

Brasília, 19 de junho de 2024



A Suas Excelências os Senhores Deputados Federais

Augusto Coutinho (REPUBLICANOS/PE)

Claudio Cajado (PP/BA)

Hildo Rocha (MDB/MA)

Joaquim Passarinho (PL/PA)

Luiz Gastão (PSD/CE)

Moses Rodrigues (UNIÃO/CE)

Reginaldo Lopes (PT/MG)

Senhores Deputados,

Com satisfação, agradecemos Vossas Senhorias pela oportunidade que nos foi concedida para apresentarmos as percepções que afligem o setor de filantropia sobre os impactos do Projeto de Lei Complementar – PLP n. 68/2024, que regulamenta a Reforma Tributária sobre o consumo, instituindo o “Imposto sobre Bens e Serviços - IBS, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços - CBS e o Imposto Seletivo - IS e dá outras providências”, em especial pelas propostas indicadas nos artigos 9º, 30 e 460 do referido PLP, que implicam em substanciais modificações à fruição da Imunidade Constitucional das instituições e ao texto do art. 14 da Lei n. 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN), que ocasionarão enormes prejuízos e põem em risco a própria existência dessas instituições essenciais à efetivação e garantia de direitos fundamentais à sociedade, com enfoque nas áreas de educação, saúde e assistência social.

Assim, seguem os apontamentos que indicam riscos:

1. **ALTERAÇÕES PROPOSTAS NOS ARTS. 9º E 30 DO PLP 68/2024 COM RISCOS NA ONERAÇÃO DAS OPERAÇÕES DAS INSTITUIÇÕES:**

1.a. **Conceito de Essencialidade – Incidência de IBS e CBS sobre Atividades-meio Desenvolvidas pelas Instituições para Obtenção de Recursos.**

As alterações pretendidas pelo § 3º do art. 9º do PLP n. 68/2024 delimitam as imunidades do IBS e CBS para as operações relacionadas com as finalidades essenciais das entidades. Assim, o teor



do referido dispositivo, combinado com as alterações propostas na nova redação do § 2º do art. 14 do CTN, acarretará restrições ao conceito de essencialidade das próprias instituições.

Em uma análise perfunctória, pode até parecer sutil a distinção entre o texto atual do CTN e a redação que se pretende no PLP. No entanto, esta tem o condão de trazer ainda mais insegurança jurídica para o setor.

A alteração contraria o próprio conceito de imunidade como garantia constitucional que recai sobre a organização como um todo – uma vez que todas as suas atividades, incluindo as atividades-meio, estão a serviço de garantir a concretização de suas finalidades institucionais, ocasionando prejuízos diretos para a sustentabilidade das instituições.

Artigos em comento:

Art. 9º, § 3º, do PLP:

*§ 3º As imunidades previstas nos incisos II e III do caput compreendem somente as **operações relacionadas com as finalidades essenciais das entidades**, segundo o disposto no § 2º do art. 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.*

Combinado com:

*Art. 460 do PLP, parte em que propõe a alteração do § 2º do art. 14 do CTN § 2º **As imunidades** a que se referem as alíneas “b” e “c” do art. 9º são aplicáveis, **exclusivamente**, ao patrimônio, à renda e aos serviços **vinculados à finalidade essencial das entidades**, assim considerada **aquela prevista nos estatutos ou atos constitutivos**.*

O texto constitucional e o arazoado no CTN não fazem limitação às atividades desenvolvidas relacionadas com os objetivos institucionais, desde que os recursos obtidos sejam devidamente revertidos a esses objetivos e, mais do que isso, ao longo da história esse entendimento não se alterou, pelo contrário já está pacificado inclusive no Supremo Tribunal Federal – STF e na Receita Federal do Brasil.

É preciso destacar que a redação atual do § 2º do art. 14 do CTN já foi interpretada pelo STF como totalmente admissível a respeito de recursos obtidos do patrimônio, renda e serviços para sustentabilidade, desde que revertidos para os objetivos institucionais.

Proposta: Manutenção da redação original do § 2º do art. 14 do CTN. Emenda supressiva do art. 460 do PLP n. 68/2024 – exclusão da proposta de alteração relativa ao § 2º do art. 14 do CTN.



1.b. Atendimento à Dosimetria da Pena em Caso de Infração – Ausência de Sanções Intermediárias.

O PLP n. 68/2024, em seu art. 9º, § 7º, dispõe sobre ações de fiscalização e constituição do crédito tributário do IBS e CBS, estabelecendo os períodos ou definindo o exercício, consoante a apuração do descumprimento de cada requisito, mas não indica aspectos para atendimento ao devido processo legal e dosimetria da pena adequada. O conteúdo revela-se desproporcional e desarrazoado ao pretender abranger todo o período ou exercício e não apenas o mês da ocorrência do descumprimento apurado, conforme destaques a seguir.

