

**ENTREVISTA:** Ives Gandra Martins avalia a constituição de 1988 e, em tese, defende uma nova carta, mas só em tese. “Na prática, ela seria piorada”



# Bonijuris

revista

[www.bonijuris.com.br](http://www.bonijuris.com.br)

Ano 30 | # 654 | Out/Nov 2018

# **30 ANOS DE UMA CONSTITUIÇÃO PROLIXA, PATERNALISTA E DISFUNCIONAL**

[uma analogia necessária]

R\$ 79,90



TRIBUNA LIVRE

Planos de saúde credenciam hospitais, mas médicos cobram honorários à parte

## **PRÁTICA FORENSE**

## A fixação de dias-multa e a proporcionalidade justa na aplicação da pena

# **DOCTRINA JURÍDICA**

**Novo CPC autoriza juiz a considerar probatório documento virtual, inclusive e-mail e whatsapp**

## REVISTA BONIJURIS # 654 – OUT/NOV 2018

**EDITORIAL****1 Constituição, 30 anos**

PROLIXA, PATERNALISTA E SURREALISTA

**TRIBUNA LIVRE****6 Legislação**REFORMA TRABALHISTA E SEGURANÇA JURÍDICA  
Fernando Paulo da Silva Filho**7 Redes sociais**WHATSAPP, A REVOLUÇÃO QUE PREOCUPA  
Ricardo Calil Fonseca**8 Declaração de vontade**SUICÍDIO ASSISTIDO E TESTAMENTO VITAL  
Maria Alice Deucher e Pierre Moreau**10 Defesa do consumidor**COBRANÇA DE HONORÁRIOS MÉDICOS EM HOSPITAIS  
Fernando Bianchi**11 Judiciário**HÁ MESMO UM SURTO DE GARANTISMO?  
Rômulo de Andrade Moreira**12 Eutanásia**A LIBERDADE DE MORRER EM UM PAÍS DE IDOSOS  
José Luiz Toro da Silva**ENTREVISTA****14 “Uma nova constituição seria pior”**

Ives Gandra da Silva Martins

**CAPA****20 Constituição, 30 anos: uma comparação necessária**

Marcus Vinícius Gomes

**DOUTRINA JURÍDICA****26 Constitucional**AÇÕES AFIRMATIVAS: UMA ANÁLISE TEÓRICA  
Clémerson Merlin Clève**42 Homeschooling**ANÁLISE JURÍDICA SOBRE A EDUCAÇÃO DOMICILIAR  
Vinícius Pinheiro Marques e Camila Billig**50 Processo civil**VALOR E EFICÁCIA DA PROVA VIRTUAL  
Vinícius Pinheiro Marques e Bruna Alves da Silva**62 Direito civil**CONDOMÍNIO X ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA  
Marcus Vinícius Kikunaga**70 Ecologia**

MEIO AMBIENTE TUTELADO PELO STF

Reis Friede

**82 Filantropia**COSIT 542: UM FLAGRANTE INCONSTITUCIONAL  
Ives Gandra Martins e Fátima Rodrigues de Souza**90 Tribunal do júri**REVISÃO CRIMINAL E SOBERANIA DO VEREDICTO  
Ronaldo de Paula Mion e Ricardo Casseb Lois**100 Estado-juiz**SEM CRÉDITO, SEM CNH: ATIPICIDADES DO CPC  
Daniel Roberto Hertel**106 Colaboração premiada**A DELAÇÃO NO COMBATE AO CRIME  
Allan J. Andreza, Luciano Nascimento e Andrey A. Silva**122 Princípios fundamentais**CONTROLE SOCIAL COMO FERRAMENTA  
DEMOCRÁTICA  
Lucas Gonçalves da Silva e Patrícia Sobral de Souza**SELEÇÃO DO EDITOR****136 Execução fiscal**A PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA E O MODELO  
COOPERATIVO  
José Laurindo de Souza Netto e Gustavo Calixto  
Guilherme**146 Probidade e administração pública**A SÉTIMA DIMENSÃO DOS DIREITOS  
FUNDAMENTAIS  
Leonardo Alves de Oliveira**LEGISLAÇÃO****160 Degustação de novas leis****SÚMULAS****164** Arestos do STF, STJ, TST, TSE, TJBA, TJDF, TJES, TJGO, TJPR, TJRS, TJSC, TRT4/RS, TRT9/PR e TRT24/MS**EMENTÁRIO TITULADO****168 Revalidação de CNH**  
DEMORA NA ENTREGA DE CNH CONFIGURA DEVER DE INDENIZAR**173 Pacote turístico**ERRO DE AGÊNCIA RESULTA EM INDENIZAÇÃO  
PARA TURISTA

- 179 Illegitimidade**  
VÍCIO NA INICIATIVA LEGISLATIVA GERA A INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI
- 180 Taxa de bombeiros**  
MUNICÍPIO NÃO PODE FIXAR COBRANÇA DA TAXA DE BOMBEIROS
- 181 Bolsa-atleta**  
VÁLIDA A LEI MUNICIPAL QUE ESTABELECEU PROGRAMA DE BOLSA-ATLETA
- 187 Adoção**  
INACABÍVEL O ACOLHIMENTO INSTITUCIONAL DE CRIANÇA QUE POSSUI FAMÍLIA
- 189 Renovatória de aluguel**  
PRAZO PARA INTERPOSIÇÃO DA AÇÃO RENOVATÓRIA DE ALUGUEL
- 192 Inalienabilidade**  
NÃO PODE SER PENHORADO BEM GRAVADO COM INALIENABILIDADE
- 193 Falta grave**  
PRESIDIÁRIO QUE TENTOU SERRAR GRADES DA CELA PERDE DIAS REMIDOS
- 195 Pornografia infantil**  
ARMAZENAR VÍDEO COM PORNOGRAFIA INFANTIL NO CELULAR É CRIME
- 200 Portador de necessidades especiais**  
FALTA DE LAUDO PERICIAL IMPOSSIBILITA CONCESSÃO DE BENEFÍCIO
- 203 Ação revisional**  
RECURSO EM SEU DUPLO EFEITO SUPRE O INTERESSE RECURSAL DA PARTE
- 212 Doença ocupacional**  
TRABALHADOR DESAMPARADO APÓS ALTA MÉDICA DEVE SER INDENIZADO
- 215 Prescrição quinquenal**  
PARALÍSIA CEREBRAL É CAUSA DE ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA
- ACÓRDÃOS EM DESTAQUE**
- 218 Cadastro de reserva**  
DIREITO SUBJETIVO À NOMEAÇÃO EM CONCURSO
- 224 Pagamento a credor**  
ROUBO DE DINHEIRO NA HORA DA CONFERÊNCIA
- 227 Compatibilidade penal**  
DESACATO É COMPATÍVEL COM A CONVENÇÃO DE SÃO JOSÉ
- 232 Vínculo afetivo**  
RECONHECIMENTO CONCOMITANTE DO VÍNCULO DE FILIAÇÃO BIOLÓGICA
- 235 Contrato de locação**  
INVALIDADE DO ACORDO SEM ANUÊNCIA DO CÔNJUGE DO FIADOR
- 237 Legitimidade de representação**  
DEFENSORIA PÚBLICA PODE REPRESENTAR VÍTIMA E RÉU NA MESMA AÇÃO
- 242 Universitário**  
PENSÃO POR MORTE DE FILHO CESSA AOS 21 ANOS
- 243 Prazo simples**  
RECURSO EM CONJUNTO INVIAZILA PRAZO EM DOBRO
- 251 Garantia constitucional**  
INDENIZAÇÃO À GESTANTE QUE RECUSOU REINTEGRAÇÃO
- 255 Atleta profissional**  
DIREITO DE ARENA SUJEITA-SE AO IRPF
- PRÁTICA FORENSE**
- 262 Gravidade delitual**  
FIXAÇÃO DE DIAS-MULTA NO CÓDIGO PENAL  
José Maurício Pinto de Almeida
- 264 Receita Federal**  
O ILÍCITO NO LIMITE DE CRÉDITO DO PIS/COFINS  
Yuri Guimarães Cayuela
- ALÉM DO DIREITO**
- 266 Uma inspiração por dia é essencial**  
Cleiciele Tayara Reinbold
- 266 Vida de advogado**  
Greg Andrade
- 267 Contrabando de sofá**  
Ernani Buchmann
- NÃO TROPECE NA LÍNGUA**
- 268 Locuções verbais para consulta (1)**  
Maria Tereza de Queiroz Piacentini
- AGENDA DE EVENTOS**
- 270 Programação de encontros jurídicos**
- ÍNDICE REMISSIVO**
- 272 Temático e onomástico**

