ISENÇÃO FISCAL — ENTIDADE ASSISTENCIAL OU DE ENSINO

— Interpretação do art. 31, n.º V, letra b *da Constituição.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCESSO S. C. N.º 62.236-57

Associação dos Agentes Fiscais do Impôsto de Renda do Brasil.

"De acôrdo com o jurídico parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, não se integra a interessada no conceito de *entidade assistencial ou de ensino*, de que trata o mandamento constitucional do art. 31, item V, letra *b*, sob cuja proteção se procura abrigar. Desta forma, deixo de homologar o despacho proferido pela autoridade de 1ª instância, para declarar que à entidade em aprêço não cabe a isenção pleiteada. Publique-se, inclusive o parecer de fls. 20-23, encaminhe-se à Diretoria das Rendas Internas para as devidas anotações e providências ulteriores."

PARECER

"Data da Constituição de 1946 a imunidade tributária sôbre "templos de qualquer culto, *bens* e *serviços* de partidos políticos, *instituições* de educação e de *assistência social* desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no País para os respectivos fins" (alínea *b*, item V, art. 31).

Êsse texto constitucional foi complementado pela Lei nº 3.193, de julho de 1957.

2. Notemos, de início, que a lei em causa usa das expressões "entidade" (art. 2º) e "associação" (art. 3º), como sinônimos de "instituição", que é o têrmo usado na Lei Magna; e usa do vocábulo "isenção" (art. 2º), como sinônimo de *imunidade*.

Dessa forma, se por um lado dá amplitude, por outro enfraquece o instituto, reduzindo-o a simples "isenção", e ainda condicionada à "declaração" por "autoridade administrativa competente" (art. 2º).

3. Outrossim, observemos que não basta ser uma "associação" em cujos estatutos haja finalidades de "assistência social".

Há condições explícitas e condições implícitas a observar, na aplicação do instituto.

Entre as explícitas está a de aplicar suas rendas *integralmente* no País para os *respectivos fins*. Portanto a associação deve ter ùnicamente fins educacionais ou ùnicamente fins assistenciais.

Entre as implícitas, ao nosso ver, está a de que sirva à sociedade, e não a uma classe, a um pequeno núcleo, discriminadamente.

É da essência das disposições constitucionais o sentido de generalidade, de coletividade, de comunidade, de "ordem jurídica" para a "coletividade total", na expressão de Kelsen.

Apenas por êsse ângulo pode o exegeta entender preceitos da Lei Magna; e daí a condição implícita a que aludimos.

Data venia, não nos parece que o dispositivo se destine às "associações" de classe, herméticas, de campo social restrito, discriminado.

4. No caso concreto, a "Associação dos Agentes Fiscais do Impôsto de Renda do Brasil" não aplica suas rendas "integralmente" para fins "assistenciais" mas, também, para fins culturais e sociais (vide alíneas *f*, *g*, *h*, *i*, *j*, *k* e *l*, art. 3º, Estatuto anexo). Outrossim, é sociedade de classe exclusivista, portanto (vide art. 2º, Estatuto).

Por um e outro motivo, *data venia*, entendemos não faz jus à isenção pretendida." — *Manoel Martins Reis.*

"O problema da imunidade tributária, de que trata o art. 31, item V, alínea *b*, da Constituição federal, tem suscitado amplo debate nos meios administrativos, bem assim entre os analistas de nossa Lei Maior.

2. Pontes de Miranda é explícito ao comentar o texto: "O Estado, aqui não isenta; o Estado não pode gravar de impostos". Trata-se, na espécie, de imunidade, não de isenção. Como ensina o insigne constitucionalista:

"A regra jurídica de isenção é de direito excepcional, que põe fora do alcance da lei a pessoa (isenção subjetiva), ou o bem (isenção objetiva), o qual — sem essa regra jurídica — estaria atingido. A regra jurídica de imunidade é regra jurídica no plano das regras de competência dos podêres públicos — obsta à atividade legislativa impositiva, retira ao corpo, que cria impostos, qualquer competência para os pôr, na *espécie*."

3. A evidência, a regra da alínea *b*, item V, do art. 31 é de imunidade. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios lançar impôsto sôbre:

"Templos de qualquer culto, bens e serviços de partidos políticos, *instituições* de educação e de assistência social desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no país para os respectivos fins."

4. Os templos, os partidos políticos e as *instituições* de educação e de assistência social, estão imunes do impôsto, observada a condição que a Constituição prescreve. Mas nos conceitos *instituições de educação e instituição de assistência social*, não cabem as associações ou entidades de classe, formadas para a defesa de interêsses de determinados grupos sociais, ainda que desenvolvam, além de outras, atividades educacionais, ou de assistência.

5. O parecer de fls. 20-21 equacionou bem o problema. A entidade requerente não preenche as condições explícitas e implícitas para beneficiar-se da imunidade, pois os seus *fins* não são *exclusivamente* educacionais, ou assistenciais; nem se destina ela a servir à coletividade, mas a uma classe.

6. Estamos, dêsse modo, de pleno acôrdo com o parecer prévio do Dr. Manoel Reis. Não faz jus a requerente à imunidade, devendo, por isso, ser indeferido o pedido." — *Marcos Botelho.*