

PARECER JURÍDICO / SEBA ADVOGADOS / N.º 004-2010

EMENTA: As entidades de assistência social, que goza de imunidade tributária, podem remunerar seus diretores quando constituídos mediante contrato de natureza empregatícia, ou que preste um serviço específico para a instituição, desde que qualificados para o exercício de cargo ou função, e comprovado o serviço prestado.

I. DO OBJETO DE ESTUDO

2. O presente parecer jurídico aborda a possibilidade de remuneração de dirigentes de entidade de assistência social em gozo da imunidade tributária consagrada à luz dos artigos 150, inciso VI, alínea “c”, e 195, parágrafo sétimo da Constituição da República.

3. Assim, para compreensão do presente estudo, impõem-se a verificação da legislação relativa às imunidades tributárias, bem como dos critérios a serem atendidos pela entidade para que seus dirigentes possam ser remunerados.

II. DA NECESSIDADE DE DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE ENTIDADE MANTENEDORA E MANTIDA

4. Como se sabe, a definição entre entidade mantenedora e mantida é meramente conceitual, por força da legislação que versa sobre as instituições de ensino no país, a qual rege a atividade de ensino, o que é amplamente reconhecida no âmbito da Pasta da Previdência Social.

5. Por primazia ao direito, a fim de esclarecer os conceitos legais que norteiam esta consulta, cumpre explanar rapidamente o histórico da legislação educacional que versa sobre a matéria, a começar pela Lei n.º 5.540, de 28 de novembro de 1968, que fixou as normas de organização e funcionamento do ensino superior e sua articulação com a escola média, a qual já determinava em seu artigo 4º:

Art. 4º. As universidades e os estabelecimentos de ensino superior isolados constituir-se-ão, quando oficiais, em autarquias de regime especial ou em fundações de direito público e, quando particulares, sob forma de fundações ou associações.

6. Com o advento da *Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB)*, Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, as instituições de ensino restaram assim classificadas:

Art. 19. As instituições de ensino dos diferentes níveis classificam-se nas seguintes categorias administrativas:

I – públicas, assim entendidas as criadas ou incorporadas, mantidas e administradas pelo Poder Público;

II – privadas, assim entendidas as mantidas e administradas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado. (grifos editados)

7. Regulando a norma acima citada, o Decreto n.º 2.207, de 15 de abril de 1997, deixou claro que até mesmo uma sociedade com fins lucrativos pudesse ser mantenedora de entidade de educação, veja-se:

Art. 1º As instituições de ensino superior do Sistema Federal de Ensino, nos termos do art. 16 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, classificam-se, quanto a sua natureza jurídica, em:

I - públicas, quando criadas ou incorporadas, mantidas e administradas pelo Governo Federal;

II - privadas, quando mantidas e administradas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado;

Parágrafo único. As entidades mantenedoras das instituições privadas de ensino superior poderão se constituir sob qualquer das formas de pessoa jurídica, de direito privado previstas nos incisos I e II do art. 16 do Código Civil Brasileiro. (grifos editados)

8. Nota-se que toda a legislação educacional há muito trata da existência da figura de instituição mantenedora e mantida, por força das peculiaridades existentes no processo de autorização e avaliação de qualidade do ensino pelo Poder Público, quando prestado pela iniciativa privada.

9. Vale citar a Resolução n.º 220, de 2006, do CNAS, que em seu artigo 4º reconhece a validade da diferenciação entre mantenedora e mantida:

Art. 4º. As mantenedoras que aderiram parcialmente ao Prouni devem segregar e evidenciar no Demonstrativo do Resultado do Exercício - DRE da instituição as receitas efetivamente recebidas nos termos da Lei 9.870, de 23 de novembro de 1999, da unidade/mantida que aderiu ao Prouni, assim como as demais receitas da unidade/mantida que não aderiu ao Prouni, na forma do inciso VI do art. 3º, do Decreto 2.536/1998.

10. Assim, no campo da educação, a figura da entidade mantenedora difere da sua mantida, na medida em que esta última, administrada pela pessoa jurídica devidamente constituída, se submete à avaliação do Poder Público para fins de autorização do serviço público a ser prestado – atividade de ensino, livre à iniciativa privada, por força do disposto no artigo 209 da Constituição da República.

