente a Lei nº 3.577/59 conferiu ao CNSS a competência de emitir certificados àquelas entidades definidas na Lei com objetivo de isentá-las das contribuições de previdência do Instituto Nacional de Previdência Social (IAPAS), tendo como um de seus principais requisitos, frise-se, o título de Utilidade Pública. (CARRENHO, 2011)

É indiscutível a importância da imunidade tributária das Instituições de Assistência Social, pois os serviços que prestam são em substituição indispensável à ausência do Estado, que em geral não cumpre com eficiência sua tarefa seja por má gestão, por falta de interesse político ou por mera falta de recursos financeiros, de forma que a imunidade ao facilitar a existência da atividade filantrópica torna possível o atendimento da população. A Constituição em reconhecimento a isto concedeu-lhes imunidade também com relação às contribuições para Seguridade 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.

Como se pode concluir da leitura do artigo acima transcrito e do já mencionado Art. 194 da Constituição, se as entidades filantrópicas de assistência social atuam em prol da própria seguridade, não faria sentido cobrar-lhes contribuição em forma de tributos já que elas já atuam em prol desta.

3.1 Tributos da Seguridade Social

O financiamento da Seguridade Social vem previsto no Art. 195, o qual define

quatro fontes de custeio: Contribuição do empregador, do Empregado, dos Concursos de Prognósticos e da Importação de Bens e Serviços.

De interesse aqui é a forma de custeio mediante contribuição do empregador, empresa ou equiparado, que pode ser obrigado a fazer o pagamento de quatro tributos que incidirão da seguinte forma: Folha de pagamento (Cota Patronal); PIS/PASEP (vai incidir sobre a folha de salários quando for entidade sem fins lucrativos) este financia o Seguro Desemprego; CSLL – Lucro Líquido do Empregador; COFINS – Contribuição para o financiamento da seguridade social – incide sobre o faturamento.

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:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) 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;
- b) a receita ou o faturamento;
- c) o lucro;

Começamos pela CSLL. A Contribuição Sobre o Lucro Líquido tem com fato gerador o auferimento de lucro, aplica-se na sua apuração as mesmas regras do Imposto de Renda.

Por lucro, aqui neste caso, não se deve entender como sendo o resultado positivo do balanço patrimonial da empresa ou instituição equiparada devidamente apurado por contador, pois as entidades filantrópicas também podem operar com resultado positivo sem que isso acarrete na perda deste caráter. Trata-se do retorno dos investimentos que um indivíduo ou grupo faz numa empresa, com o interesse de que ao final do exercício fiscal este investimento retorne com acréscimo financeiro. É o lucro no sentido mais financeiro: Ganho de capital. A alíquota é de 9 a 15%, contudo a Lei nº 9532/1997 nos traz importante dispositivo que isenta as entidades filantrópicas:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre

o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

Instituições filantrópicas podem operar com resultado positivo, mas jamais vão devolver aos seus investidores qualquer parcela, logo, não há que se falar em CSLL para entidades beneficentes.

A contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) foi instituída pela Lei nº 70/91 e veio para substituir o antigo FINSOCIAL, tem como fato gerador o faturamento mensal que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas observadas as exclusões admitidas em lei específica. Estão as entidades beneficentes isentas nos termos do Art. 195, § 7º da Constituição e nos termos do Art. 14, X da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

O PIS (Programa de Integração Social) a partir da Constituição de 1988 (art. 239, CF), ficou definido como fonte de financiamento do seguro-desemprego e o abono salarial, sendo este consistente no pagamento de um salário mínimo anual aos empregados que recebem até dois salários mínimos de remuneração mensal, desde que seus empregadores contribuam para o PIS/PASEP (art. 239, § 3o, CF):

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar n. 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar n. 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3o deste artigo .

Contudo o STF decidiu recentemente, acórdão publicado em abril de 2014, que as instituições filantrópicas também são imunes ao PIS. É o que se pode depreender da leitura do RE 636941 de relatoria do Ministro Luiz Fux, que em síntese apertada, por unanimidade e com repercussão geral, firmou o entendimento que o PIS é contribuição para a seguridade social e como tal inclui-se no rol da imunidade constitucional.

Por último, mas não menos importante, a Contribuição Social Patronal sobre a Folha de Pagamentos, chamada popularmente de “cota patronal” ou “cota do empregador” serve para custear o Regime Geral de Previdência Social – RGPS (arts. 1º a 193 do Decreto n. 3.048/99).

Calcula-se a Cota Patronal com base na folha de pagamento da empresa,

devendo ser somadas todas as remunerações pagas, a título de salário e demais rendimentos, à pessoa física, quais sejam: empregado, trabalhador avulso e ao segurado, e tem por alíquota o montante de 20% sobre esse total, sendo por esta razão, de longe, o tributo que mais onera a folha de pagamento.

Numa instituição de assistência social, especialmente, as que tratam com abrigo integral de pessoas em situação de risco, se faz necessária a contratação de muitos funcionários em razão das normas restritas especialmente da vigilância sanitária.

Tomemos por exemplo as normas para Instituições de Longa Permanência para Idosos – ILPI, destinada a idosos com dependência que requeiram assistência total, que conforme regulamento da Agência Nacional de Vigilância Sanitária devem ter em seus quadro, no mínimo, os seguintes funcionários⁴:

1. Um médico com carga horária de 12 horas por semana;
2. Um enfermeiro com carga horária de 20 horas por semana;
3. Um nutricionista carga horária de 08 horas por semana;
4. Um fisioterapeuta carga horária de 20 horas por semana;
5. Um auxiliar/técnico de enfermagem para cada 10 idosos, ou fração, por turno,
6. Um cuidador para cada 08 idosos, ou fração, por turno.
7. Dois funcionários para serviços gerais com carga horária de 40 horas por semana
8. Duas cozinheiras com carga horária de 40 horas por semana

Tal configuração mínima certamente representa uma folha de pagamento bastante dispendiosa. Se uma instituição vive de convênios e doações, imagine-se quanta dificuldade encontraria para pagar a contribuição devida. Façamos uma estimativa simples para uma instituição com 50 idosos, tendo por base apenas média salarial destes profissionais elencados:

Qtd.	Profissional	Salário	Total
1	Médico	R\$ 6.594,00	R\$ 6.594,00

⁴ Regulamento técnico para o funcionamento das instituições residenciais sob sistema participativo e de longa permanência para idosos - Disponível em <<http://www4.anvisa.gov.br/base/visadoc/CP/CP%5B7626-1-0%5D.PDF>>, acesso em 05/03/2014

1	Enfermeiro	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00
1	Nutricionista	R\$ 2.484,00	R\$ 2.000,00
1	Fisioterapeuta	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00
5	Técnico de enfermagem	R\$ 1.200,00	R\$ 6.000,00
8	Cuidador	R\$ 724,00	R\$ 5.792,00
2	Serviços Gerais	R\$ 724,00	R\$ 1.448,00
2	Cozinheiras	R\$ 1.200,00	R\$ 2.400,00
			R\$ 28.234,00
		20%	R\$ 5.646,80

Estimativa de recolhimento⁵.

