

O Terceiro Setor no Brasil – aspectos tributários: isenções, imunidades, demais benefícios

Kátia Maria Araújo de Oliveira *

SUMÁRIO: 1. Introdução. 2. Imunidades tributárias no Terceiro Setor. 3. Isenções tributárias das entidades do Terceiro Setor. 4. Demais benefícios fiscais relacionados ao Terceiro Setor. 5. Conclusão.

1. Introdução

O Terceiro Setor, também chamado de “*Setor Solidário, Setor Coletivo e Setor Independente*. Sendo por excelência um setor solidário, onde alguns velam por muitos, onde o individual dá lugar ao coletivo, recebe a denominação de Setor Independente por se mostrar equidistante do Poder Estatal e do Poder Econômico, gerador de riquezas (...) As entidades jurídicas não governamentais, sem finalidade lucrativa, objetivando o bem da coletividade, inserem-se neste setor. O terceiro setor jamais procura auferir lucros e, em razão disto, não pode ser inserido dentro das atividades mercantis usuais, com regulamentação específica própria”, acompanha as novas noções de Estado, no caso a evolução do conceito de participação estatal, sendo indispensável avaliar seus números na economia brasileira:

Eduardo Sazzi, na obra “Terceiro Setor: regulação no Brasil” assim se expressa:

“recentes pesquisas apontam que o Terceiro Setor gastou no Brasil cerca de 10,9 bilhões de reais em despesas operacionais no ano de 1995, o que corresponde a 1,5% do PIB daquele ano. Parcela significativa dos recursos (61,1%) foi gerada pelas próprias entidades: o governo contribuiu com 12,8% e os Doadores Privados, com o restantes 26,1%, computadas as doações em moeda e bens de pessoas físicas e jurídicas e o valor do trabalho voluntário”.

* Promotora de Justiça de 2ª Entrância; Especialista em Direito Civil e Processual Civil pela Universidade Cândido Mendes; Especialista em Direito Penal e Processual Penal pela Universidade Federal do Amazonas.

¹ RAFAEL, Edson José. *Fundações e Direito* - São Paulo: Companhia Melhoramentos, 1997.

O terceiro setor é composto por organizações que apresentam as seguintes características: **estruturadas, privadas, não distribuidoras de lucro, autônomas e voluntárias**. Em termos de direito brasileiro, configuram-se como organizações do terceiro setor as entidades de interesse social sem fins lucrativos, como as associações, e as fundações de direito privado, enumeradas no atual Código Civil Brasileiro, todas com autonomia própria, cujo objetivo é o atendimento a necessidades sociais.

A este respeito, ou seja, no tocante ao regime jurídico das pessoas jurídicas que compõem o Terceiro Setor diz-se que

“juridicamente entidades privadas sem fins lucrativos podem assumir duas formas distintas: a de sociedade civil sem fins lucrativos, também denominada associação civil, ou a fundação. A existência dessas duas formas não é casual. Correspondem a duas manifestações típicas do chamado ‘espírito comunitário’, a razão de ser do Terceiro Setor: o associar e o dar”².

São inúmeros os questionamentos no tocante ao “financiamento” do Terceiro Setor, e é justo ressaltar que este setor goza de inúmeros benefícios estatais, sendo a “ajuda” do Poder Público efetivada através das imunidades bem como das isenções fiscais auferidas por estas entidades.

2. Imunidades tributárias no Terceiro Setor

Ensina Leandro Marins que *“imunidade tributária é norma constitucional de delimitação da competência das entidades tributantes de promover a oneração de certas pessoas, em função de características próprias estabelecidas”³*

² FALCÃO, Joaquim e CUENCA, Carlos. *Diretrizes para nova legislação do Terceiro Setor, in Mudança social e reforma legal: estudos para uma legislação do Terceiro Setor - Brasília: Conselho da Comunidade Solidária: Unesco, 1999.*

³ SOUZA, Leandro Marins de. *Tributação do terceiro setor no Brasil - São Paulo: Dialética, 2004.*

Conceituando imunidade tributária Hugo de Brito Machado assevera que *“imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição, é incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação de competência tributária”*.⁴

As imunidades tributárias do Terceiro Setor e seus dispositivos constitucionais são:

- a)- imunidade tributária a impostos das instituições de educação e de assistência social (artigo 150, VI, “e” da CF/88).
- b)- imunidade tributária a impostos das entidades sindicais dos trabalhadores (artigo 150, VI, “c” da CF/88)
- c)- imunidade tributária a contribuição para a seguridade social das entidades beneficentes de assistência social (artigo 195, parágrafo 7º da CF/88).