**REVISTA BONIJURIS**

ISSN 1809-3256

Vol. 30, n. 5 – Edição 654 – Out/Nov 2018

contato@bonijuris.com.br

facebook.com/bonijuris

**EDITOR-CHEFE**

Luiz Fernando de Queiroz

**COORDENADORA DE CONTEÚDO**

Pollyana Elizabeth Pissaia

**COORDENADOR JURÍDICO**

Geison de Oliveira Rodrigues

**COORDENADORA DE ARTE  
E PRODUÇÃO GRÁFICA**

Jéssica Regina Petersen

**COORDENADORA DE DISTRIBUIÇÃO**

Ana Crissiane de Moraes Prates Cordeiro

**JORNALISTA**

Marcus Vinicius Gomes (3552/13/96 – PR)

**REVISÃO**

Dulce de Queiroz Piacentini (revisão técnica)

Jeane Maria Berno

Noeli do Carmo Faria

**ARTE***Ilustração:* Giovana Tows (foto entrevista) e Thaciana Oliveira (capa e infográficos)*Projeto gráfico:* Straub Design**DIAGRAMAÇÃO**

Julio Cesar Baptista

**ESTAGIÁRIOS**

Henrique Junior Choinski

Pâmela Roberta da Luz

Robert Oliveira

Wagner Fernandes Netto

**CONSELHO EDITORIAL**

Antonio Carlos Facioli Chedid, Carlos Roberto Ribas Santiago, Célio Horst Waldraff, Clémerson Merlin Clève, Eduardo Cambi, Hélio de Melo Mosimann, Hélio Gomes Coelho Jr., Jacinto Nelson de Miranda Coutinho, João Casillo, João Oreste Dalazen, Joatan Marcos de Carvalho, Joel Dias Figueira Júnior, Jorge de Oliveira Vargas, José Laurindo de Souza Netto, José Lúcio Glomb, José Sebastião Fagundes Cunha, Juan Gustavo Corvalán, Luiz Fernando Coelho, Manoel Antonio Teixeira Filho, Manoel Caetano Ferreira Filho, Mário Frota, Ricardo Sayeg, Roberto Portugal Bacellar, Roberto Victor Pereira Ribeiro, Sidnei Beneti, Teresa Arruda Alvim, Zeno Simm

**COLÉGIO DE LEITORES**

Ana Lia Falkenberg, André Zacarias Tallarek de Queiroz, Anita Zippin, Adriana Pires Heller, Carlos Oswaldo M. Andrade, Danielle Cristina de Oliveira, Elisete Machado, Flávio Zanetti de Oliveira, Francisco Zardo, Joana Carvalho Brasil, Josélia Aparecida Küchler, Juliana Silva, Karla Pluchiennik Moreira, Larissa Matioski Brasil, Luciano Augusto de Toledo Coelho, Luise Tallarek de Queiroz Maliska, Luiz Carlos da Rocha, Marcelo Soares de Oliveira, Marcus Vinícius Ginez da Silva, Newton Carvalho, Nelson Antônio Gomes Jr., Olga Maria Krieger, Patrícia Piekarczyk, Raquel Teixeira, Ricardo de Queiroz Duarte, Roberto Ribas Tavarnaro, Rodrigo da Costa Clazer, Rui César Lopes Peiter, Sergio Murilo Mendes, Valéria Siqueira, Victoria Tapxure Scaramuzza, Yoshihiro Miyamura

**REDAÇÃO**

redacao@bonijuris.com.br

**ANÚNCIOS / ASSINATURAS**

comercial@bonijuris.com.br

**PREÇO DE CAPA**

R\$ 79,90

**QUALIS C – CAPES**

Repositório autorizado

TST 24/2001

STF 34/2003

STJ 56/2005



Rua Marechal Deodoro, 344 – 3º andar

CEP 80010-010 / Curitiba-PR

Tels.: 41 3323-4020

0800-645-4020

www.livrariabonijuris.com.br

@2018 A Revista Bonijuris é publicada bimestralmente pela Editora Bonijuris Ltda. Todos os direitos reservados. Os artigos assinados não representam a opinião da revista. Pré-impressão, impressão e acabamento: Gráfica Capital. Papel couché fosco 80g/m<sup>2</sup>. Tiragem: 3.400 exemplares. Circulação nacional.

**NOTA:** Todos os artigos publicados passam por criterioso processo de seleção, edição e revisão para adequá-los ao padrão Bonijuris. O editor.

# “UMA NOVA CONSTITUIÇÃO SERIA PIOR”

**Ives Gandra Martins**

ADVOGADO



*O advogado constitucionalista e professor de direito da Universidade Mackenzie diz que a reforma política proposta pela sociedade civil foi ignorada pela Câmara dos Deputados. “Os donos de partidos só querem preservar seus feudos”*

**E**m 2013, o advogado Ives Gandra da Silva Martins presidiu a comissão de reforma política da OAB-SP, juntamente com nomes de peso do direito, entre eles Dalmo Dallari, Nelson Jobim e o hoje ministro do Supremo Tribunal Federal (STF) Alexandre de Moraes. O objetivo era apresentar um anteprojeto à Câmara dos Deputados que contribuisse para uma eleição mais justa e democrática. A proposta elaborada pela comissão, que foi precedida de audiência pública, vislumbrava um sistema misto distrital, reeleição única e, principalmente, a cláusula de barreira para que o fundo partidário – hoje próximo ao bilhão de reais – não fosse distribuído a agremiações sem representação e sem ideologia. “Não é possível que haja 32 ideologias diferentes para os 32 partidos existentes. Nenhum filósofo político na história humana teve tamanha criatividade”, afirmou Ives Gandra à época. O anteprojeto da comissão, contudo, foi ignorado pelos legisladores, que preferiram ressuscitar o fundo público de campanha, em prejuízo da sociedade e do contribuinte. Aos 83 anos, Ives Gandra não precisa tomar conhecimento do resultado das urnas para antever o que virá a ocorrer a partir de 2019. Preservam-se os feudos, os caciques e os donos de partidos. Dispensa-se a renovação, a representação partidária e a independência institucional do parlamento e do poder tripartite. Em entrevista à Revista Bonijuris, Ives Gandra evoca um artigo escrito para o jornal *O Estado de S. Paulo*, a que deu o título “Inflação Legislativa”, em que tratava exatamente do excesso de parlamentares a legislar não em nome do país, mas no que a expressão latina define como *pro domo sua* ou “em causa própria”. Autor de livros obrigatórios, como *Comentários à Constituição do Brasil*, este juntamente com o jurista Celso Bastos (falecido em 2002), Ives Gandra diz que as constituições analíticas, como a do Brasil de 1988, tendem a durar menos e sofrer mais alterações sem deixar, entretanto, de se revelar eficazes. Em tese, reputa-se, em tese, ele é favorável à convocação de uma nova assembleia constituinte, desde que seus membros não disputem as eleições nos dois pleitos subsequentes. Na prática, é contrário. Com um congresso eleito com fundo partidário, a constituição resultaria pior, afirma. Há uma luz no fim do túnel? Sim, diz o advogado e professor, desde que os detentores do poder nas três esferas abram mão de seus privilégios. Ele mira na burocracia esclerosada, na corrupção endêmica, no