Isto sem acrescentar todas as vantagens que podem incidir na remuneração: horas extras, adicional de periculosidade, adicional noturno, etc., que elevam o valor a ser recolhido mensalmente da contribuição, a conta facilmente pode alcançar R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

Lembre-se que está se falando de instituições que sobrevivem de doações, imagine-se quanto esforço deve ser feito para angariar tanto dinheiro.

Se a contribuição social atende a finalidades sociais, justo é que uma entidade que atenda a esta mesma finalidade, atuando em prol dos objetivos do Estado, seja isenta de uma contribuição onerosa que pode até inviabilizar sua existência. É o que diz Humberto Ávila em excelente artigo:

As normas constitucionais imunizantes das entidades assistenciais, que fixam a incompetência dos poderes tributantes, visam a estimular a sociedade civil a agir em benefício de pessoas carentes, secundando o Estado na realização do bem comum.

Nesses termos, aquelas atividades (fatos e situações) que são subtraídas do poder de tributar decorrem dos fins a serem promovidos pelo Estado, conforme a Constituição.

Dentre eles, destaque-se o dever de erradicar a pobreza e promover o desenvolvimento social.

Nesse quadro estão as disposições do art. 203 da Constituição Federal:

Artigo 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;

⁵ Fonte dos salários: Federação Nacional dos Médicos – FENAM em <http://www.sindimed.org.br/>; Conselho Regional de Enfermagem de MS – Coren MS em <http://www.coren.org.br/>; Federação Nacional dos Fisioterapeutas e Terapeutas Ocupacionais – FENAFITO em <http://www.fenafito.com.br/>; Sindicato dos Nutricionistas do MS – Sindinutri MS em: <http://www.sindinutri.com.br/>; Os salários de cozinheira, cuidador, serviços gerais são informações da Fundação Anália Franco de Maracaju e é com base no valor pago costumeiramente no mercado.

III – a promoção da integração ao mercado de trabalho;

IV – a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

V – 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.

É isso que fundamenta e implica excluir da tributação o patrimônio, a renda ou os serviços das entidades beneficentes de assistência social como, por exemplo, as que se dediquem ao amparo às crianças e adolescentes carentes ou à habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiência.

E essa, portanto, é a razão constitucional que justifica a supressão (pela própria Constituição) de uma parcela do poder de tributar que, ocorrendo por norma constitucional, é denominada: imunidade (cf. ÁVILA, Humberto. Sistema constitucional tributário. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 213 et seq.).

Em conclusão a imunidade tributária das Entidades Filantrópicas não é mero favor do Estado, não é uma graciosidade pura e simples. Foi concedida pelo legislador constitucional porque isto atende a políticas públicas, que são a consecução dos próprios objetivos estatais.

Estes por sua vez são o resultado de um longo processo histórico até o ponto atual de terem se tornado um direito consolidado dos cidadãos. Em última instância, a imunidade das Entidades de Assistência Social é na realidade um direito, não da entidade, mas da pessoa carente, hipossuficiente, desatendida, em situação de risco e que só pode ter uma mínima qualidade de vida ou de sobrevivência se for assistida pela beneficência São estas pessoas que são imunes a tributos.

4 – Condições Legais

A norma constitucional que prevê imunidade tributária, é de eficácia limitada no que tange a entidades filantrópicas de assistência social, exige que norma complementar venha estabelecer os critérios para que a imunidade seja concedida.

Artigo 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas aos contribuintes, 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 assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

A imunidade não é pois automática. “Os requisitos da lei” vêm previstos em dois diplomas o primeiro, é a Lei 9532 de 1997, singelamente expõe em seu preâmbulo: “altera a legislação tributária federal”.

O outro é a Lei 12.101 de 2009 que *“Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social”* conforme consta do seu preâmbulo.

4.1 - Requisitos genéricos

Estas leis criam duas espécies de requisitos: Genéricos, aqueles comuns a todas as entidades, e que vem elencados no artigo 12 da primeira lei mencionada e os Específicos enumerados no artigos 18 a 20 da Lei de Certificação.

Comece-se pelos genéricos:

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea c, da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

...

§ 2º. Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
- d) 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 assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
- e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;
- f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;
- g) 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.
- h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

A primeira alínea estabelece a importante condição de que a diretoria das entidades filantrópicas não podem receber nenhum valor monetário a título de pagamento, caso contrário não obterão o registro e a isenção. Pode ser que o administrador seja contratado, pois não há impedimento legal, mas não poderá assinar o requerimento de registro sob pena de negativa, pois apesar de responder legalmente enquanto empregado, perante as normas de assistencialismo não será considerado o representante legal. Os diretores devem obrigatoriamente prestar serviço voluntário e gratuito, não podem em hipótese nenhuma receber qualquer pagamento a título de salário, entretanto a regra do Art. 12 está sendo discutida em projeto de lei.

O Projeto nº 6.149 de 2013, cuja premissa é de “aperfeiçoar o regime de certificação de entidades beneficentes da assistência social”, prevê a possibilidade da remuneração de dirigentes sem a perda do benefício fiscal da isenção da cota patronal e da imunidade de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSSL).

Assim o texto legal atualmente redigido seria alterado para:

“Art.12.

.....

§ 4º A exigência a que se refere a alínea “a” do § 2º não impede:

- I - A remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; e
- II – a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam

remuneração inferior, em seu valor bruto, a setenta por cento do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal.

§ 5º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do §4º deverá obedecer as seguintes condições:

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até terceiro grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o caput deste artigo; e

II - O total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo.

§ 6º O disposto nos §§ 4º e 5º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho”.

Em nossa opinião, tal proposta apesar da iniciativa em profissionalizar a prestação assistencial, o que é muito benéfico poderia trazer efeitos colaterais indesejáveis. Em nosso país a fiscalização da lei em qualquer esfera é sabidamente frouxa, fraudes passarão a ser frequentes caso tal concessão seja feita.

A razão de ser vedada aos dirigentes a remuneração pelos trabalhos que prestam se deve ao fato de que, em parte, a filantropia é para estes um trabalho voluntário, mas o fundamental é evitar simulações que por sinal já existem.

Entidades já foram criadas com o fito único de absorver recursos e lavar dinheiro, não sendo nada assistencialistas e muito menos filantrópicas Além disso, não se deve confundir administrador com dirigente. Sempre foi possível a contratação de administradores para fazer o serviço de direção e gerencia das entidades e que são pela natureza mesma do contrato de trabalho, fiscalizados de perto pelos dirigentes (presidente, vice-presidente, tesoureiro...) que podem a qualquer momento aplicar sanções como a demissão sumária, já que tais administradores são meros empregados. Imagine-se porém se o presidente que é eleito pela assembleia geral da instituição, e que só esta pode depor mediante processo previsto no estatuto, for a pessoa atuando com fraude?

A próxima alínea prevê a aplicação integral dos recursos nas atividades objeto da entidade. Eventual saldo de superávit, pode ser o resultado de uma gestão saudável, deve ser igualmente aplicado. A ideia é impedir qualquer distribuição de resultados, ou seja, lucro que descaracterizaria a finalidade filantrópica e beneficente. Também devem ser aplicadas integralmente no território nacional.