Artigo em comento:



Art. 9º, § 7º, do PLP - Caso se constate o descumprimento de qualquer dos requisitos legais, a administração tributária atuará com ações de fiscalização e constituição do crédito tributário do IBS e CBS relativo aos seguintes períodos:

*I - no caso de descumprimento dos requisitos previstos nos incisos I e II do caput do art. 14 do Código Tributário Nacional, **o período de apuração de ocorrência do descumprimento e os subsequentes, bem como de todas as operações anteriores, até a efetiva reversão dos recursos, bens e direitos ao patrimônio da entidade, reajustados com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA, apurado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE;***

*II - no caso de descumprimento do requisito estabelecido no inciso III do caput do art. 14 do Código Tributário Nacional, **o exercício em que a escrituração deveria ser entregue, até a sua regularização;***

*III - no caso de descumprimento do requisito estabelecido no inciso IV do caput do art. 14 do Código Tributário Nacional, o exercício a que as demonstrações financeiras se referem, **até a sua regularização;** e*

IV - todas as operações anteriores, em caso de ocorrência de um dos eventos previstos no inciso V do caput do art. 14 do Código Tributário Nacional, e de não destinação do patrimônio para entidade sem fins lucrativos congênere ou entidade pública.



Proposta: PLP n. 68/2024, art. 9º, § 7º - No caso de descumprimento dos requisitos previstos nos incisos I e II do caput do art. 14 do Código Tributário Nacional, a administração tributária atuará com ações de fiscalização e constituição do crédito tributário do IBS e CBS relativo ao mês de ocorrência, que será reajustado com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA apurado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, até a efetiva reversão dos recursos, bens e direitos ao patrimônio da entidade, a quem será assegurado o direito à ampla defesa e o devido processo legal. Supressão do conteúdo dos demais incisos, considerando a proposta de supressão do art. 460 do PLP, na parte em que altera o art. 14 do CTN, com a consequente manutenção de sua redação atual.





Faz-se, ainda, imprescindível prever sanções alternativas ou intermediárias de sorte a não se impor à entidade imune, em caso de eventual desconformidade de sua atuação, a pena capital de suspensão ou cancelamento da imunidade tributária. Como exemplos de sanções alternativas, tem-se: (i) celebração de termo de ajuste de conduta ou termo de compromisso; e (ii) cobrança do montante relativo apenas aos valores envolvidos na infração específica cometida, com aplicação de multa proporcional.



1.c. Represamento de Créditos nas Operações Imunes.



A proposta de redação do art. 30 do PLP prevê oneração da cadeia tributária das instituições em razão do eventual represamento dos créditos tributários que ocasionará aumento dos custos das entidades em desalinhamento com os princípios da isonomia e capacidade contributiva, o que também ocorre com o disposto no § 5º do art. 9º, em nítida violação à imunidade plena, enquanto cláusula pétrea da Constituição Federal.



Artigos em comento:

*Art. 30, do PLP - **As operações imunes, isentas ou sujeitas a alíquota zero não permitirão a apropriação de crédito para utilização nas operações subsequentes.***

*Art. 9º, § 5º, do PLP - **As imunidades de que trata este artigo não se aplicam às aquisições de bens e serviços pelas entidades previstas nos incisos I a III do caput.***



Esses dispositivos impedem a fruição da imunidade plena, assegurada pela Constituição Federal. A Emenda Constitucional n. 132/2023 trouxe um novo modelo em que o IBS e a CBS, contidos em cada bem e serviço adquiridos, estejam transparentes, visíveis e passíveis de devolução às instituições imunes. Para tanto, cabe à Lei Complementar contemplar previsão expressa.

À luz do art. 30 e do art. 9º, § 5º, do PLP n. 68/2024, há flagrante violação do art. 156-A, § 7º, inciso II, da CF (EC n. 132/2023), vez que impossibilita a imunidade quando da aquisição, sendo que, em verdade, a Emenda Constitucional atribui ao legislador tão somente enfrentar a temática sob a ótica positiva (e não de vedação).

Proposta: Exclusão do art. 30 do PLP (emenda supressiva) e alteração do § 5º do art. 9º do PLP (emenda modificativa) para que conste a seguinte redação: "Art. 9º, § 5º - Em relação às organizações assistenciais e beneficentes, mencionadas na alínea 'b', VI, do art. 150 da CF e às instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos mencionadas na alínea 'c', do inciso VI, do art. 150 da CF, a imunidade ao





imposto de que trata o art. 156-A não acarretará a anulação dos seus respectivos créditos relativos às operações anteriores, devendo os mesmos serem devolvidos automaticamente após a efetuação do recolhimento dos respectivos tributos na aquisição de bens e serviços.”



