



CÂMARA DOS DEPUTADOS

PROJETO DE LEI N.º 5.169, DE 2016 **(Do Sr. Francisco Floriano)**

"Altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, para garantir o alcance da imunidade constitucional as aquisições realizadas pelas instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, no mercado interno, para a realização e manutenção de seus objetivos estatutários".

DESPACHO:

ÀS COMISSÕES DE:

FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO (MÉRITO E ART. 54, RICD) E
CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA (ART. 54 RICD)

APRECIACÃO:

Proposição Sujeita à Apreciação Conclusiva pelas Comissões - Art. 24 II

PUBLICAÇÃO INICIAL

Art. 137, caput - RICD

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º. Esta Lei altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, para garantir o alcance da imunidade constitucional as aquisições realizadas pelas instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, no mercado interno, para a realização e manutenção de seus objetivos estatutários.

Art. 2º. A Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, passa a vigorar acrescida do seguinte dispositivo:

“Art. 14

.....

§. 3º. As aquisições realizadas pelas entidades a que se referem à alínea “c” do inciso IV do artigo 9º, no mercado interno, estão alcançadas pela imunidade constitucional, desde que demonstrado que os bens e produtos irão compor seu patrimônio ou serão utilizadas na realização e manutenção de seus objetivos estatutários.

Art. 3º. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

JUSTIFICATIVA

O objetivo desse projeto de lei é garantir que a imunidade tributária concedida pela Constituição federal às entidades de educação e de assistência social seja aplicada em todas as hipóteses de incidência de impostos visando preservar a capacidade de prestar os serviços sociais que constam de suas finalidades estatutárias.

A imunidade tributária concedida às entidades do terceiro setor não é um simples favor concedido. Este benefício fiscal consta da Constituição Federal (Art. 150, VI, alínea “c”), com o claro propósito de preservar, proteger e estimular o trabalho desenvolvido por estas entidades.

Se esta é a finalidade da imunidade, é razoável pensar que ela incidirá em qualquer imposto que diminua sua capacidade de prestar serviços sociais, que diminua seu patrimônio ou alcance sua renda, impedindo que toda esta renda seja aplicada em suas finalidades estatutárias.

Vale ressaltar que, esta imunidade está condicionada ao cumprimento dos requisitos da lei. O Código Tributário Nacional nos apresenta quais são estes requisitos que devem ser cumpridos: não distribuição de qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; aplicação integral no país de seus recursos na manutenção dos objetivos institucionais; e manutenção de escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

A grande questão que enfrentamos é: a imunidade do art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal alcança o pagamento do ICMS quando a entidade está na condição de contribuinte de fato (aquele que sente o prejuízo financeiro por ter que pagar o imposto)?

O ICMS é um imposto cuja natureza jurídica é de tributo indireto (CTN, art. 166), isto é, um tributo em que o encargo financeiro é passado adiante, transferido para o consumidor final – contribuinte de fato, por quem comercializa os bens ou serviços –, contribuinte de direito. Neste caso, quem arca financeiramente com o encargo fiscal são as entidades, pois o contribuinte de direito repassa no preço do bem ou produto o valor do tributo.

Para a maioria dos doutrinadores, a distinção entre contribuinte de fato e de direito não pode ser aplicada para o fim de afastar a aplicação da imunidade constitucional, sempre que os bens ou produtos forem adquiridos para a consecução da finalidade estatutária da entidade do terceiro setor. Em outras palavras, deve ser sempre protegido o direito à imunidade para a realização dos serviços educacionais, assistenciais e de saúde, independente se a entidade é contribuinte de fato.

Para Guilherme Reis, especialista em direito do terceiro setor e direito tributário, “a Constituição Federal concede imunidade aos serviços prestados pelas entidades e vinculados a sua finalidade essencial. Logo, os insumos adquiridos para a prestação desses serviços também estarão imunes, outro não pode ser o entendimento. Onde a Constituição Federal não faz restrição, não caberá a lei ordinária fazer”. (REIS, Guilherme e LIMA, Renata. “Imunidade aplicada ao ICMS nas aquisições do mercado interno”, artigo publicado na Revista Filantropia, nº 74, 2016, p. 52-54).

“O texto constitucional não condiciona o gozo da imunidade à condição de contribuinte de direito, portanto, é incabível esta restrição pelas leis ordinárias. Tanto é que o Supremo Tribunal Federal, na análise da imunidade contida na letra “d”, do inciso VI, do art. 150 da CF, estendeu a imunidade dos livros, jornais e periódicos a todos os insumos, não somente ao papel”. (idem).

Portanto, entendo que a imunidade alcança todos os insumos adquiridos pela entidade para prestação de seu serviço, por exemplo, podemos citar uma entidade educacional que adquire um lote de computadores para instalação de um laboratório de informática. Esta aquisição deve ser imune o ICMS.

Sendo assim, todo material ou produto vinculado à realização das finalidades estatutárias da entidade está alcançado pela imunidade.

Não é compatível com a Constituição Federal o entendimento que deve ser restringida a aplicação da imunidade aos casos em que as entidades estejam como “contribuinte de direito”. Não há em nossa Carta Magna nenhuma restrição às relações jurídicas em que tais entidades estejam como “contribuinte de fato”. Tais distinções são feitas por normas infraconstitucionais não sendo admissível a aplicação das mesmas para o fim de restringir o gozo da imunidade.