brutal desperdício de recursos, na insegurança jurídica, e na legislação confusa que faz com que o Ministério Público enxergue o descumprimento da lei em tudo, vulgarizando medidas jurídicas excepcionais, como as prisões preventivas e provisórias. “A lei poderia ser menos dura se bem feita”, assinala. Não é. Acrescente-se ainda ao bolo uma legislação incomensurável que dita ordens a torto e a direito, o que resulta em 80 milhões de ações tramitando na justiça – uma para cada 2,6 dos 208 milhões de brasileiros – e, a título de exemplo, em um decreto de quase mil artigos sobre produtos agropecuários que define o sabor do requeijão. E qual o sabor do requeijão? “[Aquele] que lhe é próprio” (*sic*). “O problema não está na constituição, mas na mente de nossos legisladores”, critica Ives Gandra Martins. A seguir, os principais trechos da entrevista.

**BONIJURIS – Uma constituição que prevê normas sem muitas vezes regulamentá-las é eficaz?**

IVES GANDRA MARTINS – Todas as constituições sintéticas duram mais no tempo, pois são principiológicas no essencial. As constituições analíticas, quanto mais pormenorizadas forem, mais dependerão de normas de aplicação e de exegese de doutrinadores e dos tribunais. As constituições analíticas duram menos e são sujeitas a permanentes alterações, pois regulam, constantemente, matéria de densidade jurídica infraconstitucional, que sofre permanente alteração em face da realidade política, econômica e social do país à luz dos que detêm o poder. Por outro lado, toda a constituição analítica prevê situações ou regulação ordinária de pontos, cuja discussão parlamentar posterior revela-se mais complexa do que imaginaram os constituintes. Os denominados princípios programáticos, na dicção clássica, são princípios a serem implementados, quando possível, o que torna todas as constituições analíticas não plenamente eficazes, desde sua promulgação. Apesar disto, são constituições eficazes naquilo que imputam de aplicação imediata, ou seja, na imensa maioria de seus princípios, normas e regras.

Por conta do regime militar, que havia tolhido vários direitos do cidadão, houve uma preocupação do constituinte em cercar-se de garantias para evitar retrocessos pontuais. O senhor concorda?

O excesso de receio levou o constituinte a colocar expressiva lista de direitos assecuratórios no artigo 5º da Constituição Federal para evitar, não diria um retrocesso, visto que hoje a insegurança jurídica é grande, mas o abuso do poder. Nada obstante a inclusão de tais garantias, muitas delas têm sido relativizadas pelo Poder Judiciário, representando um avanço cerceador do direito de defesa do cidadão, seja em matéria penal, seja em matéria tributária [art. 5º, incs. LIV, LV, LVII].

Os constituintes tiveram uma oportunidade de revisar a carta de 88 em 1993. Uma oportunidade

única, diga-se de passagem. A crise instalada no país, com o impeachment de Collor mais a incerteza social e econômica que já se vivia, antes e depois da eleição presidencial, era então muito parecida com o atual momento. Sob a óptica da revisão constitucional, seria possível evitar o que ocorre hoje com os erros apontados no passado?

A revisão constitucional de 1993 não se deu por força da trágica morte de Ulysses Guimarães [em 12 de outubro de 1992, quando sobrevoava de helicóptero o litoral de Angra dos Reis (RJ), ao lado de sua esposa D. Mora e do ex-senador Severo Gomes; o corpo de Ulysses nunca foi encontrado], que seria o natural presidente do processo revisional. Pouco antes de falecer, contou-me e convidou-me para participar de uma comissão de juristas que elaboraria um anteprojeto da revisão. Seria constituída por juristas indicados por todos os partidos e alguns de sua nomeação pessoal. Nesta cota estava eu. Quando [Carlos] Menem pretendeu alterar a constituição argentina do século 19, procurou-nos, a Celso Bastos e a mim, seu procurador-geral, que tinha lido os primeiros volumes de nossos *Comentários à Constituição do Brasil*. Chegamos a fazer, os três, um programa de TV (Rede Vida – Caminhos do Direito e da Economia), em que discutimos o direito constitucional. Contei-lhe a ideia de Ulysses, que levou a Menem, o qual resolveu adotar para a Argentina a proposta que Ulysses pretendia para o Brasil. Resultado: [em 1994] promulgaram uma constituição de 129 artigos e 17 disposições transitórias, cujo anteprojeto foi discutido por juristas de todos os partidos. A morte de Ulysses implodiu a revisão constitucional, tendo sido aprovadas seis emendas sem expressão constitucional (o plano social de emergência e cinco disposições de pequeno impacto).

**Volta à cena o fundo público de campanha, as regras eleitorais retroagem aos anos 1990, e o STF lava as mãos com expressão definitiva: “a última**

**palavra provisória". Não lhe parece que rasgamos a constituição de dois em dois anos, pelo menos no que diz respeito às eleições?**

Presidi a comissão de reforma política da OAB-SP, com grandes nomes: vice: José Afonso da Silva, membros: Nelson Jobim, Alexandre de Moraes, Ney Prado, Almino Afonso, Dalmo Dallari, Samantha Pflug, Angela Gandra Martins e outros. Apresentamos ao Congresso diversos anteprojetos. Fizemos uma audiência pública da Câmara dos Deputados na comissão, ou seja, na sede da OAB-SP. Tudo foi rigorosamente ignorado pela Câmara no aprovar a atual lei [eleitoral], pois os donos de partidos políticos, para preservarem os seus feudos, decidiram apenas criar um fundo pelo qual o dinheiro dos contribuintes alavancaria carreiras políticas, principalmente dos que estão no comando de seus partidos. Nada mais contrário à democracia do que esta decisão *pro domo sua* [em causa própria] do parlamento brasileiro.

**O senhor é a favor da convocação de uma nova assembleia constituinte?**

Em tese, sim, se for exclusiva com proibição dos eleitos para redigirem-na serem candidatos nas duas eleições seguintes. É impossível que tal ideia seja aprovada. Na prática, sou contrário, pois com o Congresso a ser eleito com o fundo partidário, possibilitando a eleição dos que controlam os partidos e dos detentores do poder, poderíamos ter uma constituição pior do que a atual.