11. Não se trata de pessoas jurídicas distintas, mas de mera definição conceitual, sendo a entidade mantida parte integrante da mantenedora, sendo esta última dotada de personalidade jurídica, portanto, inscrita no *Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas* (CNPJ) do Ministério da Fazenda, e que possui a escrituração contábil e todos outros requisitos exigidos em lei; por outro ângulo, constitui a mantida mero estabelecimento ou departamento/atividade, desprovida de personalidade jurídica, não possuindo direitos nem obrigações, consoante interpretação do Parecer n.º 509/96 – D.O.U. de 27/3/1996, aprovado pelo Chefe da Pasta da Previdência Social, à época.

12. Sobre esta definição, é importante ressaltar o tratamento dado pela norma isencional (artigo 55 da Lei n.º 8.212, de 1991) em matéria de contribuições:

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

13. Ou seja, a definição conceitual entre entidades mantenedora e mantida, e a sua existência prática, é determinante no plano isencional para a garantia do benefício fiscal estabelecido na norma previdenciária.

14. Considerando a existência do Parecer da Consultoria Jurídica do então *Ministério da Previdência e Assistência Social*, tem-se, portanto, força vinculante no âmbito do Ministério e aos órgãos autônomos e entidades vinculadas, dentre elas o INSS/SRP, responsáveis, à época, para julgar o pedido da recorrente, nos termos do artigo 11, inciso III e artigo 42, da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993, que diz:

Art. 11. As Consultorias Jurídicas, órgãos administrativamente subordinados aos Ministros de Estado, a Secretário-Geral e aos demais titulares de Secretarias da Presidência da República e ao Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, compete, especialmente.

(...)

III - fixar a interpretação da Constituição, das leis, dos tratados e dos demais atos normativos a ser uniformemente seguida em suas áreas de atuação e coordenação quando não houver orientação normativa do Advogado-Geral da União;

(...)

Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado,

pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas. (grifos editados)

15. Cumpre ainda destacar a previsão do Regulamento da Previdência Social - Decreto n.º 3.048, de 1999 - que em seu artigo 206, parágrafo quinto, estabelece:

§ 5º A isenção das contribuições é extensiva a todas as entidades mantidas, suas dependências, estabelecimentos e obras de construção civil da pessoa jurídica de direito privado beneficente, quando por ela executadas e destinadas a uso próprio.

16. Portanto, à evidência, mantenedora e mantida, trata-se de uma única pessoa jurídica; em que pese à distinção no campo educacional para fins de regulamentação da atividade de ensino, na qual a mantida compreende-se o estabelecimento de ensino – *Instituição de Ensino Superior* (IES) – sabe-se que somente a mantenedora goza de personalidade jurídica (direitos e obrigações), constituída mediante estatuto social devidamente registrado em Cartório competente, diferentemente da entidade mantida cujas normas são meramente regimentais e que apenas definem a sua atuação acadêmica.

III. DA VEDAÇÃO LEGAL ACERCA DA REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES NO DESEMPENHO DA FUNÇÃO ESTATUTÁRIA

17. Deve-se primeiramente esclarecer que as limitações ao poder de tributar estão previstas na Constituição Federal em seus artigos 150 e 151. De forma específica, a imunidade das instituições educacionais está disciplinada no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Carta Magna, que assim dispõe:

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; (grifos editados)

18. Da leitura do referido dispositivo, observa-se que o legislador constitucional delegou à **lei complementar** a regulamentação da imunidade aos impostos. Assim, a doutrina majoritária e os Tribunais têm entendido que é aplicável ao referido preceito o artigo 14, do *Código Tributário Nacional* (CTN), que assim estabelece:

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.

§ 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. (grifos editados)

19. Conforme colacionado acima, o dispositivo faz menção ao artigo 9º, inciso IV, alínea “c”, do CTN, **in verbis**:

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

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

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;

20. Assim, o texto do CTN, ao regular a imunidade relativa aos **impostos** incidentes sobre o patrimônio, renda e serviços dos partidos políticos, sindicatos, instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, está em consonância com o dispositivo constitucional.