A doutora Regina Helena Costa nos ensina que: “A imunidade deve abarcar quaisquer impostos, sejam diretos ou indiretos, que possam afetar o patrimônio, a renda, ou serviços do ente dela beneficiário. Ora, se por intermédio da norma imunizante quer a Constituição preservar a capacidade econômica daquelas pessoas cuja meta é a satisfação do interesse público, essa capacidade não poderá ser atingida nem pela exigência de impostos indiretos, nem pela repercussão econômica decorrente de imposição indireta” (COSTA, Regina Helena. “Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF”, 2ª edição, São Paulo: Ed. Malheiros, 2006, p. 153).

Nesse sentido é o entendimento do Supremo Tribunal Federal:

“Não há invocar, para o fim de ser restringida a aplicação da imunidade, critérios de classificação dos impostos adotados por normas infraconstitucionais, mesmo porque não é adequado distinguir entre bens e patrimônio, dado que este se constitui do conjunto daqueles. O patrimônio das entidades sem fins lucrativos é composto por todos os bens imóveis e móveis necessários a execução de suas atividades. A imunidade tem o propósito de impedir a adição de impostos ao patrimônio das entidades sem fins lucrativos, haja vista sua incapacidade contributiva”. (STF, AgRg no RE 225.778, relator Ministro Carlos Velloso, julgamento em 16/09/03, Dj 10/10/03, p. 251)

A imunidade não foi concedida às entidades sem fins lucrativos gratuitamente, sendo o legislador constituinte sabedor de que os impostos desfalcariam o patrimônio, a renda e os serviços destas pessoas jurídicas, garantiu a estas que não fossem tributadas.

Por isso, entendemos que a aquisição de bens que irão compor o ativo imobilizado ou a conta de intangíveis das entidades sem fins lucrativos de educação e assistência social destinam-se a composição de seu patrimônio, seja na forma de bens móveis, imóveis ou equipamentos necessários a execução de seus objetivos. Todos estes bens compõem o patrimônio das entidades e estão atrelados à execução de seus objetivos, não podendo, portanto, em respeito a norma constitucional, sofrerem a incidência de qualquer imposto, seja a entidade contribuinte de fato ou de direito.

Em outras palavras, ser contribuinte de fato ou de direito é irrelevante para aplicação da imunidade, pois estas classificações são definidas com base em critérios econômicos e não jurídicos, assim não pode ser empregada com o claro intuito e propósito de cercear o gozo da imunidade constitucional.

O que defendemos é uma aplicação do direito de forma isonômica, pois o produto que é adquirido no mercado externo, quando entra no Brasil, não sofre a incidência do ICMS, do PIS e da COFINS. Portanto, é inaceitável a tributação no mercado interno, quando o resultado dessas aquisições permite o fortalecimento, o aperfeiçoamento, o incremento, do mercado nacional para a continuidade da produção de bens e serviços.

Com menos dinheiro indo para os impostos, sobra mais dinheiro para ser aplicado na função social das entidades do terceiro setor que atendem, principalmente, os mais

vulneráveis socialmente. É justo que assim o seja, pois estas entidades atuam em complemento e/ou em substituição à atuação do Estado.

Num momento em que o país atravessa uma grave crise econômica, o trabalho realizado pelas entidades do terceiro setor ganha ainda mais destaque por atender uma grande parte da população, em sua maioria, crianças e jovens carentes, que nada podem esperar do Estado. Mais do que garantir assistência, essas entidades trabalham a noção de cidadania e dão a estes jovens a perspectiva de um futuro melhor.

Por ser de relevância social, peço o apoio dos nobres pares para a aprovação deste Projeto de lei.

Sala das sessões, 31 de março de 2016.

Deputado FRANCISCO FLORIANO (DEM/RJ)

LEGISLAÇÃO CITADA ANEXADA PELA
Coordenação de Organização da Informação Legislativa - CELEG
Serviço de Tratamento da Informação Legislativa - SETIL
Seção de Legislação Citada - SELEC

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL 1988

PREÂMBULO

Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte Constituição da República Federativa do Brasil.

.....

TÍTULO VI DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO

CAPÍTULO I

DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Seção II
Das Limitações do Poder de Tributar

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; [*\(Alínea acrescida pela Emenda Constitucional nº 42, de 2003\)*](#)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo poder público;

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão;

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. [*\(Alínea acrescida pela Emenda Constitucional nº 75, de 2013\)*](#)

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I. [*\(Parágrafo com redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 2003\)*](#)

§ 2º A vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º As vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exoneram o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

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

§ 5º A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativas a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no artigo 155, § 2º, XII, *g*. [\(Parágrafo com redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. [\(Parágrafo acrescido pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

.....

LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.

Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

.....

TÍTULO II COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

.....

CAPÍTULO II LIMITAÇÕES DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

SEÇÃO I Disposições Gerais

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65;

II - cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;

III - estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais;

IV - cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a renda ou serviços de partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

c) o patrimônio, a 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, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)

d) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

§ 2º O disposto na alínea a do inciso IV aplica-se, exclusivamente, aos serviços próprios das pessoas jurídicas de direito público a que se refere este artigo, e inerentes aos seus objetivos.

Art. 10. É vedado à União instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional, ou que importe distinção ou preferência em favor de determinado Estado ou Município.

SEÇÃO II Disposições Especiais

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 título de lucro ou participação no seu resultado;

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

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.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

I - guerra externa, ou sua iminência;

II - calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III - conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta Lei.

TÍTULO III CRÉDITO TRIBUTÁRIO

CAPÍTULO IV EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

SEÇÃO III Pagamento Indevido

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

FIM DO DOCUMENTO