2. ALTERAÇÕES DO ART. 14 DO CTN TRAZIDOS PELO ART. 460 DO PLP 68/2024 COM IMPOSIÇÃO DE REQUISITOS QUE IMPOSSIBILITAM A MANUTENÇÃO DAS INSTITUIÇÕES FILANTRÓPICAS NAS ÁREAS DE EDUCAÇÃO, SAÚDE E ASSISTÊNCIA SOCIAL.



2.a. Vedação ao pagamento de bônus ou gratificações.

A redação constante do art. 460 do PLP n. 68/2024 para o inciso I do art. 14 do CTN afeta diretamente as instituições imunes, uma vez que atualmente gratificações ou bonificações constituem recursos utilizados para retenção de talentos e manutenção da qualidade dos serviços prestados por seus colaboradores. A impossibilidade de pagamento de gratificação ou bônus poderá acarretar sérios problemas para a administração das entidades.

Artigo em comento:

*Art. 460, na parte que propõe alteração no inciso I do art. 14 do CTN
I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio, **resultados, bonificações ou rendas, direta ou indiretamente, por meio contratual, de alteração do patrimônio social, ou sob qualquer outra forma ou pretexto;***

A redação proposta caracteriza nítido retrocesso, podendo ensejar interpretação no sentido de que estaria vedado o pagamento pelas entidades imunes de abono salarial, de natureza remuneratória, pelos serviços prestados por seus colaboradores.

Entretanto, não se pode limitar a possibilidade de entidades imunes concederem remuneração variável a seus colaboradores em virtude do atingimento de metas. O tema já foi enfrentado e pacificado, inclusive na Solução de Consulta COSIT/RFB n. 184/2015, com expressa menção à Lei n. 10.101/2000.

Proposta: Manutenção da redação original do inciso I do art. 14 do CTN. Emenda supressiva do art. 460 do PLP n. 68/2024 – exclusão da proposta de alteração relativa ao inciso I no art. 14 do CTN.





2.b. Vedação investimento internacional.

A possibilidade de aplicação de recursos fora do território nacional com vistas à obtenção de novos recursos, a serem então revertidos à manutenção dos objetivos das instituições imunes em território nacional, deveria ser a regra proposta, mas a redação constante do art. 460 do PLP n. 68/2024 para o inciso II do art. 14 do CTN implica no impedimento de realização de intercâmbio ou outras ações no exterior, prejudica o fortalecimento da atuação das instituições no território nacional, bem como impossibilita a aplicação de seus recursos no mercado financeiro internacional, como forma de potencializar seus rendimentos e, conseqüentemente, garantir sua sustentabilidade financeira, propiciando a aplicação desses recursos no País de forma mais efetiva.

Artigo em comento:

*Art. 460, na parte que propõe alteração no inciso II do art. 14 do CTN
II - aplicarem integralmente, no País, seus recursos, **patrimônio, resultados e rendas** na manutenção e no desenvolvimento dos seus objetivos institucionais;*

Impõe-se a correta compreensão e delimitação normativa, a fim de salvaguardar hipóteses nas quais a superação dos limites territoriais propicie à entidade sem fins lucrativos o incremento de seus recursos.

Proposta: Manutenção da redação original do inciso II do art. 14 do CTN. Emenda supressiva do art. 460 do PLP n. 68/2024 – exclusão da proposta de alteração relativa ao inciso II do art. 14 do CTN.

2.c. Societário

A indevida inserção da operação de conversão/transformação ou qualquer outro ato de alteração da natureza jurídica ou do patrimônio social da instituição imune como motivador de transmissão do patrimônio à pessoa jurídica congênere ou ao poder público, constante do art. 460 do PLP n. 68/2024 para inserção do inciso V no art. 14 do CTN, tem impacto na liberdade associativa, garantida constitucionalmente, bem como na soberania dos órgãos máximos de deliberação das entidades, que podem deliberar pela realização de operações societárias que resultem em pessoas jurídicas com naturezas distintas, tal como previsto no art. 1.113 e seguintes do Código Civil.



Artigo em comento:

*Art. 460, na parte que propõe alteração no inciso II do art. 14 do CTN V - previrem, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, ou de **transformação, fusão, cisão, incorporação ou qualquer outro ato de alteração da sua natureza jurídica ou do seu patrimônio social**, a destinação do patrimônio para entidade sem fins lucrativos congênere ou para entidade pública e cumprirem essa previsão.*

Proposta: Emenda supressiva do art. 460 do PLP n. 68/2024 – exclusão da proposta de inclusão do inciso V no art. 14 do CTN.