As alíneas “c” e “d” são uma profilaxia para evitar desvios e fraudes. Manter a escrituração completa de suas receitas bem como comprovar receitas ou despesas

não é medida obrigatória para entidades não empresariais, assim as entidades filantrópicas, geralmente registradas como associações ou fundações, não estão obrigadas aos registros contábeis. Isto poderia ensejar fraudes diversas uma vez que seria bem mais difícil fiscalizar a movimentação financeira destas instituições. A lei previu então esta medida como forma de coibir os excessos, pois para gozar imunidade deve cumprir estes dois requisitos. A escrituração contábil deve ser regular, isto é, registrar receitas, despesas e a aplicação de recursos em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

O requisito de apresentar declaração de rendimentos é o mesmo da Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, apesar de ser isenta deste tipo de tributo, não deve deixar de apresentar a declaração de isenção anualmente.

É obrigação acessória que deve ser cumprida já que é dever de todas as instituições, filantrópicas ou não, colaborar com a fiscalização tributária. Por isso deve manter em ordem, e à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil, pelo prazo de cinco anos, contados da data de emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações que impliquem modificação da situação patrimonial.

A próxima alínea, “f”, é bastante confusa. É que enquanto a entidade não for certificada, deve recolher as contribuições devidas para a Seguridade Social. Sob penas de inclusive não conseguir a certificação pois deverá no ato do requerimento apresentar certidão negativa ou positiva com efeitos de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do FGTS. A entidade só é imune se certificada, até a data da certificação deve recolher todas as contribuições devidas.

O requisito seguinte, que deve estar previsto nos atos constitutivos trata da destinação do patrimônio em caso de dissolução. Nada mais justo que se o patrimônio foi constituído com intenções assistencialistas e beneficentes e por isso recebeu do estado apoio tributário para que lograsse êxito, seja remetido a outras instituições que vão utilizá-lo da mesma maneira para a qual foi angariado, não sendo por causa de mera dissolução da pessoa jurídica, desviado para outras entidades ou pessoas que não o empregarão com as mesmas intenções. Vale também a remessa a entidade pública pois, ainda assim será empregado em prol do bem comum.

Por último, mas não menos importante, já que é efetivamente a alínea “h” que permite a exigência da certificação como requisito para gozar a imunidade. Se não houvesse esta alínea bastaria o cumprimento das outras. A “lei específica” que está mencionada é a Lei 12.101 de 2009. É neste diploma legal que vem previstos os requisitos específicos.

Antes porém de tratar destes requisitos, é importante falar de mais dois requisitos genéricos que aparecem nesta lei. Ela dispõe que a certificação será concedida às entidades da área de assistência social, saúde ou educação desde que obedeçam ao critério de “universalidade de atendimento”. As entidades, embora sejam privadas, devem atender a todos que delas necessitarem, observadas obviamente a capacidade de atendimento. Não podendo fazer diferença entre associados e não associados e também não poderá ser certificada caso atenda exclusivamente a uma dada categoria profissional. Por exemplo, uma associação que preste serviços de creche aos filhos de pedreiros, ainda que esta seja uma categoria relativamente de renda mais baixa não poderá ser certificada, pois está restringindo sua atuação. Se fosse de outro modo poder-se-ia por exemplo certificar uma associação de magistrados que preste serviços de saúde aos seus associados.

4.2 - Requisitos Específicos.

Feita esta ressalva passe-se agora aos requisitos específicos das entidades de Assistência Social, que estão dispostos nos artigos de 18 a 20.

Art. 18. A certificação ou sua renovação será concedida à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações assistenciais, de forma gratuita, continuada e planejada, para os usuários e a quem deles necessitar, sem qualquer discriminação, observada a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993.

§ 1º As entidades de assistência social a que se refere o caput são aquelas que prestam, sem fins lucrativos, atendimento e assessoramento aos beneficiários, bem como as que atuam na defesa e garantia de seus direitos.

§ 2º As entidades que prestam serviços com objetivo de habilitação e reabilitação de pessoa com deficiência e de promoção da sua integração à vida comunitária e aquelas abrangidas pelo disposto no art. 35 da Lei nº 10.741, de 1º de outubro de 2003, poderão ser certificadas, desde que comprovem a oferta de, no mínimo, 60% (sessenta por cento) de sua capacidade de atendimento ao sistema de assistência social.

§ 3º A capacidade de atendimento de que trata o § 2º será definida anualmente pela entidade, aprovada pelo órgão gestor de assistência social municipal ou distrital e comunicada ao Conselho Municipal de Assistência Social.

§ 4º As entidades certificadas como de assistência social terão prioridade na celebração de convênios, contratos, acordos ou ajustes com o poder público para a execução de programas, projetos e ações de assistência social.

Art. 19. Constituem ainda requisitos para a certificação de uma entidade de assistência social:

I - estar inscrita no respectivo Conselho Municipal de Assistência Social ou no Conselho de Assistência Social do Distrito Federal, conforme o caso, nos termos do art. 9º da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993; e

II - integrar o cadastro nacional de entidades e organizações de assistência social de que trata o inciso XI do art. 19 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993.

§ 1º Quando a entidade de assistência social atuar em mais de um Município ou Estado ou em quaisquer destes e no Distrito Federal, deverá inscrever suas atividades no Conselho de Assistência Social do respectivo Município de atuação ou do Distrito Federal, mediante a apresentação de seu plano ou relatório de atividades e do comprovante de inscrição no Conselho de sua sede ou de onde desenvolva suas principais atividades.

§ 2º Quando não houver Conselho de Assistência Social no Município, as entidades de assistência social dever-se-ão inscrever nos respectivos Conselhos Estaduais.

Art. 20. A comprovação do vínculo da entidade de assistência social à rede assistencialística privada no âmbito do SUAS é condição suficiente para a concessão da certificação, no prazo e na forma a serem definidos em regulamento

De notar-se que o Art. 18 informa que a certificação será concedida à entidade que “presta serviços ou realiza ações assistenciais, de forma gratuita, continuada e planejada”. Por forma continuada e planejada entende-se que sejam aquelas que mantêm por prazo indeterminado seus trabalhos, e o realizam ano após ano mediante um projeto que prevê exatamente os pontos básicos da prestação: público-alvo, número de atendidos, fonte de renda, prazo do atendimento, serviços a serem oferecidos, forma de oferecimento e outras informações. Ainda informa o paragrafo 1º que estas entidades não podem ter fins lucrativos. Entretanto tem que se observar que é o lucro como atividade direta, precípua, não quer dizer que a entidade não possa explorar uma atividade qualquer não relacionada com seus objetivos, para obtenção de lucro afim de investir e custear as atividades. Também não quer dizer que a atividade financeira desta instituição ao fim do ano não resulte em rentabilidade, isto é, que o balanço patrimonial ao final do ano esteja positivo sendo as receitas maiores que as despesas. O que se deve entender é que todo o lucro deve obrigatoriamente ser investido na própria empresa e não pode de forma alguma, sob nenhum pretexto ser dividido com os diretores. Isto é o que se deve

entender por não lucrativa.

A comprovação da oferta de no mínimo 60% de capacidade de atendimento ao SUAS, conforme determina a 2ª parte do parágrafo, para as entidades de acolhimento para idosos e de habilitação e reabilitação a pessoa com deficiência, será exigida somente após (conforme artigo 42 da Portaria MDS Nº 353/2011), regulamentação do assunto pelo MDS.