**Em recente entrevista, o presidente do TSE, Luiz Fux, disse que há 14 mil leis vigentes no país apenas para punir os disseminadores de fake news, sem a necessidade, portanto, de uma lei específica. A essas 14 mil normas citadas por eles há outros milhões de enunciados normativos espalhados por estados e municípios. Uma revisão constitucional, se aprovada pelo Congresso Nacional, conteria essa avalanche?**

O número de leis que no Brasil existe é incommensurável. Como se percebe, o princípio latino encampado pelo direito brasileiro de que ninguém pode escusar-se do desconhecimento da lei é missão impossível, pois não há entre os 208 milhões de habitantes no país ninguém que conheça todas as leis. Escrevi anos atrás artigo sobre a inflação legislativa, a que Roberto Campos referiu-se em artigo na mesma linha. O problema não é uma revisão constitucional, pois nenhuma

emenda poderia conter a avalanche de leis que os representantes do povo elaboraram. Lembro-me de um decreto com quase mil artigos sobre produtos agropecuários que definia o sabor do requeijão. O artigo dizia "sabor: que lhe é próprio" (sic). O problema não está na constituição, mas na mente de nossos legisladores.

**Do ponto de vista jurídico, caminhamos para uma flexibilização da civil law? A jurisprudência é um caminho para resolver julgamentos que se repetem no STF e que não deveriam ser julgados pela alta corte?**

A matéria já tem tratamento constitucional, no controle concentrado (ações diretas de constitucionalidade, de constitucionalidade por omissão, declaratória e de descumprimento do preceito fundamental), além das repercussões gerais, súmulas vinculantes e nos efeitos vinculantes das decisões. Nem por isto a litigiosidade brasileira diminuiu. De qualquer maneira, uma revisão da Loman (Lei Orgânica da Magistratura) de 1979 faz-se necessária por lei complementar, assim como uma rígida divisão dos poderes dependentes de emenda constitucional, mais claramente definida ao princípio do respeito aos poderes alheios. Há 80 milhões de ações em andamento na justiça brasileira para 208 milhões de habitantes.

**O senhor participou ativamente da redemocratização do país, seja atuando profissionalmente, seja realizando palestras, seja escrevendo artigos para os principais jornais do país. Há uma réstia de luz de civilização no cenário do Brasil que o senhor vislumbra?**

O problema brasileiro está no corporativismo excessivo (os detentores do poder nas três esferas não abrem mão de seus privilégios), da burocacia esclerosada (multiplicam-se as obrigações sobre o cidadão para que haja mais burocratas no poder sustentados pelos contribuintes), da corrupção endêmica, da falta de um projeto Brasil, do brutal desperdício de recursos que leva o brasileiro a não ter segurança jurídica, os governos nos três patamares decisórios não fecharem suas contas, os erários a buscarem no contribuinte, por pressões até antidemocráticas, a que paguem o que devem e o que não devem para cobrir o déficit orçamentário e o Ministério Público, nesta legislação confusa e inflacionada, a ver descumprimento da lei em tudo, pedindo prisões provisórias ou preventivas, a qualquer suspeita, numa trágica vulgariza-

ção de medidas jurídicas excepcionais. É isto que ameaça o país e a democracia.

**Uma sociedade cada vez mais complexa não exige leis mais flexíveis, baseadas em princípios fundamentais? A profusão de estatutos que visam proteger este ou aquele grupo ou indivíduo na sociedade não acaba confundindo em vez de explicar? Não seria mais correto e produtivo inserir tais garantias na constituição?**

Temos uma razoável plenitude de garantias na constituição, assim como outras geradas por interpretações extensivas e ideológicas, acadêmicas, de grupos de pressão e de variada natureza, o que vale dizer: não é por falta de garantias na carta magna que a constituição é confusa. Todos os detentores do poder, nos três poderes, têm responsabilidade nesta matéria.

#### **Qual é o futuro da carta de 88?**

Sofrerá inúmeras alterações, mas creio que quando for respeitada, a partir do Judiciário, na harmonia e independência dos poderes, continuará.

**O TSE é necessário, ou melhor, a Justiça Eleitoral é necessária? A justiça civil não poderia acomodá-la?**

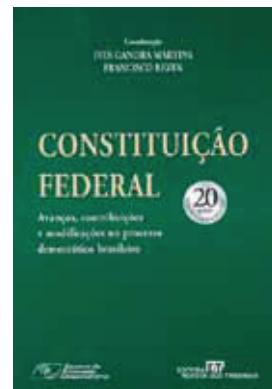
Temos 80 anos de tradição na Justiça Eleitoral. Creio que não valha a pena readaptá-la para a justiça civil, pois levaria tempo e turbulências maiores do que aquelas que já vivemos.

**O que o estudante de direito precisa saber sobre a constituição e o direito constitucional? O que o operador de direito precisa saber sobre a constituição e o direito constitucional?**

Como velho constitucionalista, sugiro primeiro ler a constituição e a jurisprudência sobre cada dispositivo. Só aí passar a conhecer a palavra dos doutrinadores, principalmente dos que divergem desta ou daquela orientação. Advogado há 60 anos e sou professor universitário há 57 anos. Continuo estudando e aprendendo.

**Dura lex sed lex ou a hermenêutica está superando esse brocado jurídico?**

A lei poderia ser menos dura, se bem feita. A lei tem que ser justa e compreensiva para com quem terá de cumpri-la. É o mínimo que qualquer bom legislador deve fazer com o seu povo. Infelizmente, não é a realidade brasileira.



#### **SINOPSE**

Em comemoração aos 20 anos da constituição brasileira de 1988, a cidadã, como a denominou Ulysses Guimarães, o constitucionalista Ives Gandra Martins escreveu, juntamente com Francisco Rezek, ex-ministro do Supremo Tribunal Federal, o livro "Constituição Federal: avanços, contribuições, modificações no processo democrático brasileiro" (Editora Revista dos Tribunais, 846 páginas). De dez anos para cá, as emendas constitucionais não deixaram de crescer e multiplicar, praxe em cartas analíticas e não principiológicas como a norte-americana, mas o essencial foi preservado, principalmente no que diz respeito à plenitude de garantias, um tema caro à sociedade brasileira e que vem ganhando, periodicamente, contribuições de variada natureza.

#### **Entrevistadores**

##### **MARCUS VINICIUS GOMES**

Jornalista, formado na PUC de Campinas. Trabalhou em diversos órgãos de mídia impressa: entre eles, Folha de S. Paulo, Indústria & Comércio e Gazeta do Povo.

##### **GEISON DE OLIVEIRA**

Advogado, formado pela Unicuritiba com habilitação específica em direito positivo do trabalho, direito do trabalho comparado, direito sindical e direito previdenciário.

**Ives Gandra da Silva Martins** ADVOGADO E PROFESSOR  
**Fátima Fernandes Rodrigues de Souza** ADVOGADA

# COSIT 542: UM FLAGRANTE INCONSTITUCIONAL

**Em ato administrativo, o governo federal decidiu suspender a imunidade tributária de instituições filantrópicas que mantenham parceria com sociedades empresárias**

**A**lgumas instituições do terceiro setor, especialmente as dedicadas ao campo da saúde, desejando expandir a oferta de serviços, malgrado a insuficiência das verbas que lhes são repassadas pelo sus, buscam viabilizar seus projetos mediante a celebração de parcerias com empresas lucrativas, seja no modelo de contratos de prestação de serviços, seja no modelo de sociedade.