21. Com relação à imunidade das contribuições sociais das entidades beneficentes de assistência social prevista no artigo 195, § 7º, da CF, a doutrina e mesmo os Tribunais têm entendido que o artigo 14 do CTN também se lhes aplica, na ausência de regulação, por lei complementar, com espeque no artigo 146, inciso II, da norma constitucional.

22. Todavia, a questão não é pacífica. O *Supremo Tribunal Federal* (STF), bem como parte relevante da doutrina também entende ser aplicável ao dispositivo que estipula imunidade constitucional a Lei n.º 8.212, de 24 de julho 1991, especificamente os incisos do artigo 55, transcrito a seguir:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.
(grifos editados)

23. Como se pode verificar da leitura do dispositivo acima mencionado, a norma previdenciária estipula como condição para o gozo da imunidade a não remuneração dos seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores.

24. Importante ressaltar que a referida norma foi revogada pela Lei n.º 12.101, de 27 de novembro de 2009, que *Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei no 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória no 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências, a qual prevê, de igual forma:*

CAPÍTULO IV
DA ISENÇÃO

Seção I

Dos Requisitos

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da [Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#), desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela [Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006](#). (grifos editados)

25. Porém, necessário delimitar quem se tratam os diretores para os quais a norma proíbe a sua remuneração, tendo em vista que não houve menção específica na legislação ordinária.

26. Pode-se afirmar que a proibição limita-se aos diretores estatutários (da entidade mantenedora), constituídos nos termos do estatuto social da entidade. As funções desses diretores consistem na representação da instituição consubstanciada nos atos de administração que implicam contrair **obrigação** para a pessoa jurídica representada ou tomar decisões em nome daquela.

27. Diferencia-se, portanto, daquele tipo de diretor constituído mediante contrato de natureza empregatícia, ou que preste um

serviço específico para a instituição educacional, também denominada entidade mantida.

28. Na hipótese do referido diretor da entidade mantenedora cumular função na entidade mantida, desde que relacionado com a sua formação profissional, também não há que se falar de vedação de remuneração.

29. Nessa linha de raciocínio é o entendimento pacificado do então Ministério da Previdência Social, exarado no Parecer/CJ/MPAS n.º 1.405, da Douta Consultoria Jurídica, aprovado pelo Ministro daquele órgão, abaixo citado:

*PREVIDENCIÁRIO FILANTRÓPICA –
REMUNERAÇÃO DE DIRETORES
EMPREGADOS UTILIDADE PÚBLICA
RECONHECIDA. A remuneração de Diretores
não constitui óbice de natureza intransponível
na medida em que estes sejam remunerados na
qualidade de diretores-empregados nas
entidades mantidas, situação autorizada pela
legislação previdenciária. Declaração de
Utilidade Pública requerida em 1969. Pela
Reforma do Acórdão.*

30. Com efeito, o que a lei de custeio veda é a percepção de benefício econômico ou vantagem em função do exercício de atividade de direção, diretamente relacionada com a entidade mantenedora,

não havendo qualquer óbice que os componentes da direção e/ou conselho desta, exerçam atividades nas entidades mantidas e, em face desta atividade laboral, recebam remuneração ou vantagens econômicas que atinjam de forma isonômica todos os que prestam serviços nas entidades mantidas, desde que estejam qualificados para tanto.

31. No âmbito da *Secretaria da Receita Federal*, destaque-se o acórdão n.º 101-94610, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, de 17 de junho de 2004, **in verbis**:

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO – REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES – A proibição de remunerar dirigentes não alcança os cargos de Reitor e de Vice-Reitor de fundação universitária os quais têm funções apenas administrativas e gerenciais. O poder de decisão, inclusive quanto à destinação de recursos e assunção de obrigações, está nas mãos da Assembléia Geral, à qual são submetidas a proposta e a execução orçamentária da entidade. Incabível também, estabelecer limites de remuneração aos ocupantes dos cargos nominados, quando o valor pago não caracteriza a distribuição de patrimônio. (grifos editados)

Desta forma, havendo distinção entre as funções desempenhadas, em especial, na entidade mantida, sendo a atividade efetivamente comprovada e compatível com a formação técnica/profissional

do dirigente, não há qualquer ilicitude acerca da remuneração pelo serviço prestado, como contraprestação do vínculo laboral, sendo a vedação legal apenas quando se tratar de situação relacionada com as competências estatutárias.