Não se deve entretanto confundir esta reserva de oferta com gratuidade, pois a oferta de serviços na assistência social será sempre de forma gratuita. Todos os atendimentos realizados no âmbito da assistência social deverão ser ofertados gratuitamente, sem qualquer contraprestação do usuário, exceto a participação do idoso no custeio da entidade autorizada pelo artigo 35 da Lei 10.741/2003 (Estatuto do Idoso).

Entidades certificadas tem além da imunidade tributária, prioridade na celebração de convênios, contratos, acordos ou ajustes com o poder público para a execução de programas, projetos e ações de assistência social. Esse é um importante privilégio que lei concede, pois caso o poder público necessite, por exemplo, abrir vagas para atendimentos a idosos caso não ofereça o serviço de pública terá a necessidade de contratar uma empresa que o faça, preferencialmente deverá antes procurar uma entidade certificada para somente depois caso não exista a disponibilidade de uma, abrir licitação. A certificação também abre vantagem a favor da entidade certificada quando esta estiver concorrendo com uma não certificada na contratação. A certificação também possibilita o parcelamento de dívidas com o Governo Federal, nos termos do artigo 4º, parágrafos 12 e 13, da Lei Nº 11.345, de 14 de setembro de 2006.

A entidade deve estar obrigatoriamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social – CMAS, pois disso depende inclusive a autorização de seu funcionamento, por força do artigo 9º da Lei 8.742 (Lei da Organização da Assistência Social). O CMAS é o órgão que inclusive fará a fiscalização das atividades. A inscrição é comprovada mediante o certificado de registro emitido pelo órgão. O CMAS também vai providenciar o registro da instituição no cadastro nacional de entidades e Organizações de assistência social. Caso desempenhe atividades em mais de um município, deverá providenciar o registro nos conselhos de cada um. Se não houver Conselho no município, servirá a comprovação de registro no Conselho Estadual respectivo.

O artigo vigésimo, por último, fala da comprovação do vínculo da entidade de assistência social à rede socioassistencial privada no âmbito do SUAS. O registro no CMAS é suficiente para esta formalidade, pois atualmente o sistema está integrado nos três níveis federativos.

Em conclusão percebe-se que não basta apenas declarar-se como entidade filantrópica registrando os estatutos sociais, nem mesmo observando os princípios da filantropia, o que ao final possibilita a imunidade é a certificação. Objetivamente é o requisito principal e não poderia ser diferente pois para obter o Certificado de Entidade Filantrópica, que para as entidades da assistência social, será feito pelo Ministério de Desenvolvimento Social e Combate a Fome, há que se passar por um processo bastante lento e complexo, como veremos a seguir.

5 – O Processo de Certificação

Como dito a condição *sine qua nom* para a obtenção da imunidade prevista é a certificação. Esta só pode ser obtida a partir de um processo administrativo, no caso das entidades de Assistência Social, no Ministério de Desenvolvimento Social – MDS.

O processo é iniciado a partir do protocolo de requerimento de concessão ou renovação. Há duas normas primordiais a serem observadas para a elaboração deste requerimento: Decreto Nº 7237/2010 que regulamenta a Lei no 12.101, de 27 de novembro de 2009, dispondo sobre o processo de certificação das entidades beneficentes de assistência social dando também outras providências e a Portaria Nº 353/2011 que vai estabelecer os procedimentos relativos à certificação destas, no âmbito do MDS.

Cabe uma observação. Os documentos juntados normalmente não tem sua veracidade investigadas no curso do processo, que se limita a verificar aspectos como validade, tempestividade, e se representam os requisitos elencados, não faltando nenhum. Mas a Receita Federal pode depois realizar auditoria e fiscalização da entidade e caso descubra irregularidades além do cancelamento do certificado pode denunciar a entidade, em caso de ilegalidades, que responderá criminalmente além da devida reparação civil.

O requerimento deve ser elaborado na forma do Anexo I da Portaria Nº 353/2011, datado e assinado pelo representante legal da entidade ou procurador, com poderes específicos. Está disponibilizado no próprio site do MDS e deve estar instruído dos seguintes documentos previstos no art. 35 do decreto combinado com o artigo 6º da portaria mencionados⁶.

Art. 35. O requerimento de concessão ou renovação de certificado de entidade beneficente que atue na área da assistência social deverá ser protocolizado, em meio físico ou eletrônico, instruído com os seguintes documentos:

I - aqueles previstos no art. 3º;

II - comprovante da inscrição a que se refere o inciso II do art. 34;

III - comprovante da inscrição prevista no § 1º do art. 34, quando for o caso e;

⁶ www.mds.gov.br, no final da página, clique em Certificação de Entidades > Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social > Legislação > Portarias/2011. Ou a entidade pode acessar diretamente o endereço eletrônico: <http://www.mds.gov.br/sobreministerio/legislacao/assistenciasocial/portarias/2011>.

IV - declaração do gestor local de que a entidade realiza ações de assistência social de forma gratuita.

§ 1º Além dos documentos previstos no caput, as entidades de que trata o § 2º do art. 18 da Lei nº 12.101, de 2009, deverão instruir o requerimento de certificação com declaração fornecida pelo órgão gestor de assistência social municipal ou do Distrito Federal que ateste a oferta de atendimento ao SUAS de acordo com o percentual exigido naquele dispositivo.

§ 2º Os requisitos previstos no inciso III e § 1º do art. 34 e os documentos previstos nos incisos III e IV do caput somente serão exigidos para os requerimentos de concessão ou renovação de certificação protocolados a partir de 1º de janeiro de 2011.

§ 3º Os requerimentos de concessão ou de renovação de certificação protocolados até a data prevista no § 2º deverão ser instruídos com plano de atendimento, demonstrativo de resultado do exercício e notas explicativas referentes ao exercício de 2009, nos quais fique demonstrado que as ações assistenciais foram realizadas de forma gratuita, sem prejuízo do disposto no art. 3º.

§ 4º As entidades beneficentes de assistência social previstas no § 2º do art. 18 da Lei nº 12.101, de 2009, poderão firmar ajustes com o poder público para o desenvolvimento de políticas públicas nas áreas de saúde, educação e assistência social, entre outras.