2.d. Critério de Essencialidade para Fruição da Imunidade (conexão com o item 1.a deste ofício).



Face à alteração proposta na redação do § 2º do art. 14 do CTN, no art. 460 do PLP n. 68/2024, conforme já exposto anteriormente, há risco de interpretação prejudicial e mais insegurança jurídica para o setor, uma vez que indica que a imunidade se aplica, exclusivamente, às atividades e serviços vinculados à finalidade essencial das entidades. Reforça-se que o texto contraria o próprio conceito de imunidade como garantia constitucional que recai sobre a organização como um todo – uma vez que todas as suas atividades, incluindo as atividades-meio, estão a serviço de garantir a concretização de suas finalidades institucionais.



Artigo em comento:

*Art. 460 do PLP, parte em que propõe a alteração do § 2º do art. 14 do CTN § 2º **As imunidades a que se referem as alíneas “b” e “c” do art. 9º são aplicáveis, exclusivamente, ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados à finalidade essencial das entidades, assim considerada aquela prevista nos estatutos ou atos constitutivos.***

Proposta: Manutenção do § 2º do art. 14 do CTN em sua redação original. Emenda supressiva do art. 460 do PLP n. 68/2024 – exclusão da proposta de alteração do § 2º do art. 14 do CTN.



2.e. Limitação à Remuneração de Dirigentes.

A proposta de regulamentação, na forma proposta para inclusão do § 3º no art. 14 do CTN, restringe a remuneração de dirigentes ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. E, de forma não apenas retrógrada, mas também verdadeiramente ilegítima, busca limitar a remuneração de dirigentes não estatutários, diferentemente do estabelecido na legislação em vigor (Lei n. 9.532/1997 e Lei Complementar n. 187/2021), na qual a limitação da remuneração de dirigentes dá-se, única e exclusivamente, em relação a dirigentes estatutários. A amplitude do texto causa também preocupação, ao estabelecer regras de vedação de graus de parentesco (partes relacionadas) que nos parecem mais rígidas que aquelas estabelecidas para o Poder Público.

Artigo em comento:

Art. 460, na parte que propõe a inclusão do § 3º no art. 14 do CTN
 § 3º O disposto no inciso I do caput não impede a **remuneração dos dirigentes**, desde que recebam remuneração **inferior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal**, sendo que **nenhum dirigente remunerado** poderá ser cônjuge ou parente até o terceiro grau, inclusive afim, de instituidores, de associados, **de dirigentes, de conselheiros, de benfeitores ou equivalentes da entidade**.

É premente a necessidade de superar a criminalização histórica que envolve o tema “remuneração de dirigentes” nas organizações da sociedade civil, inclusive ampliando-se o reconhecimento, para além de dirigentes estatutários (e não estatutários) a conselheiros independentes. Além disso, as regras relativas à vedação de graus de parentesco (partes relacionadas) não podem ser mais rígidas para as instituições imunes do que são para os Poderes Públicos, nos termos da jurisprudência pátria. O valor das remunerações deve respeitar como limite máximo os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, sendo fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade e registrado em ata; a remuneração fixada deve estar consubstanciada em estudos idôneos que demonstrem compatibilidade com a prática de mercado para o exercício de funções idênticas ou semelhantes. De todo modo, entende-se que tais questões devem ser tratadas posteriormente, não nesta regulamentação por meio do PLP n. 68/2024.

Proposta: Emenda supressiva do art. 460 do PLP n. 68/2024 – exclusão da proposta de inclusão do § 3º no art. 14 do CTN.





CONCLUSÃO

A par de tudo quanto descrito e fundamentado, solicitamos a formatação adequada ao processo legislativo brasileiro, com as especificações de adição, supressão ou modificação de normas, para que alcemos uma regulamentação capaz fortalecer as instituições filantrópicas, partícipes efetivas na execução de políticas públicas e imprescindíveis à concretização da Justiça Social neste País.

Reforçamos, por fim, a solicitação de **emenda supressiva do art. 460 do PLP n. 68/2024, na parte em que altera o art. 14 do CTN, com a consequente manutenção de sua redação atual**, que de longa data trata a matéria imunidade tributária, sem que tenha sofrido qualquer declaração de inconstitucionalidade, dada a sua efetividade.

Contamos com a compreensão e apoio de Vossas Senhorias, de forma que essas alterações sejam promovidas e nos colocamos à disposição para tudo o que seja necessário para melhor esclarecimento dos apontamentos aqui tratados.

Fraternalmente,

Custódio Pereira

Presidente

Fórum Nacional das Instituições Filantrópicas – FONIF

febraeda