IV. CONCLUSÃO

32. Diante de todo o exposto, tem-se que a entidade de assistência social, voltada para o cumprimento da norma previdenciária (artigo 55, inciso IV), ou legislação subsequente, Lei n.º 12.101, de 2009, ou ainda, da norma complementar (artigo 14 do CTN), não poderá remunerar seus dirigentes quando no exercício das funções estatutárias.

33. Entretanto, a remuneração, em igualdade de condições com os demais funcionários, dos dirigentes que exercem atividades técnicas dentro da instituição, bem como possuam qualificação técnico-profissional, não implica violação à norma que rege a sua condição como entidade de assistência social, sendo, portanto, possível a remuneração dos diretores quando decorrente da contraprestação do vínculo laboral exercido na entidade mantida.

34. Para por fim a questão segue anexa resposta à consulta formulada junto ao *Instituto Nacional do Serviço Social (INSS)*, vez que anterior à unificação da Receita Previdenciária e Federal, conforme Lei



n.º 11.457, de 16 de março de 2008, com a criação da *Secretaria da Receita Federal do Brasil* (SRFB), formalizada, à época, por um dos subscritores deste, em favor do *Sindicato das Entidades Mantenedoras dos Estabelecimentos de Ensino Superior no Estado de São Paulo* (SEMESP), a qual ratifica todo o exposto.

É o parecer.

São Paulo, 11 de junho de 2010.

Thalisson de Albuquerque Campos
OAB/DF n.º 31.652

De acordo.

São Paulo, 15 de junho de 2010.

Marcelo Aparecido Batista Seba
OAB/DF n.º 15.816

Karen Melo de Souza Borges
OAB/SP n.º 249.581

**Endereço profissional:* Avenida Paulista, 1.765, Edifício Scarpa, 15º Andar, Conjunto 151, CEP: 01.311-930, São Paulo-SP, Telefone: (11) 3377-6600, Fax: (11) 3377-6601, e-mail: seba@sebaadvogados.com.br



INSS/21.401.1 - Serviço de Orientação da Arrecadação da GEXSP- Centro, em 23.03.2004

Carta n.º 21.401.1/03/2004

Ref.: PT: 36218.001588/2003-71

**Int: Sindicato das Entidades Mantenedoras de Estabelecimento de Ensino Superior no Estado de São Paulo – SEMESP
CNPJ: 05.161.950/0001-11**

At: Janine Maria R. Machado

1- A Consulente enquadra-se na categoria de entidade sindical de representação legal da categoria econômica das mantenedoras de ensino superior estabelecidas no Estado de São Paulo. Para tanto, reúne 335 mantenedoras, as quais representam 407 instituições entre centros de educação tecnológica, centros universitários, faculdades e universidades.

2- Nesta condição, como representante das mantenedoras, questiona o INSS acerca da possibilidade de as instituições de educação, que estão sujeitas ao gozo de imunidade tributária, de remunerarem seus diretores quando constituídos mediante contrato de natureza empregatícia, ou que prestem um serviço específico para a instituição, quando qualificados para o exercício de cargo ou função, formulando os seguintes questionamentos:

2.1- *A proibição contida no art. 14, inciso I, do Código Tributário Nacional limita-se aos diretores estatutários (diretores da mantenedora) constituídos nos termos do estatuto social da entidade ?*

2.2- *Pode ser remunerado o diretor da entidade mantida, constituído como tal mediante contrato de natureza empregatícia com a mantida que goza de imunidade tributária ?*

2.3- *O diretor de instituição de educação que goza de imunidade tributária que presta serviço específico para a entidade mantida pode ser remunerado ?*

