

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS ENTIDADES DE EDUCAÇÃO: FAVOR OU OBRIGAÇÃO DO ESTADO?

*André Elali**

A Constituição brasileira instituiu, no sistema tributário, certas garantias à sociedade, dentre as quais a imunidade de algumas entidades e situações jurídicas, tanto para concretizar direitos fundamentais, como para viabilizar a ordem econômica, estimulando certos comportamentos. Imunidade, na linguagem técnica, quer dizer falta de competência tributária, ou seja, a falta de poder de tributar. Existindo a imunidade, inexistente tributação.

Nesse contexto, destaca-se a imunidade das entidades de educação, que, por óbvio, recebem esse auxílio estatal, não se submetendo a impostos, por exercerem uma função coletivamente relevante, desde que não tenham finalidade lucrativa, que é entendida como a distribuição de qualquer parcela do patrimônio e/ou da renda existente. Constituída uma entidade educacional sem visar ao lucro, ela recebe a proteção jurídica em face da tributação, não sendo exigida qualquer formalidade por parte dos entes federativos.

Não obstante essa garantia constitucional, tem sido comum, em todo o país, a exigência de impostos por parte dos Estados e Municípios em face de entidades educacionais sem fins lucrativos. Argumentam os agentes fiscais, em geral, o seguinte: i) cabe a cada ente federativo regular, por lei própria, os requisitos para a fruição da imunidade; ii) as entidades para serem imunes não podem se organizar sob a forma de associações e/ou sociedades empresárias; iii) quem há de provar a falta de distribuição de lucro são as entidades educacionais; iv) a remuneração dos dirigentes é uma forma de distribuição de renda, o que seria vedado pela ordem jurídica. Ocorre que, por óbvio, os argumentos usados pelos Fiscos, em regra, não se coadunam com o sistema tributário. Vejamos.

Primeiramente, cumpre observar que a única forma de regular os requisitos à fruição da imunidade é a lei complementar, ou seja, o próprio Código Tributário Nacional, que tem como único requisito substancial a inexistência de distribuição de lucros. Os demais requisitos são meras formalidades acessórias à primeira. Leis ordinárias não podem regular esse tema, muito menos leis ordinárias de cada entidade federativa individualmente. Isso seria absurdo,

* Mestre e Doutor em Direito. Professor Adjunto de Direito Tributário da Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Advogado. Membro do Conselho Científico da Revista FIDES.

por si só, em nome do equilíbrio federativo, que não admite incoerências das políticas públicas que dizem respeito aos objetivos do Estado brasileiro.

Num segundo momento, infere-se que não importa se a entidade imune foi constituída sob a forma de fundação, associação e/ou sociedade empresária. Assim, aliás, já se manifestou o Poder Judiciário, reiterando que antes da forma o que tem importância é a substância da atividade econômica. Sociedade empresária que vise ao lucro mas que, durante certo período, não o distribua, tem direito a ser tratada como entidade imune. Lógico que essa questão não é apenas jurídica: é fundamentalmente contábil, porquanto há obrigações acessórias que devem ser rigorosamente cumpridas.

Ademais, quem tem o dever de provar algo, ao contrário do que muitos pensam, é o próprio fisco. O lançamento tributário, entendido como a constituição dos créditos tributários, é uma atividade que diz respeito à aplicação da norma tributária. Quem constitui tem a atribuição de provar o que interpretou. A teoria da presunção de legitimidade dos atos administrativos, há anos, vem perdendo importância por se tratar de algo ligado ao arbítrio, aos Estados absolutistas. Hoje, mais do que nunca, valoriza-se a necessidade de o fisco provar o que alega. Presume-se que o ato administrativo exige: não se presume, de modo indiscutível, o seu conteúdo.

Finalmente, comente-se que ninguém, no momento contemporâneo, pode admitir como razoável e lógico a prestação de serviços de modo gratuito. Todo profissional tem direito a uma remuneração. E assim funciona com as entidades imunes. Os dirigentes têm sim direito a uma remuneração, desde que compatível com os valores praticados no mercado. O que não se admite, e com razão, é a manipulação da remuneração como forma de distribuição de lucros, o que contraria o instituto da imunidade.

Nota-se, atualmente, uma tendência de presumir que toda e qualquer entidade de educação distribui, de modo irregular, lucros, utilizando-se da imunidade para evitar a incidência de impostos. Mas essa presunção não pode ser admitida, porquanto a regra geral é a boa-fé, a segurança jurídica. Lógico que, havendo irregularidades, devem os fiscos exigir os impostos e impor as penalidades cabíveis, até em nome da livre iniciativa e livre concorrência, bases de todo e qualquer sistema econômico eficiente. Mas os casos de irregularidades em entidades imunes não justifica a aplicação irrestrita da presunção, que, em matéria de lançamento tributário, é sempre questionável, principalmente quando se está diante de uma função pública que acaba sendo exercida por agentes privados, daí porque o tratamento tributário propositalmente diferenciado.