Especificamente em relação a essa última modalidade, as entidades consideram participar como sócias de sociedades com fins lucrativos com atividades regularmente tributadas. As entidades teriam, então, uma participação societária juntamente com outros parceiros, filantrópicos ou não, *sem a transmissão de título associativo ou sua transformação em pessoa jurídica tributada, ante a vedação legal existente.*

No entanto, tais organizações foram surpreendidas com a Solução de Consulta da Coordenação Geral de Tributação (cosit) n. 542, datada de 4 de dezembro de 2017 e publicada em 13 de dezembro de 2017, segundo a qual a participação em sociedade de escopo econômico implicaria a perda da imunidade tributária de tais instituições, como se vê do teor do ato administrativo:

Assunto: Imposto sobre a renda de pessoa jurídica  
– IRPJ

Ementa: Entidade sem fins lucrativos. Imunidade. Participação societária. Sociedade empresária. Desvirtuamento.

Participação societária de instituição imune em sociedade empresária afasta a imunidade ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica prevista no art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, por representar recursos desviados da manutenção e desenvolvimento de seu objeto social.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), artigos 9º e 14. Lei nº 9.532, de 1997, art. 25. Parecer Normativo CST nº 162, de 1974.

Assunto: Contribuições sociais previdenciárias

Ementa: Entidade sem fins lucrativos. isenção. participação societária. Sociedade empresária. Desvirtuamento.

Participação societária de instituição isenta em sociedade empresária afasta a isenção das contribuições previdenciárias devidas pela pessoa jurídica prevista no art. 29 da nº 12.101, de 2009, por representar recursos desviados da manutenção e desenvolvimento de seu objeto social. Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), artigos 9º e 14. Lei nº 12.101, de 27 de 2009, art. 29. Parecer Normativo CST nº 162, de 1974.

À evidência, referido ato gerou insegurança jurídica quanto à possibilidade de tais entidades integrarem uma empresa de finalidade lucrativa como sócias, ante o risco de perderem sua desoneração tributária, quer relativamente a impostos,

## É RAZOÁVEL ADMITIR QUE A FILANTRÓPICA POSSA EXERCER OUTRAS ATIVIDADES, INCLUSIVE DE NATUREZA ECONÔMICA, NO SENTIDO DE REFORÇAR O DESENVOLVIMENTO DE SUAS FINALIDADES INSTITUCIONAIS

quer a contribuições sociais, bem como quanto aos possíveis desdobramentos administrativos e judiciais e chances de êxito.

No entanto, o entendimento manifestado na Solução de Consulta cosit 542 contraria flagrantemente a Constituição. O artigo 150, VI, "c", da CF ressalva o seguinte:

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.*

[...]

§ 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 nas mencionadas" (grifamos).

O Supremo Tribunal Federal, há muito tempo, já reconheceu que a desoneração inserta nesse dispositivo é uma imunidade, da mesma forma que aquela prevista no artigo 195, § 7º, da CF.

O § 4º do artigo 150 da CF limita a imunidade aos impostos incidentes sobre o patrimônio, a renda e os serviços relativos às atividades essenciais da entidade. O fato de estabelecer essa limitação por si só já deixa evidente que a Constituição admite que as instituições referidas na alínea "c", a par de suas finalidades assistenciais, possam exercer outras atividades, inclusive de natureza econômica, para proteger seu patrimônio, otimizar os recursos de que dispõem ou mesmo gerar os necessários à manutenção de seus objetivos institucionais, *sem perder a natureza de entidades benfeicentes de assistência social.*

Tendo em vista que as atividades assistenciais demandam recursos expressivos e contínuos – nem sempre se mostrando suficientes aqueles provenientes de doações, bens patrimoniais ou os gerados pela prestação onerosa de serviços relativos a suas atividades institucionais aos que

podem por eles pagar –, é razoável admitir que a filantrópica possa exercer outras atividades, inclusive de natureza econômica, no sentido de reforçar os recursos para o desenvolvimento de suas finalidades institucionais. O princípio da razoabilidade exige, no entanto, que as atividades econômicas mantidas pela entidade com esse fim tenham caráter verdadeiramente subsidiário, não se mostrando, ademais, contrários aos objetivos sociais da instituição.

Para evitar que a imunidade dê ensejo a condutas abusivas, de vez que o exercício de uma atividade econômica livre de impostos colocaria a empresa em situação de privilégio em relação às demais do mesmo setor, podendo produzir distúrbios de ordem concorrencial, a Constituição houve por bem determinar que a renda daí advinda, o patrimônio aplicado e as operações de produção, circulação ou prestação de serviços sofram tributação quando revertidos à entidade imune.

Como bem observa Ives Gandra da Silva Martins<sup>1</sup>:

Ora, o Texto Constitucional atual objetivou, na minha opinião, eliminar, definitivamente, tal possibilidade, sendo que a junção do princípio estatuído nos artigos 173, § 4º e 150, § 4º impõe a exegese de que as atividades, mesmo que relacionadas indiretamente com aquelas essenciais das entidades imunes enunciadas nos incs. "b" e "c" do artigo 150, VI, se forem idênticas ou análogas às de outras empresas privadas, não gozariam da proteção imunitária. Exemplificando: uma entidade imune tem um imóvel e o aluga. Tal locação não constitui atividade econômica desrelacionada de seu objetivo nem fere o mercado ou representa uma concorrência desleal. Tal locação do imóvel não exige, pois, incidência do IPTU ou goza a entidade de imunidade para não pagar imposto de renda. A mesma entidade, todavia, para obter recursos para suas finalidades decide montar uma fábrica de sapatos, porque o mercado da região está sendo explorado por outras fábricas de fins lucrativos, com sucesso. Nesta hipótese, a nova atividade embora indiretamente referenciada, não é imune, porque poderia ensejar a dominação de mercado ou a eliminação de concorrência sobre gerar lucros não tributáveis exagerados se comparados com os seus concorrentes.

Com efeito, se pudesse, as associações de que trata a alínea "c" da norma constitucional em

análise, gozar de imunidade também em relação a atividades econômicas por elas exploradas, ainda que com o objetivo de gerar recursos para suas finalidades institucionais, ficariam em situação de vantagem em relação a empresas que tivessem como objetivo social as mesmas atividades econômicas, o que levaria à concorrência desleal proibida pelo artigo 173, § 4º, da CF<sup>2</sup>.

Tenha-se presente, ademais, que a teleologia da imunidade é incentivar a prestação de atividades assistenciais, e não de atividades econômicas ou especulativas, que podem mesmo gerar riscos para o pleno atingimento das finalidades institucionais.

Por essa razão, o desempenho de atividade econômica pela sociedade imune há de ser ancilar e compatível com o fim institucional, sendo tributado quando assumir expressão passível de ocasionar distúrbios nas relações de concorrência, o que deve ser analisado caso a caso.

A tributação restará afastada se a atividade econômica exercida pela empresa de que participe a instituição não for suscetível de ensejar desequilíbrio concorrencial, quer por ser insípiente, quer por estar umbilicalmente ligada ao exercício da atividade assistencial, como ocorreria, por exemplo, se, em instituição confessional dedicada à educação de menores carentes, para reforçar os recursos necessários ao desempenho das atividades essenciais, as religiosas educadoras mantivessem também pequena produção e comercialização de doces ou licores caseiros.