2.4- *É vedada a remuneração, para fins de manutenção da imunidade tributária, do diretor da mantenedora que cumula com a função de administrador na entidade mantida, mesmo quando esta atividade está relacionada com a sua formação profissional?*

2.5 - *Existem condições que permitem que o diretor da mantenedora que cumula função de administrador na mantida seja remunerado, conservando-se a imunidade tributária ?*

3- Para subsidiar a resposta da presente consulta temos:

3.1- o disposto no art. 55 da Lei 8.212/91 que trata dos requisitos para a concessão da isenção de contribuições para a Seguridade Social, *in verbis*:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

**PREVIDÊNCIA SOCIAL**

INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;(g.n)

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (g.n)

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar.

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento.

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição

3.2- o constante no Parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social de número 639, publicado no Diário Oficial da União em 01 de outubro de 1996, que pedimos vênha para transcrever e que assim concluiu:

" I - ANÁLISE INICIAL DA CONTROVÉRSIA EM DEBATE

Analizando o quadro observa-se a controvérsia jurídica se dá na tentativa de harmonização de duas questões: a liberdade de profissão, direito fundamental assegurado no inciso XIII do art. 5º da Lei Magna de 1988 e uma das condições necessárias para isenção: o inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/91, verbis:

"IV - não percebem seus diretores, conselheiros, sócios ou instituidores ou benfeitor, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título".



02. Assim, indaga-se à possibilidade de pessoa física integrante de um dos órgãos diretivos da fundação (exercício de função prevista no estatuto jurídico da entidade) receber remuneração não pela função de diretor, conselheiro, sócio, instituidor ou benfeitor, mas sim, pelo exercício de um emprego, com atribuições distintas e compatíveis com a sua habilitação profissional, em igualdade de condições com os demais empregados. (g.n.)

03. Sob outro enfoque, a proibição prevista no art. 55, inciso IV da Lei de Custeio vigente (Lei nº 8.212/91) dirige-se para toda e qualquer atividade profissional exercida pela pessoa física, de forma cumulativa, com a as atribuições estatutárias? Ilustrando, em uma entidade assistencial filantrópica da área de saúde, o diretor do hospital trabalhando, como médico, em igualdade de condições com os outros membros do corpo médico, poderia ser remunerado sem que fosse cassada a isenção patronal da entidade beneficente pela fiscalização do INSS?

II - LIBERDADE DE PROFISSÃO

04. A liberdade de profissão sempre foi fruto de preocupação do estado brasileiro, na vigente Constituição corporifica-se no disposto no art. 5º, inciso XIII, **verbis**:

05. Esse dispositivo constitucional não pode ser violado, destruindo com isso o seu núcleo essencial. Conforme assinala o consagrado constitucionalista português CANOTILHO há limites às restrições do âmbito de proteção dos direitos fundamentais.

06. Dessa forma, esse dispositivo em epígrafe enuncia a possibilidade de restrição desse direito legal mediante uma reserva legal qualificada. A moderna doutrina constitucional, apoiando-se na doutrina tedesca, classifica a reserva legal em simples e qualificada. No caso em estudo, trata-se de reserva legal com uma destinação já assinalada pelo constituinte, da qual o legislador ordinário não pode se desviar, a saber as restrições diminuindo o âmbito de proteção desse direito só poderão se relacionar a exigências para qualificação profissional (reserva legal qualificada).

07. Assim, o direito de liberdade profissional assegura a qualquer pessoa o exercício profissional - é dizer: mediante retribuição e em caráter permanente e sistemático, satisfeitos ou requisitos de qualificação profissional.

08. Consoante a lição de Celso Ribeiro in "Comentários à Constituição do Brasil", 2º volume, São Paulo, Saraiva, p. 78:

"A atual vedação deste artigo deixa claro que o papel da lei de criação de requisitos para o exercício da profissão há de ater-se exclusivamente às qualificações profissionais. Trata-se portanto de um problema de capacitação técnica científica ou amoral".

III - A FILANTROPIA E A NÃO REMUNERAÇÃO DO DIRIGENTE

09. No que se refere às entidades filantrópicas e ao disposto no § 7º, art. 195, da Constituição Federal, observa-se que sempre houve a preocupação de que seus dirigentes não recebessem qualquer remuneração.