Art. 6º O requerimento será datado, assinado pelo representante legal da entidade ou por procurador com poderes específicos, e acompanhado dos seguintes documentos:

I - comprovante de inscrição no CNPJ;

II - cópia dos atos constitutivos registrados em cartório, que comprovem:

a) estar legalmente constituída no país e em efetivo funcionamento há pelo menos doze meses antes do protocolo do requerimento de certificação ou estar abrangida pela disposição do parágrafo único do art. 3º da Lei nº 12.101, de 2009;

b) possuir natureza, objetivos e público alvo compatíveis com a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, com o Decreto nº 6.308, de 14 de dezembro de 2007, com a Política Nacional de Assistência Social - PNAS, aprovada pela Resolução nº 145, de 15 de outubro de 2004, do Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, com a Norma Operacional Básica da Assistência Social - NOB SUAS, aprovada pela Resolução nº 130, de 15 de julho de 2005, do CNAS, e com a Tipificação Nacional de Serviços Socioassistenciais, aprovada pela Resolução nº 109, de 11 de novembro de 2009, do CNAS; e

c) destinar, em caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente a entidade sem fins lucrativos congênera ou a entidades públicas;

III - cópia da ata de eleição dos atuais dirigentes, devidamente registrada em cartório;

IV - cópia da identidade do representante legal da entidade e, quando for o caso, da procuração e da identidade do outorgado;

V - comprovante de inscrição da entidade no Conselho Municipal de Assistência Social ou do Distrito Federal, conforme parâmetros nacionais estabelecidos pelo CNAS;

VI - relatório de atividades que demonstre as ações na área de assistência social desenvolvidas, no ano civil anterior ao do requerimento, em compatibilidade com as finalidades estatutárias, evidenciando:

a) os objetivos;

b) a origem dos recursos;

c) a infraestrutura; e

d) a identificação de cada serviço, projeto, programa e benefício socioassistencial executado, o público alvo, a capacidade de atendimento, os recursos utilizados, os recursos humanos envolvidos, a abrangência territorial, a forma de participação dos usuários e/ou as estratégias utilizadas nas etapas de elaboração, execução, avaliação e monitoramento do Plano; e

VII - declaração do gestor local de que a entidade realiza ações de assistência social de forma gratuita, observado o formulário padrão constante no Anexo II a esta Portaria

Comente-se cada ponto. O inciso I nada mais faz do que exigir a devida inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), o que é básico, pois o CNPJ guarda as informações cadastrais das pessoas jurídicas a fim de permitir fiscalização pelas administrações tributárias dos entes federativos.

Praticamente toda atividade sob a qual vai incidir tributo exigirá o número do CNPJ: abrir conta em banco, emitir recibos de pagamento, firmar convênios com o poder público mediante proposta, registrar funcionários, etc.

Além do mais a entidade identifica sua área de atuação e sua preponderância com a atividade identificada como “atividade econômica principal” da entidade no CNPJ. A atividade econômica principal, constante do CNPJ, deverá corresponder ao principal objeto de atuação da entidade, verificado nas demonstrações contábeis e, caso necessário, nos seus atos constitutivos e relatório de atividades.

A demonstração da inscrição é feita com a cópia do certificado do CNPJ, emitido facilmente no site da Receita Federal. Impossível pois exercer sem restrições a capacidade civil sem o referido registro.

No inciso II vem a demonstração dos atos constitutivos. A pessoa jurídica inicia sua “vida”, isto é, adquire personalidade jurídica a partir do momento em que é registrada no cartório de registro de pessoas jurídicas, Art. 45 do Código Civil: *“Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.”*. O ato constitutivo geralmente se trata dos seguintes documentos: Escritura pública se fundação ou Ata de Assembleia Geral se associação, acrescentando-se normalmente, mas não obrigatoriamente, o Estatuto Social. Estes documentos devem no mínimo prever o disciplinado no Art. 46 também do Código Civil:

I - a denominação, os fins, a sede, o tempo de duração e o fundo social,

quando houver;

II - o nome e a individualização dos fundadores ou instituidores, e dos diretores;

III - o modo por que se administra e representa, ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente;

IV - se o ato constitutivo é reformável no tocante à administração, e de que modo;

V - se os membros respondem, ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais;

VI - as condições de extinção da pessoa jurídica e o destino do seu patrimônio, nesse caso.

Até aí portanto não há novidade, qualquer associação ou fundação para ser criada deve cumprir com estas determinações legais. O diferencial no nosso caso, vem nas alíneas a, b, e c cujos documentos e certidões vão demonstrar se foram atendidos os critérios de constituição deve observar para poder requerer o registro no MDS.

A primeira condição, alínea “a” implica que o pedido de registro só pode ser formalizado a partir de efetivo exercício das atividades próprias da instituição durante um ano ou em prazo menor se a entidade presta serviços para o Sistema Único de Assistência Social – SUAS.

Já a alínea b, suscita a necessidade, primordial, de que a entidade esteja afinada com a política de assistência social brasileira, normatizada pelas leis e resoluções do governo federal, já comentadas anteriormente. Desnecessário dizer que se a instituição criada for uma associação ou fundação filantrópica, sem fins lucrativos, mas não estiver expressamente observado nos seu estatuto o assistencialismo social como finalidade, tal entidade por óbvio não poderá receber o registro perante o MDS, o que não significa que poderá obtê-lo no Ministério da Saúde ou da Educação e assim obter igualmente imunidades.

A alínea c é a comprovação da obrigatória previsão que os atos constitutivos devem ter, de em caso da dissolução da entidade ser o patrimônio remanescente destinado à entidade congênere ou pública.

Os próximos documentos são as atas de eleição ou nomeação dos diretores, (item III) e cópia da identidade do representante legal (item IV) que pode não ser o mesmo indivíduo cujo cargo de diretor ou presidente consta da ata de eleição mas um administrador contratado, situação em que além da cópia da identidade deve seguir junto uma cópia da procuração assinada pelo diretor/presidente da entidade prevendo-lhe poderes de representação legal.

Todos estes documentos devem ser registrados em cartório (ata e

procuração) e a cópia da identidade deve ser autenticada pelo cartório competente e muito embora este requisito não esteja explícito é altamente recomendável.

Em seguida deve-se juntar a cópia da inscrição no Conselho Municipal de Assistência Social, inciso VI. É obrigatória a inscrição, pois como será o CMAS o principal fiscal de qualquer convênio ou repasse de verba, é imperativo que toda e qualquer entidade filantrópica se inscreva. Sem o CMAS não se consegue usufruir da política nacional de assistencial social em sua plenitude pois a gestão uma vez que é compartilhada definiu ao CMAS a tarefa de observar o cumprimento das metas e principalmente verificar a execução dos planos de serviço mediante o relatório de atividades, previsto no inciso VI, que deve ser obrigatoriamente precedido, embora não esteja explícito na lei, de um projeto de serviço anualmente apresentado ao gestor local para a pactuação de convênios.

O relatório de atividades trata-se de uma espécie de memorial, que identifica como e onde os recursos foram aplicados, nada mais, deve conter o previsto o inciso VI para estar formalmente em ordem, embora deva ser um pouco mais descritivo para esclarecer melhor.

Por fim, a declaração do gestor local, que em geral é um funcionário da prefeitura encarregado, podendo ser o próprio secretário de assistência social, de fiscalizar os convênios de que a entidade desenvolve atividades de forma gratuita. Há um modelo próprio para tanto que deve ser observado. Importa observar que a declaração do gestor local será dispensada se a informação de gratuidade constar no Cadastro Nacional de Entidades Beneficentes de Assistência Social. O modelo desta declaração consta no anexo II da Portaria Nº 353/2011.

Ainda há outro documento que deve instruir o requerimento. As entidades cuja receita bruta anual, computadas também as doações e subvenções, for superior ao limite máximo estabelecido no inciso II do artigo 3º da Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro 2006 (três milhões e seiscentos mil reais) deverão apresentar cópia do parecer da auditoria independente, realizada por instituição credenciada no Conselho Regional de Contabilidade – CRC. A escrituração deve obedecer às normas do Conselho Federal de Contabilidade para entidades sem fins lucrativos.

É recomendável também a juntada das Certidões Negativas de Débitos Trabalhistas e Fiscais diversas (municipal, estadual, federal). Apesar não existir esta obrigatoriedade na lei, deve-se observar que a medida garante maior idoneidade dos dados apresentados.