Na mesma linha, o Supremo Tribunal Federal firmou jurisprudência de que não são tributados os serviços prestados em estacionamento de veículos no pátio interno de entidade hospitalar, nem a renda deles proveniente destinada ao custeio das atividades essenciais da entidade.

No tocante à tributação do patrimônio da instituição beneficiária, a jurisprudência da corte suprema tem entendido que ela só se legitima se os bens forem usados para atividades econômicas – de cunho diverso, portanto, das assistenciais. Já quando utilizados como infraestrutura de apoio para o desempenho destas, a imunidade prevalece.

É o que se verifica da decisão proferida no RE 221.395-8/SP, em relação a irmandade cuja finalidade era difundir a *Bíblia* e cuidar da formação

de jovens. O tribunal decidiu que bens imóveis destinados à utilização como escritórios e a servir de moradia gratuita aos membros engajados nas ações institucionais não estão sujeitos a IPTU, deixando claro, entretanto, que imóveis utilizados para outras atividades diversas das finalidades precípuas da entidade não estão a salvo da tributação:

O fato, portanto, de os imóveis estarem destinados a servir de escritório e residência para membros da impetrante, para missionários, bem como para depósito de materiais não os fez sujeitos à incidência do Imposto Predial e Territorial Urbano. Tal destinação viabiliza a própria atividade da impetrante. Uma coisa é verificar-se, tal como retratada no acórdão proferido, a utilização dos imóveis como a encerrar o local de trabalho daqueles que estão engajados na missão e a residência destes. Outra totalmente diversa diria respeito à utilização dos imóveis para finalidades estranhas aos estatutos da impetrante, passando esta a ombrear com pessoas naturais e jurídicas de direito privado integradas ao mercado, competindo, assim, em verdadeira atividade econômica.

## SE A GESTÃO QUE A ENTIDADE FAZ DE SEUS BENS PATRIMONIAIS APRESENTA UM CARÁTER SUBSIDIÁRIO, O RESULTADO ESTARÁ ABRANGIDO PELA IMUNIDADE

Conforme salientado por Ives Gandra da Silva Martins, em “Comentários à Constituição do Brasil”, Sarávia, no. 6, tomo I, a pedra de toque, o elemento definidor da incidência do preceito revelador da imunidade é o fato de não se ter exploração de atividade econômica.<sup>3</sup>

A nosso ver, se a gestão que a entidade faz de seus bens patrimoniais, aplicando-os em atividades lucrativas, apresenta um caráter verdadeiramente subsidiário

em relação às suas atividades essenciais, resumindo-se à adoção de meios adequados a evitar a perda patrimonial e assegurar o fluxo de recursos necessário a garantir a continuidade de seus fins institucionais, o resultado que possa advir dessa atuação estará abrangido pela imunidade.

A situação será diversa se os meios de “gestão” do patrimônio e das rendas evidenciarem exploração de atividade econômica com intuito empresarial. É óbvio que, nesse caso, mesmo que os recursos resultantes sejam destinados aos objetivos estatutários da entidade, a renda advinda dessa atividade deverá ser tributada, assim como o próprio patrimônio nela aplicado, submetendo-se ao mesmo regime das empresas do setor econômico respectivo.

Seguindo esses critérios, é inegável que aluguéis percebidos por sujeitos imunes, como, por exemplo, as santas casas de misericórdia, decor-

rentes da locação de imóveis de sua propriedade e destinados a custear suas finalidades institucionais, estão abrangidos pela imunidade, até porque a administração de patrimônio próprio não produz efeitos concorrenciais. O mesmo não se poderia dizer se, em algum desses imóveis, a entidade resolvesse explorar um *shopping center*, pois aí a atividade se distanciaria da mera gestão do patrimônio para transformar-se em atividade empresarial, que o constituinte não teve por escopo estimular ao conceder a imunidade.

Da mesma forma, se as aplicações que a sociedade educacional ou assistencial faz de suas receitas no mercado financeiro são proporcionais e compatíveis com o fluxo da utilização dos recursos em suas atividades institucionais, a denotar o intuito de incrementá-los com investimentos seguros e de preservá-los da corrosão inflacionária até o momento adequado para sua utilização nas finalidades essenciais a que se dedica, não se configura exploração de atividade com cunho empresarial, mas apenas gestão ou administração de patrimônio ou de renda, vinculados às próprias finalidades essenciais a que se dedica.

Nesse sentido, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de as entidades referidas na alínea “c” do inciso VI do artigo 150 da CF sofrerem tributação pelos impostos federais sobre os rendimentos das aplicações financeiras realizadas para a preservação e incremento dos recursos destinados à manutenção de suas finalidades sociais, como decidiu o Supremo Tribunal Federal ao conceder cautelar na ADIN 1802-7/600, para o fim de suspender a eficácia do § 1º do artigo 12 da Lei 9.532/97, por confronto com a imunidade em tela.

Já a mesma intributabilidade não se poderia sustentar quanto a resultados advindos de investimentos de risco, como, por exemplo, os ganhos auferidos em mercados de capitais, por incompatíveis com a segurança que deve nortear a gestão do patrimônio da entidade com vistas à perenidade dos fins institucionais.

As mesmas considerações tecidas até aqui em relação a impostos valem para a imunidade das instituições benéficas de assistência social relativamente a contribuições sociais destinadas à seguridade social, previstas nos artigos 195 e 239

da CF, incidentes sobre faturamento ou receitas (COFINS), sobre o faturamento e folha de salários de entidades sem fins lucrativos (PIS), sobre o lucro (CSLL) e sobre folha de salários (quota patronal).

O § 7º do artigo 195 da CF assevera:

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades benéficas de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Não obstante na redação do dispositivo tenha sido utilizado o termo “isenção”, tratando-se de desoneração veiculada pelo texto constitucional, configura verdadeira imunidade, consoante já decidiu o Supremo Tribunal Federal, lastreado em voto do ministro Celso de Mello:

*Impende enfatizar, neste ponto, um aspecto da mais alta relevância. Mais importante do que a própria discussão sobre o alcance da norma inscrita em simples ato de caráter infraconstitucional editado pelo Poder Público (DL nº 1.572/77, art. 1º, § 1º), revela-se a análise da cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta da República, que outorga a entidades benéficas de assistência social – desde que atendam às exigências estabelecidas em lei – benefício extraordinário da imunidade subjetiva referente às contribuições pertinentes à seguridade social. (ms 22.192-DF (DJ 19/12/96)*

Com a superveniência da Constituição Federal de 1988, outorgou-se às entidades benéficas de assistência social, em norma definidora de típicas hipóteses de imunidade, uma expressiva garantia de indole tributária em favor dessas instituições civis.

*A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política – não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para seguridade social –, contemplou as entidades benéficas de assistência social com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei (Roque Antonio Carrazza, “Curso de Direito Constitucional Tributário”, p. 349 nota de rodapé nº 144, 5ª ed., 1993, Malheiros; José Eduardo Soares de Melo, “Contribuições Sociais no Sistema Tributário”, p. 171-175, 1995, Malheiros; Sacha Calmon Navarro Coêlho, “Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário”, p.41-42, item nº 22, 4ª ed., 1992, Forense; Wagner Balera, “Seguridade Social na Constituição de 1988”, p. 71, 1989 RT, v.g.).*

Convém salientar que esse magistério doutrinário reflete-se na própria jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal, que já identificou na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política, a existência de uma típica garantia de imunidade estabelecida em favor das entidades benéficas de assistência social (RTJ 137/965, Rel. Min. Moreira Alves, grifos nossos).