3. Isenções tributárias das entidades do Terceiro Setor

Como visto, as imunidades tributárias atuam, por determinação constitucional, no âmbito da delimitação das competências tributárias. Por outro lado, a isenção tributária é concedida por norma de estrutura que se manifesta no âmbito do exercício da competência tributária, também estabelecida constitucionalmente.

A respeito ensina Rubens Gomes de Sousa, que *“isenção é favor fiscal concedido por lei, que consiste em dispensar o pagamento de um tributo devido. Na isenção o tributo é devido, porque existe a obrigação, mas a lei dispensa o seu pagamento; por conseguinte, a isenção pressupõe a incidência porque é claro que só se pode dispensar o*

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, 18ª ed., São Paulo: Malheiros, 2000.

*pagamento de um tributo que seja efetivamente devido.*⁵

As isenções tributárias possuem fundamento constitucional, pois a Carta Magna ao estabelecer os princípios vetores da tributação, previu hipóteses em que as pessoas políticas podem optar por não fazer incidir determinado tributo sobre certas pessoas ou atividades, através das isenções.

Algumas das isenções tributárias concedidas as entidades do Terceiro Setor são:

- a) Isenção tributária a contribuições para a Seguridade Social destinada às Entidades Beneficentes de Assistência Social (artigo 55 da Lei 8.212/91): Cota patronal, Cofins, CSLL e Contribuição ao SAT.
- b) Isenção Tributária ao Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das Instituições de Caráter Filantrópico, Recreativo, Cultural e Científico e Associações Civis (artigo 15 da Lei 9.532/97)
- c) Isenção Tributária ao Imposto de Renda das Sociedades e Fundações de Caráter Beneficente, Filantrópico, Caritativo, Religioso, Educativo, Cultural, Instrutivo, Científico, Artístico, Literário, Recreativo e Esportivo das Associações e Sindicatos que tenham por objeto cuidar dos interesses de seus Associados, salvo Entidades Educacionais, de Assistência à Saúde, de Administração de Planos de Saúde, de Prática Desportiva de caráter profissional e de Administração de Desporto (artigo 30 da Lei 4506/54, artigo 28 do Decreto-Lei nº 5.844/43 e artigo 18 da Lei nº 9.532/97).

⁵ SOUSA, Rubens Gomes de – *Compêndio de legislação tributária*, edição póstuma, coord. IBET, São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

d) Isenção Tributária a Contribuição ao Salário-Educação das Escolas Comunitárias, Confessionais ou Filantrópicas, das organizações de fins culturais e das organizações hospitalares e de assistência social (artigo 1º da Lei 9.766/98 e artigo 3º do Decreto 3.142/99).

e) Isenção Tributária ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados destinada às Instituições de Educação e de Assistência social (artigo 2º, I, “b” da Lei 8.032/90, artigo 1º, IV da Lei 8.402/92 e artigos 135, I, “b” e 245 do Decreto nº 4.543/2002).

f) Isenção Tributária ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados e ao Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante, destinada às Instituições Científicas e Tecnológicas (artigo 2º, I, “b” da Lei 8.032/90, artigo 1º, IV da Lei 8.042/92 e artigos 135, I, “b” e 245 do Decreto 4.543/2002).

g) Isenção Tributária ao Imposto de Importação dos objetos de arte recebidos por doação por museu (artigo 1º da Lei 8.961/94 e artigos 135, II, “p” e 178 do Decreto 4.543/2002).

h) Isenção Tributária ao Imposto sobre Produtos Industrializados das Instituições de Educação ou de Assistência Social (artigo 7º, II e IV da Lei 4.502/64 e artigo 51, I do Decreto 4.543/2002).