Após o protocolo do requerimento ser efetuado. O que deverá ser feito diretamente no Setor de Protocolo do Departamento da Rede Socioassistencial Privada do SUAS – DRSP/SUAS, no Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome - MDS, em Brasília, ou via correio, com Aviso de Recebimento, o Ministério competente vai verificar, antes da concessão ou renovação da certificação, a regularidade dos documentos apresentados e averiguar se o enquadramento feito pela entidade está correto.

Se houver equívoco no objeto do requerimento – por exemplo: solicitar “renovação”, sendo o correto “concessão” – este será automaticamente convertido para o correto pedido, por meio de despacho da – DRSP.

Caso a entidade tenha se equivocado ao encaminhar o requerimento ou haja dúvidas sobre sua área preponderante, não será necessário protocolizar o pedido em mais de um dos Ministérios, pois, se necessário for, os autos serão encaminhados ao Ministério competente, considerando-se, para fins de prazo a data do primeiro protocolo.

Deve-se observar que o fato de o processo estar protocolizado não significa que cumpriu os requisitos ou que tenha atuação ou preponderância na área pretendida.

No caso das entidades com atuação em mais de uma área, o Ministério responsável pela concessão ou renovação consultará os demais Ministérios responsáveis, que se manifestarão sobre o cumprimento dos requisitos nas suas respectivas áreas.

Hipótese, em que será deferido se efetivamente for constatado o cumprimento dos requisitos previstos na Lei para cada uma de suas áreas de atuação. A entidade pode também ter dúvidas quanto a sua área de atuação, neste caso dever requerer a certificação ou renovação no Ministério de sua área mais preponderante sem prejuízo da comprovação dos requisitos exigidos para as demais áreas.

Há porém uma regra a ser observada. A entidade com atuação em mais de uma área deve manter escrituração contábil separada para cada área, de modo a evidenciar no seu patrimônio, nas suas receitas, os custos e as despesas de cada área de atuação.

Igualmente deverá ser feito nos relatórios de atividades. Também as ações, serviços, programas e/ou projetos devem ser descritos separadamente, e obedecer aos critérios específicos de cada área, a fim de possibilitar a comprovação dos

requisitos para sua certificação como entidade beneficente de assistência social.

Concedida a Certificação, esta terá validade de três anos, permitida a renovação por iguais períodos. Sendo que se o requerimento de renovação for tempestivo (protocolado até seis meses antes do término da validade da certificação em vigor) a validade contará conforme o art. 6º do Decreto nº 7.237/2010:

Art. 6º Para os requerimentos de renovação protocolados no prazo previsto no § 1º do art. 24 da Lei nº 12.101, de 2009, o efeito da decisão contará:
I - do término da validade da certificação anterior, se a decisão for favorável ou se a decisão for desfavorável e proferida até o prazo de seis meses; e
II - da data da publicação da decisão, se esta for desfavorável e proferida após o prazo de seis meses.

Se o requerimento de renovação for intempestivo (protocolado com antecedência inferior a seis meses do termo final de validade da certificação) o efeito da decisão contará (artigo 7º do Decreto Nº 7.237/2010):

Art. 7º Para os requerimentos de renovação protocolados após o prazo previsto no § 1º do art. 24 da Lei nº 12.101, de 2009, o efeito da decisão contará:
I - do término da validade da certificação anterior, se o julgamento ocorrer antes do seu vencimento; e
II - da data da publicação da decisão, se esta for proferida após o vencimento da certificação.
Parágrafo único. Na hipótese do inciso II, a entidade não usufruirá os efeitos da certificação no período compreendido entre o término da sua validade e a data de publicação da decisão, independentemente do seu resultado.

Quando o requerimento de renovação for tempestivo, a certificação permanecerá válida até a data da publicação da decisão, no Diário Oficial da União. Como todo ato oficial, a publicação da portaria deferindo o requerimento de concessão ou renovação no DOU é que comprova a certificação e o período de sua validade.

Para pedidos de concessão, os efeitos da certificação só passam a existir após a publicação da decisão de deferimento. Se após o termo final da validade da certificação não houver pedido de renovação ou for cancelada, somente poderá caber novo requerimento de concessão. O prazo é bem flexível, com a sistemática nova da Lei nº 12.868, de 2013, deve ser efetuado no período de 360 (trezentos e sessenta dias) antes do fim de sua validade, se caso for feito antes desse período não será conhecido porém, conforme a Lei no 12.101, de 2009:

Art. 24. Os Ministérios referidos no art. 21 deverão zelar pelo cumprimento das condições que ensejaram a certificação da entidade como beneficente de assistência social, cabendo-lhes confirmar que tais exigências estão sendo atendidas por ocasião da apreciação do pedido de renovação da certificação.

§ 1º Será considerado tempestivo o requerimento de renovação da certificação protocolado no decorrer dos 360 (trezentos e sessenta) dias que antecedem o termo final de validade do certificado. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2º A certificação da entidade permanecerá válida até a data da decisão sobre o requerimento de renovação tempestivamente apresentado.

§ 3º Os requerimentos protocolados antes de 360 (trezentos e sessenta) dias do termo final de validade do certificado não serão conhecidos. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

O Secretário Nacional de Assistência Social, a qualquer tempo, no exercício do seu dever de supervisão, cancelará a Certificação quando constatar irregularidade ou o descumprimento dos requisitos estabelecidos na lei ou por solicitação da própria entidade.

Se o cancelamento for por descumprimento dos requisitos necessários à manutenção da certificação, este retroagirá à data em que o fato se iniciou. Sendo que o procedimento para cancelamento nesta hipótese pode ser iniciado de ofício ou por denúncia. Quando não for possível identificar a data do descumprimento dos requisitos necessários à manutenção da certificação, os efeitos da decisão de cancelamento dar-se-ão a partir da data do conhecimento da irregularidade.

Por fim será formalizado o processo de Certificação no Setor de Protocolo do DRSP que vai autuar os documentos apresentados e numerar as páginas. Sendo que os requerimentos são considerados recebidos na data do protocolo ou na data de postagem.

Após será enviado via e-mail um comprovante de protocolo para a entidade e contendo número do processo, nome da entidade, número de inscrição no CNPJ, a data, o objeto do requerimento e a tempestividade, se for o caso.

As decisões referentes serão sempre publicadas no Diário Oficial da União. Basicamente será publicada no DOU, a portaria do Secretário Nacional de Assistência Social, que contém a identificação da entidade, do nº processo, do objeto do requerimento, da decisão e da validade da certificação, se for caso. Se negado o pedido pode ser peticionado recurso ao Ministro (MDS), no prazo de trinta dias, contados da data da publicação da decisão na portaria, no DOU. A decisão do

ministro também ser publicado no DOU. A entidade será notificada sobre a decisão, via Correios ou e-mail, mas deve observar que para fins de contagem de prazo o que vale é a data de publicação no DOU. Claro que recurso fora de prazo é inadmissível.

Há uma forma simples de acompanhar a divulgação das informações referentes ao trâmite do processo, por meio do site: www.mds.gov.br/assistenciasocial/certificacao, onde é divulgado o andamento processual.