## REVELA-SE EVIDENTE A ABSOLUTA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DE AS ENTIDADES REFERIDAS NA ALÍNEA “C” DO INCISO VI DO ARTIGO 150 DA CF SOFREREM TRIBUTAÇÃO

A interpretação sistemática desse dispositivo com a norma do artigo 146, II, da CF deixa nítido que a lei a que a parte final do § 7º do artigo 195 da CF faz referência só pode ser lei complementar, já que a esta cabe regular as limitações ao poder de tributar, como é o caso da imunidade.

Não tendo, até agora, sido editada lei dessa estatura, o Supremo Tribunal Federal considera prestante para disciplinar os requisitos que as organizações filantrópicas devem preencher para fazerem jus a essa desoneração o artigo 14 do CTN, até porque o perfil do conceito de entidade que consta do § 7º do artigo 195 da CF é o mesmo que aparece no artigo 150, VI, c, da lei maior, a teor da jurisprudência da suprema corte (RE 22.360-3-DF, DJ 12.12.1995).

A Lei 9.732/98 procurou diferenciá-los, exigindo que, para fazer jus à imunidade de contribuições sociais, a entidade exercesse suas atividades em regime de filantropia, assim considerada a exclusiva gratuidade ou com elevada porcentagem de atendimentos ao SUS.

Entretanto, essas exigências foram consideradas pelo Supremo Tribunal Federal como atentatórias à norma de imunidade, quer por pretendarem limitar materialmente o âmbito da norma de desoneração constitucional, quer porque, a teor do artigo 146, II, da CF, somente lei complementar pode sancionar requisitos para gozo da imunidade.

Foram nesse sentido as decisões da suprema corte em ações de controle concentrado (ADPF 2028, 2228, 2621) e em incidente de repercussão geral (RE 566.622) – em que se fixou a tese 32, no sentido de que “ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência da imunidade faz-se mediante lei complementar”. Tais decisões, na forma dos artigos 102, §§ 2º e 3º, da CF, 543-A, 543-B e 543-C do CPC, são vinculantes tanto para o judiciário como para a administração, de forma que não cabe à legislação ordinária impor outros requisitos, inclusive de natureza procedural, ao gozo dessa desoneração constitucional, que não os do artigo 14 do CTN. Certificados e outros tipos de atos administrativos destinados a atestar a natureza da entidade têm natureza meramente declaratória, não podendo interferir nessas espécies de limitações ao poder de tributar.

Assim, entidades benéficas de assistência social dedicadas às áreas da saúde, educação e assistência social que atendam aos requisitos dos artigos 9º e 14 do CTN são imunes às contribuições

sociais destinadas à seguridade social, incidentes sobre o lucro (CSL), o faturamento ou a receita (PIS e COFINS) e sobre a folha de salários (PIS e quota patronal) e demais rendimentos do trabalho.

No mesmo sentido, o STJ, em estrito acatamento à diretriz do STF, editou a Súmula 612, pela qual “o certificado de entidade benéfica de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade”.

Feitas essas considerações, constatamos que, confrontando o conteúdo da Solução de Consulta COSIT 524, de 4 de dezembro de 2017, com o disposto no § 4º do artigo 150 da CF, resulta evidente que a solução de consulta viola frontalmente o dispositivo constitucional, uma vez que a norma constitucional deixa claro que, guardados os limites aqui expostos, a participação em empresa lucrativa não desnatura a imunidade da entidade benéfica de assistência social, assegurada pelo artigo 150, VI, “c” da CF e pelo artigo 195, § 7º, da CF.

Com efeito, o § 4º do artigo 150 da CF expressamente admite participação dessa natureza, sem que isso implique perda de imunidade. Apenas ressalva que, quanto a tais atividades, sejam recolhidos os tributos incidentes.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, reconhecendo a relevância da participação da sociedade nas ações de saúde, educação e assistência social, que ajudam o Estado a desincumbir-se de atendimentos que, sem esse apoio, não teria condições de prover à coletividade, atribuiu a esse § 4º interpretação que abrandou a exigência nele contida, desde que os resultados obtidos com a atividade lucrativa sejam aplicados no escopo institucional.

É o que se vê de sua jurisprudência consolidada na Súmula 724 e nos seguintes arestos:

**Súmula 724:** Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, c, da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades (DJ de 09/12/2003, p. 1; DJ de 10/12/2003, p. 1; DJ de 11/12/2003, p. 1.).

Recurso extraordinário. Senac. Instituição de educação sem finalidade lucrativa. ITBI. Imunidade. – Falta de prequestionamento da questão relativa ao princípio constitucional da isonomia. – Esta Corte, por seu Plenário, ao julgar o RE 237.718, firmou o entendimento de que a imunidade tributária do patrimônio

das instituições de assistência social (artigo 150, VI, "c", da Constituição) se aplica para afastar a incidência do IPTU sobre imóveis de propriedade dessas instituições, ainda quando alugados a terceiros, desde que os aluguéis sejam aplicados em suas finalidades institucionais. – Por identidade de razão, a mesma fundamentação em que se baseou esse precedente se aplica a instituições de educação, como a presente, sem fins lucrativos, para ver reconhecida, em seu favor, a imunidade relativamente ao ITBI referente à aquisição por ela de imóvel locado a terceiro, destinando-se os aluguéis a ser aplicados em suas finalidades institucionais. Recurso extraordinário não conhecido. (RE 235.737/SP, Rel. Moreira Alves, DJ 17-05-2002 pp-00067)

**Ementa:** Imunidade tributária do patrimônio das instituições de assistência social (CF, art. 150, VI, c): sua aplicabilidade de modo a pré-excluir a incidência do IPTU sobre imóvel de propriedade da entidade imune, ainda quando alugado a terceiro, sempre que a renda dos aluguéis seja aplicada em suas finalidades institucionais. (RE 237.718-6, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, j. 29/03/2001)

**Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Tributário. IPTU. Imunidade. Entidade de assistência social sem fins lucrativos. Locação de imóvel.** Súmula nº 724/STF. Comprovação dos requisitos para reconhecimento da imunidade. Controvérsia decidida à luz da legislação infraconstitucional e do conjunto fático-probatório. Súmula nº 279/STF. Ônus da prova.

1. O Tribunal de origem não divergiu da orientação da Corte no sentido de que *a regra imunizante contida no art. 150, VI, c, da Constituição Federal afasta a incidência do IPTU sobre os imóveis de propriedade das instituições de assistência social sem fins lucrativos, mesmo que alugados a terceiros, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas suas atividades essenciais* (Súmula nº 724/STF).

2. O acórdão recorrido concluiu pelo enquadramento da instituição como entidade de assistência social sem fins lucrativos, a partir da análise dos requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional. Para ultrapassar o entendimento consagrado pelo Tribunal a quo, necessário seria o reexame dos fatos e das provas e da legislação infraconstitucional de regência. Precedentes.

3. A presunção de que o imóvel ou as rendas da entidade assistencial reconhecidamente imune estão afetados às suas finalidades institucionais milita em favor da entidade. Cabe ao Fisco elidir a presunção, mediante a constituição de prova em contrário.

4. Agravo regimental não provido. (ARE 760.876-AGR/SE, Rel. Min. Dias Toffoli, 1ª Turma – grifei).

**Agravo regimental em agravo de instrumento. IPTU. Imunidade. Entidade de assistência social. Imóvel alugado.** Precedente.