4. Demais benefícios fiscais relacionados ao Terceiro Setor

Além das imunidades e isenções tributárias, o

ordenamento jurídico pátrio prevê outras hipóteses de benefícios fiscais relacionados ao Terceiro Setor.

No âmbito federal, destacam-se algumas hipóteses de fomento das atividades do Terceiro Setor, a saber:

- a)- dedução, do imposto de renda, de doações efetuadas por pessoas jurídicas a instituições de ensino e pesquisa.
- b)- dedução, do imposto de renda, de doações efetuadas por pessoas jurídicas a entidades civis sem fins lucrativos e de utilidade pública.
- c)- Lei de Incentivo à Cultura (Lei Rouanet)
- d)- Lei de Incentivo as Atividades Áudio Visuais (Lei do Audiovisual)
- e)- Fundos federais, estaduais e municipais dos Direitos das Crianças e dos Adolescentes (Lei 8.069/90).

5. Conclusão

Como visto o Terceiro Setor, que deveria ser regulado com especial atenção pela sociedade pátria, pois fundamenta sua existência em princípios como a solidariedade, a filantropia, a benemerência, o amparo aos desvalidos, encontra-se regulado por uma legislação dispersa e mal elaborada, não sendo suas atividades devidamente reconhecidas pelos membros da sociedade onde atua.

O Estado deve incentivar o desenvolvimento destas entidades, devendo estar munido do aparato necessário para a fiscalização sobre os serviços por elas prestados, e que seriam de responsabilidade do Poder Público.

Tendo em vista o papel que desempenha, o Terceiro Setor necessita de instrumentos jurídicos adequados, instrumentos que devem servir não apenas para que a entidade prospere, como também que forneçam ao Estado o material necessário para que a função das entidades seja levada a efeito com transparência e eficiência.

No tocante a importância do Terceiro Setor, faz-se necessária a citação do jurista português Vital Moreira afirmando que

“as fundações e o chamado ‘sector não lucrativo’ (non profit), em geral têm um papel cada vez mais relevante na sociedade e na economia dos países mais desenvolvidos, quer em termos de serviços por elas prestados nas mais diversas áreas, quer pelo volume de emprego por que são responsáveis. Devem ser obviamente encorajadas e apoiadas. Mas não devem servir de capa a iniciativas empresariais apócrifas nem de fuga às responsabilidades públicas.”⁶

O mais grave, no que pertine a regulação do Terceiro Setor no Brasil, é a legislação tributária aplicável, onde a intenção é, sempre, de limitar a fruição de benefícios por parte das entidades do Terceiro Setor, com desrespeito, inclusive, a preceitos constitucionais. Deve o Estado Brasileiro, ao contrário, implementar estrutura capaz de fiscalizar os benefícios concedidos no campo tributário.

Através dos mecanismos adequados de fiscalização e controle, a criação de um Estado Social, que substituirá o Estado Liberal, que substituiu o Estado Medieval será concretizada.

Referências bibliográficas

BALEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*, 7ª edição, Rio de Janeiro: Forense, 1999.

FALCÃO, Joaquim e **CUENCA**, Carlos. *Diretrizes para nova legislação do Terceiro Setor, in Mudança social e reforma legal: estudos para uma legislação do Terceiro Setor – Brasília: conselho da comunidade solidária: Unesco, 1999.*

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, 18ª ed., São Paulo: Malheiros, 2000.

⁶ MOREIRA, Vital. A regulação das fundações, in MOREIRA, Vital e MARQUES, Maria Manuel Leitão. *A mão visível: mercado e regulação*, Coimbra: Almedina, 2003.

MOREIRA, Vital e **MARQUES**, Maria Manuel Leitão. *A regulação das fundações. A mão visível: mercado e regulação*, Coimbra: Almedina, 2003.

RAFAEL, Edson José. *Fundações e Direito* – São Paulo: Companhia Melhoramentos, 1997.

SOUZA, Leandro Marins de. *Tributação do terceiro Setor no Brasil* – São Paulo: Dialética, 2004.

SOUSA, Rubens Gomes de. *Compêndio de legislação tributária*, edição póstuma, coord. IBET, São Paulo: Resenha Tributária, 1975.