O processo será autuado e iniciará a sua tramitação. Caso haja a necessidade de vistas é possível solicitar a consulta que será feita por meio de requerimento, justificado, de pedido de vista ou extração de cópias, assinado pelo representante ou por procurador com poderes específicos. Só não será possível a vista se o processo estiver concluso para aprovação e/ou decisão das autoridades competentes administrativa. O requerimento para vistas será feito no Setor de Protocolo do DRSP encaminhará o requerimento para a Coordenação Geral de Certificação de Entidades Benéficas de Assistência Social - CGCEB, que o juntará ao processo independentemente de despacho.

Deferida vista e extração de cópias pela CGCEB, será lavrado o respectivo termo no processo, cujo acesso será na presença de servidor designado pela CGCEB. No caso de extração de cópias, a entidade deverá apresentar comprovante de ressarcimento da despesa, mediante apresentação da Guia de Recolhimento da União - GRU, que será anexada ao processo independentemente de despacho.

A solicitação de cópias pode ser feita também pelo e-mail cebas@mds.gov.br. As despesas também devem ser ressarcidas, a entidade deve apresentar comprovante (GRU) que será anexada ao processo. A forma do recolhimento será após o deferimento do pedido pela Coordenação-Geral de Certificação, quando a entidade deverá ser informada do número de folhas do processo e o valor a ser recolhido.

Ressalta-se que este procedimento está previsto no parágrafo 3º, alínea b do Art. 7º da Lei nº 12.527/2011, que regula o acesso a informações: *“O direito de acesso aos documentos ou às informações neles contidas utilizados como fundamento da tomada de decisão e do ato administrativo será assegurado com a edição do ato decisório respectivo.”*

6 – Efetivando a Imunidade: Possíveis Ações Jurídicas.

Após a certificação será necessário requerer à Previdência Social que proceda aos registros necessários e próprios do certificado da entidade. Deve ser feito requerimento instruído com a cópia da publicação. Não há previsão legal para este requerimento, mas a jurisprudência dos tribunais tem entendido ser essa etapa necessária:

ISENÇÃO DO RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA À ENTIDADE FILANTRÓPICA. NECESSIDADE DE DEFERIMENTO PELO INSS. Para ser concedida isenção do recolhimento das contribuições previdenciárias às entidades filantrópicas é necessário, além do preenchimento de todos os requisitos previstos no artigo 55 da Lei 8.212/91, o requerimento ao INSS pedindo a referida isenção e o seu consequente deferimento.

(TRT-1 - AP: 01743004520045010034 RJ , Relator: Tania da Silva Garcia, Data de Julgamento: 22/10/2013, Quinta Turma, Data de Publicação: 06/11/2013

Também é apropriado o envio do mesmo requerimento com os devidos anexos para a Delegacia da Receita Federal local, pois é a Receita Federal que fiscaliza e recolhe os tributos federais.

O lançamento das contribuições sociais, com a constituição do crédito do tributário, faz-se por homologação. Razão por que em geral o INSS normalmente não emite nenhuma declaração quando efetiva o registro. Portanto para que a instituição saiba se foi eficaz o requerimento, isto só será possível solicitando a Certidão Negativa de Débito, o que normalmente é feito quando da realização de convênios com o poder público para arrecadar verbas.

Caso de fato a autarquia se negue ao registro, e a CND não seja emitida a entidade poderá adotar duas ações jurídicas: o Mandado de Segurança, para que a autarquia atenda o requerimento ou a Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico Tributária. Vejamos a primeira delas.

Nas palavras de Hely Lopes Meirelles, pode-se definir mandado de segurança como:

“[...] o meio constitucional posto à disposição de toda pessoa física ou jurídica, órgão com capacidade processual, ou universalidade reconhecida por lei, para proteção de direito individual ou coletivo, líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, lesado ou ameaçado de

lesão, por ato de autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça.”

A previsão do Mandado de Segurança vem na Lei 12.016/1996:

Art. 1º Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, sempre que, ilegalmente ou com abuso de poder, qualquer pessoa física ou jurídica sofrer violação ou houver justo receio de sofrê-la por parte de autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça.

A instituição filantrópica já tem direito líquido e certo, pois o processo de certificação verificou analisou a comprovação dos requisitos, bastando portanto à autarquia meramente cumprir, pois não compete mais ao INSS a análise da imunidade após o advento da Lei 8.212/91 que deu ao MDS a competência para tanto, não podendo pois, a autarquia negar a exclusão do crédito pretendida, impedindo o gozo de direito líquido e certo.

Já a Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributário, com fundamento legal no Art. 4º, I, do Código de Processo Civil: “*Art. 4º O interesse do autor pode limitar-se à declaração: I - da existência ou da inexistência de relação jurídica;*” e tem por finalidade que o juiz declare a inexistência do vínculo jurídico tributário, o que determina ou não a exigibilidade ou não do tributo, por esta razão é conhecida na doutrina como ação antiexacional imprópria.

A questão é que conforme o artigo 151 e incisos, do CTN, o mero ajuizamento de ação não suspende a exigibilidade do crédito tributário, logo, a instituição continua sendo devedora do tributo e a CND não será emitida até o julgamento efetivo:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:
I - moratória;
II - o depósito do seu montante integral;
III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.
V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;
VI – o parcelamento.
(...)

Para a suspensão do crédito tributário, ou a entidade consegue liminar no mandado de segurança ou tutela antecipada na ação declaratória, ou procede ao

depósito de montante integral.

Quanto ao depósito do montante integral, normalmente as instituições não conseguem fazê-lo dado aos seus poucos recursos financeiros. A tutela antecipada se torna pois uma via mais adequada, embora alguns entendam igualmente mais complicada dada as exigências do artigo 273 do CPC, sendo por esta razão que se indica para a entidade certificada a impetração de Mandado de Segurança com pedido de liminar.

Por último cabe-nos buscar a restituição dos tributos que foram pagos de forma indevida, caso a instituição o tenha feito, o que tem previsão legal no termos do artigo 165, I, do CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

A ação competente será a Ação de Repetição de Indébito que pode ser cumulada com a declaratória mencionada. Sendo possível pleitear a tutela antecipada para a devolução do pagamento, embora considera-se difícil sua obtenção em razão da necessidade de se comprovar os requisitos do Art. 273 do Código do Processo Civil, *periculum in mora* e o *fumus boni juris*.

A ação de repetição poderá ser também ajuizada para pedir a devolução no caso de mandado de segurança impetrado para suspender a exigibilidade, inciso IV do Art. 151 do CTN, acima transcrito, após trânsito em julgado da sentença que concedeu a ordem.

7. CONCLUSÃO

Em suma estudou-se neste trabalho a garantia constitucional da imunidade tributária das Entidades de Assistência Social. Vimos um pouco da evolução deste direito, os critérios legais, os procedimentos e as defesas jurídicas que podem ser aportadas.

A conclusão a que de fato chegam-se é que a lei infraconstitucional está dificultando sua efetivação pois como visto o processo de certificação não pode ser considerado como algo trivial, exigindo algum conhecimento multidisciplinar das áreas de Assistência Social, Contabilidade e vários ramos do Direito, além é claro de conhecer alguns caminhos da burocracia federal.