*A imunidade das entidades de assistência social prevista no artigo 150, VI, C, da Constituição, abrange o IPTU incidente sobre imóvel alugado a terceiro, cuja renda é destinada às suas finalidades essenciais. Agravo regimental a que se nega provi-*

mento. (AI 501.686-AGR/MG, Rel. Min. Eros Grau, 1ª Turma – grifei)

Imunidade e exploração de estacionamento.

Entendo que a *imunidade tributária* conferida a instituições de assistência social sem fins lucrativos (CF/69, art. 19, III, "c": CF/88, art. 150, VI, "c" *abrange inclusive os serviços que não se enquadrem em suas finalidades essenciais*, a Turma reformou acórdão que sujeitara à incidência do ISS o serviço de estacionamento de veículos prestado por hospital em seu pátio interno. Precedente Citado: RE 116.188 (RTJ 131/1295); RE 144.900-SP (DJU de 26/09/97), j. 21/09/99.

(Informativo do STF nº 163)

**Acerca desse aspecto, assim se manifestou a perícia:**

A Lei 9.656/98 dispõe sobre planos e seguros privados de assistência à saúde. Em 10.08.1998, foi firmado o Contrato Social de Constituição da Plasac Sociedade Civil Ltda., tendo como sócio majoritária a Sociedade Brasileira e Japonesa de Beneficência Santa Cruz, ora Requerente, com 19.998 quotas, e os Srs. ... e ..., ambos com 1 quota cada um, passando a Plasac a ser a única controlada da requerente.

A Requerente transferiu para Plasac s/c Ltda., a partir de 01.11.1998, todos os direitos e obrigações decorrentes dos 2.037 contratos ativos, na modalidade de contratos individuais, contratos funcionários e contratos empresas, conforme Cessão de Contrato de Plano de Saúde. [...]

Importante esclarecer que, por definição, "Controlada é a entidade na qual a controladora tem o poder de assegurar de forma permanente, preponderância em suas deliberações sociais e de eleger a maioria de seus administradores.

A partir dessas premissas tem-se que a transferência patrimonial da entidade para com a Plasac foi de 99,99%, enquanto que a terceiros 0,1%, portanto, smj, não representou desvio das finalidades institucionais da requerente (grifamos) (FLS. 896).

Assim, a participação em atividades lucrativas não caracteriza necessariamente transferência patrimonial da entidade para a empresa criada, nem desvio de suas finalidades institucionais, não tendo a legislação ordinária a que o ato administrativo faz remissão força para se sobrepor ao que está plasmado na lei maior. Tanto que outras corporações sem fins lucrativos, como, por exemplo, as santas casas de misericórdia, participam e mesmo controlam empresas com fins lucrativos que operam planos de saúde, sem perderem o direito à imunidade, quer de impostos, quer de contribuições sociais.

Repita-se: o simples fato de participar de empresas com escopo econômico não desnatura a entidade como de finalidade não lucrativa beneficiá-

ria da imunidade de impostos e de contribuições sociais. Aliás, na área da saúde, tendo em vista que o SUS há mais de 10 anos não atualiza o valor dos procedimentos médicos, graças às receitas que tais agremiações obtêm com a atividade lucrativa por elas exercidas, podem atender a população carente, subsidiando o Estado e cumprindo plenamente sua atividade institucional. Melhor será se puderem contar com o incremento desses recursos com outros advindos de sociedade empresária em que tenham participação.

Como observado acima, para que o resultado auferido com tais participações seja abrangido pela imunidade, é necessário que a atividade desempenhada pela empresa de que a entidade venha a participar *apresente um caráter verdadeiramente subsidiário em relação às atividades essenciais da entidade e que os recursos advindos dessa participação sejam aplicados nas finalidades institucionais da entidade*. Resumindo: essa participação deve consistir na busca de meios adequados para incrementar os recursos destinados a evitar a perda patrimonial e assegurar o fluxo de recursos necessário a garantir a continuidade das finalidades institucionais das organizações do terceiro setor.

A situação será diversa se os meios de “gestão” do patrimônio e das rendas evidenciarem exploração de atividade econômica com intuito empresarial. É óbvio que, nesse caso, mesmo que os recursos resultantes sejam destinados aos objetivos

estatutários da sociedade benficiente, a renda advinda dessa atividade deverá ser tributada, assim como o próprio patrimônio nela aplicado, submetendo-se ao mesmo regime das empresas do setor econômico respectivo.

Quanto às consequências que poderão advir para as entidades que ingressarem como sócias em empresa de escopo econômico, poderão consistir em questionamentos por parte do fisco, mediante procedimento administrativo de desconsideração da imunidade e lavratura de autos de infração, com exigência de tributos não recolhidos, uma vez que a Receita Federal não prima pelo cumprimento da Constituição nem pelo respeito à jurisprudência do STF.

Caso a entidade deseje acautelar-se contra esses procedimentos, uma vez decidida a participação em sociedade lucrativa e definida a atividade desta, poderá impetrar mandado de segurança preventivo para assegurar seu direito líquido e certo de continuar gozando da imunidade de tributos, mesmo que participe de empresa lucrativa, nos termos do artigo 150, § 4º, da CF e da jurisprudência do STF, com o consequente reconhecimento da inconstitucionalidade do entendimento COSIT 524. Poderá ser requerida liminar para evitar a instauração de procedimentos administrativos destinados a excluir a imunidade, lavratura de autos de infração para a exigência de tributos, inscrição no CADIN e outras medidas coativas. ■

## NOTAS

1. Comentários à Constituição do Brasil, Sa-  
raiva, n. 6, tomo I, p. 206.

2. “Art. 173. Ressalvados os casos previstos  
nesta Constituição, a exploração direta de  
atividade econômica pelo Estado só será

permitida quando necessária aos impera-  
tivos da segurança nacional ou a relevante  
interesse coletivo, conforme definidos em  
lei. (...) § 4º A lei reprimirá o abuso do po-  
der econômico que vise à dominação dos

mercados, à eliminação da concorrência e  
ao aumento arbitrário dos lucros”.

3. DJ 12.05.2000, p. 28.

**Título original:** A inconstitucionalidade da solução de consulta da coordenação geral de tributação (COSIT) n. 542. **Title:** The unconstitutionality of the consultation solution of the general coordination of taxation (COSIT) n. 542. **Autores:** Ives Gandra da Silva Martins. Advogado. Professor emérito da Universidade Mackenzie. Fátima Fernandes Rodrigues de Souza. Advogada. Sócia da Advocacia Gandra Martins. Procuradora do Estado de São Paulo (concursada em 1980; permanência até 1995), tendo exercido também o cargo de Corregedora Auxiliar. Especialista em Direito Tributário pelo Centro de Extensão Universitária em associação com a Faculdade de Direito da Universidade de Osasco, (1982); Créditos de Mestrado completados em Direito Administrativo pela Faculdade Paulista de Direito da Pontifícia Universidade Católica. Membro do Instituto dos Advogados de São Paulo (Diretora em 1990/1992). **Data do recebimento:** 06.07.2018. **Data da aprovação:** 27.07.2018. **Fonte:** **Re-**  
**vista Bonijuris**, vol. 30, n. 5 – # 655 – out/nov 2018, págs. 82-88, Ed. Bonijuris, Curitiba, PR, Brasil, ISSN 1809-3256 (redacao@bonijuris.com.br).