10. Assim, a Lei nº 3.577/59 já estabelecia em seu art. 1º:

"Ficam isentas da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadorias e Pensões, as entidades de fins filantrópicos, reconhecidas como utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebem remuneração" (grifo nosso).

11. Portanto, sempre esteve associado a filantropia, o conceito de utilidade pública e o de não remuneração de seus diretores. Tal ocorre, pois os dirigentes, conselheiros e associados não recebendo qualquer remuneração ressaltavam que a única contraprestação não pecuniária era da "honra de servir". A própria etimologia dessa palavra de origem grega "philantropia", formada pela conjugação do "philos" (amor, afeição e "anthropos" homem), indica a presença da solidariedade humana no seu núcleo axiológico. Esse amor à humanidade,



traduzido em ações de cidadãos em prol de seus semelhantes, mostra-se pois desinteressado de contraprestação monetária, daí o não pagamento de pro labore aos dirigentes dessas instituições.

...

IV - NECESSIDADE DE HARMONIZAÇÃO DOS BENS JURÍDICOS

14. Independente das características da atividade filantrópica, não se pode confundir as atividades do dirigente com as do empregado de uma instituição assistencial, sob pena de violação de outro valor constitucional - a liberdade de profissão.

15. Segundo o princípio de hermenêutica constitucional da "concordância prática ou da harmonização", tratado em maior profundidade por CANOTILHO in Direito Constitucional, Coimbra 1989, p. 162/165, deve se buscar, no problema a ser solucionado em face da Constituição, confrontar os bens e valores jurídicos que ali estariam conflitantes, de modo a, no caso concreto sob exame (exegese do art. 55, inciso IV da Lei nº 8.212/91), estabelecer qual ou quais dos valores em conflito deverá prevalecer, evitando o sacrifício total de uns em benefício dos outros.

16. Desse modo, a situação de aparente conflito desses bens jurídico resolve-se com a exegese de que o disposto no inciso IV do art. 55 restringe apenas a remuneração percebidas nas funções de dirigentes da entidade beneficente de assistência social. Logo, não poderá ser cassada ou não concedida a isenção, pelo fato do dirigente exercer, de forma acumulada outras funções, e por essas ser remunerado, sob pena de afronta ao princípio da liberdade constitucional de profissão.

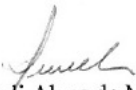
...


Do exposto, ressalta-se a possibilidade de pagamento de remuneração a outras atividades exercidas pelos dirigentes que não sejam as inerentes ao cargo diretivo integrante da estrutura estatutária, sem que configure hipótese ensejadora de cancelamento ou não concessão da "isenção" prevista no § 7º, art. 195 da Constituição Federal e regulamentada no inciso IV do art. 55 da Lei de Custeio vigente (Lei 8.212/91). "

4- Pelo exposto, entendemos que os questionamentos efetuados pela Consultante encontram-se respondidos pelo Parecer/CJ acima mencionado, que tratou exaustivamente do assunto, deixando claro que a remuneração percebida por diretores da entidade beneficente que não enseja motivo de impedimento para a concessão ou a cassação da isenção concedida é somente aquela atividade que não tenha previsão estatutária e para a qual a pessoa tenha qualificação técnico-profissional e que a exerça em igualdade de condições com os demais empregados.

Assim sendo, o dirigente que, concomitantemente, exerce atividade técnica dentro da entidade, v.g., médico, professor, entre outras, poderá receber remuneração por essas funções específicas. Por outro lado, temos frontal descumprimento ao inciso IV do art. 55 da Lei 8.212/91, tanto em sua literalidade, quanto da hermenêutica extraída do mencionado parecer, caso um dos diretores com poderes diretivos de gestão e finanças previstos em estatuto seja remunerado em decorrência do exercício desses poderes.

5- É o que tínhamos para informar.


Regina Coeli Alves de Mello
AFPS - Matr. 0954812


Denise Therezinha da Silva
Chefe da Divisão da Receita Previdenciária