Uma entidade pequena que preste serviços para a população de seu município mas que não possua técnicos com tais saberes, dispostos a trabalhar de forma voluntária, como é o caso da Fundação Anália Franco de Maracaju, que por sinal não conseguiu o gozo da imunidade ainda, dificilmente obterá a certificação necessária e embora seja de utilidade pública reconhecida, prestando socorro a pessoas realmente desvalidas, será compelida a recolher tributos que a própria constituição prevê imunes. Este é um dos efeitos deletérios da burocracia estatal brasileira: Ao criar processos procedimentos intrincados injustificáveis, dificulta a efetivação dos direitos.

Todo direito trata-se de um dever ser. Para efetivá-lo se faz necessário muito trabalho e luta. É o que indica o brocardo latino “Dormientibus non succurrit jus”, o direito não socorre os que cochilam. Contudo a busca pela efetivação dos Direitos das Entidades Filantrópicas é uma busca pela efetivação dos Direitos Humanos. É de se indagar, e deixamos a resposta da questão aos estudiosos da matéria, se para os Direitos Humanos se deve admitir o mesmo tratamento.

A Filantropia é praticada no interesse dos desvalidos. E por mais que o Estado Brasileiro faça propaganda política, tão ao gosto de um país que reconhece direitos mas nunca os efetiva, a fila dos miseráveis continua sem fim.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

ALEXANDRE, Ricardo – *Direito Tributário Esquemático* – 4 ed. Rio de Janeiro: Método, 2010

BARCAROLLO, Felipe. *A imunidade constitucional tributária das instituições de educação e de assistência social*. Revista de Direito do Terceiro Setor - RDTS, Belo Horizonte, ano 6, n. 12, jul./dez 2012;

BRASIL, *Política Nacional de Assistência Social (PNAS) 2004 – Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome – Secretaria Nacional de Assistência Social* – Brasília, Novembro de 2005. Em <http://www.mds.gov.br/falemds/perguntas-frequentes/assistencia-social/certificacao-de-entidades/certificacao-de-entidades>

_____*Norma Operacional Básica do Sistema Único de Assistência Social (NOB-SUAS)* - Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome – Secretaria Nacional de Assistência Social – Brasília, Novembro de 2005.

_____*Supremo Tribunal Federal. - Entidade de assistência social – Certificado – Requisitos – Leis nos 8.212/91 e 12.101/09 – Qualificação prévia como organização social – Alegada desnecessidade de nova certificação*. Revista de Direito do Terceiro Setor - RDTS . Belo Horizonte, ano 7, n. 14, jul. / dez. 2013

_____*Supremo Tribunal Federal. Repercussão geral. Constitucional. Tributário. Imunidade. Assistência social. Atividade filantrópica. Caracterização. Aplicabilidade ao imposto sobre importação. Arts. 5o, LIV e LV, 19, II, 150, VI, c e 203 da Constituição* - Revista de Direito do Terceiro Setor - RDTS . Belo Horizonte, ano 5, nº 9, jan./jun. 2011

_____*Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 636941, Repercussão geral. Tributário. Geral. Imunidade aos Impostos. Art. 150, VI, C, CF/88. Imunidade às Contribuições. ART. 195, § 7º, CF/88*. Acórdão Eletrônico DJe-067 Publicado 04-04-2014,

CARENHO, Ana Carolina Barros Pinheiro. *O processo de construção da caracterização das ações de assessoramento, defesa e garantia de direitos e participação da sociedade civil*. Revista de Direito do Terceiro Setor - RDTS, Belo Horizonte, ano 5, n. 10, jul./dez 2011

ESCORSIM, Silvana Maria. *A filantropia no Brasil: Entre a caridade e a política de assistência social*. Em: <<http://www.espacoacademico.com.br/-086/86escorsim.htm>> acesso 14/08/2013.

FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. *Imunidade tributária e entidades beneficentes de assistência social*. Revista Fórum de Direito Tributário, Belo Horizonte, ano 9, nº. 49, Jan/2011. Em: <http://www.bidforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?pdiCntd=71905>.

Acesso em: 18/12/ 2013.

JAMBO, Paloma Wolfenson. *A imunidade tributária das instituições de assistência social: eficácia e aplicabilidade imediata*. Jus Navigandi, Teresina, ano 8, n. 64, abr. 2003. Em: <<http://jus.com.br/artigos/3990>>. Acesso em: 14 out. 2013.

JÚNIOR, Marcos Maia. *Filantropia e assistência social a isenção da quota patronal previdenciária*. Fórum Administrativo Direito Público FA, Belo Horizonte, ano 1, n. 7, set. 2001. Em: <<http://www.bidforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?pdiCntd=599>>. Acesso em: 18 dez. 2013.

LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquematizado*. 15ª edição. Ed. Saraiva, ano 2011.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. *Entidades de assistência social, sem fins lucrativos: e a imunidade tributária das contribuições sociais à luz da Constituição Federal (§7o, art. 195): necessidade de lei complementar para disciplinar a matéria (art. 146, II): e a inconstitucionalidade do Projeto de Lei PL no 3.021. Opinião legal*. Revista Fórum de Direito Tributário-RFDT, Belo Horizonte, ano 7, n.39, maio/jun. 2009. Parecer. Em: <<http://www.bidforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?pdiCntd=57665>>. Acesso em: 18 dez. 2013.

OLIVEIRA, Gustavo Justino de. *Consequências do enquadramento jurídico da certificação de entidade beneficente de assistência social como ato administrativo declaratório: reflexões sobre eventual intempestividade do pedido de renovação do certificado e o direito à imunidade das contribuições sociais com fundamento no §7o do art. 195 da Constituição de 1988 (Comentários à Apelação Cível no 0001239-95.2008.404.7118/RS, 2a Turma, do Tribunal Regional Federal da 4a Região)*. Revista de Direito do Terceiro Setor RDTs, Belo Horizonte, ano 4, n. 8, jul./dez. 2010. Em: <<http://www.bidforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?pdiCntd=70983>>. Acesso em: 18 dez. 2013.

PERINGER, Alfredo Marcolin. *A Bolsa Família de Lula e a Lei dos Pobres de Elizabeth*, Em: <<http://www.imil.org.br/artigos/a-bolsa-familia-de-lula-e-a-lei-dos-pobres-de-elizabeth/>> acesso: 16/01/2014

RODRIGUES, Vanessa Ruffa. *A importância da escrituração contábil e do cumprimento das obrigações acessórias no Terceiro Setor: comentários ao Acórdão do Recurso Extraordinário no 250.844 do egrégio Supremo Tribunal Federal*. Revista de Direito do Terceiro Setor – RDTs, Belo Horizonte, ano 7, n. 14, p. 167-180, jul./dez. 2013.

SABBAG, Eduardo – *Manual de Direito Tributário* – 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2012

TEIXEIRA, Josenir; RAMALHO, Juliana Gomes. *O Supremo Tribunal Federal e as entidades beneficentes de assistência social: comentários à decisão do ministro Ricardo Lewandowski no Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 27.2345*.

Revista de Direito do Terceiro Setor RDTS, Belo Horizonte, ano 3, nº 5, jan./jun. 2009. Em: <<http://www.bidforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?pdiCntd=58290>>. Acesso em: 18 dez. 2013.