

IMPACTOS DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NAS FUNDAÇÕES EDUCACIONAIS DE ENSINO SUPERIOR ANTE A MERCANTILIZAÇÃO DO ENSINO

Fernando José da Hora Lopes¹

RESUMO

Neste trabalho, objetiva-se analisar os impactos da imunidade tributária nas fundações educacionais de ensino superior ante a processo de mercantilização do segmento educacional, impulsionado pela abertura concedida à iniciativa privada. Inicialmente, a presente pesquisa faz uma abordagem geral sobre os principais aspectos jurídicos que envolvem as fundações educacionais, bem como traz uma breve exposição sobre o cenário educacional atual. Logo em seguida, analisa o benefício fiscal da imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, especialmente no que diz respeito às entidades educacionais sem fins lucrativos, nos termos da alínea “c” do referido dispositivo constitucional. Outra questão pretendida no presente trabalho é justamente identificar quais os impactos do benefício da imunidade tributária nas atividades desenvolvidas pelas entidades educacionais sem fins lucrativos, especificamente as fundações educacionais de ensino superior, haja vista a grande concorrência sofrida nos últimos anos das empresas privadas de grande porte. A metodologia a ser utilizada no presente artigo é a pesquisa exploratória, de caráter qualitativo, fundamentada por pesquisa bibliográfica, estruturada na forma de ensaio bibliográfico.

Palavras-chave: Educação; Imunidade; Fundações; Mercantilização.

1. INTRODUÇÃO

A presente pesquisa tem como ponto de partida a análise das fundações educacionais de ensino superior, ante o cenário atual do segmento educacional, tendo em vista a grande quantidade de instituições privadas que fornecem esse tipo de serviço, bem como o grande aporte financeiro dessas instituições, criando o cenário de mercantilização da educação.

Nesse contexto, é inegável que as entidades educacionais sem fins lucrativos carecem cada vez mais de investimentos para manutenção de suas atividades, o que não é tão simples, já que não desenvolvem atividade econômica. Isso faz com que os benefícios concedidos pelo Estado a

¹ Mestre em Desenvolvimento Humano e Responsabilidade Social, Mestrando em História, Especialista em Auditoria Tributária, Graduação em Direito e História. Advogado e Professor da Fundação Visconde de Cairu. E-mail: fernandolopes@cairu.br.

essas instituições ganhem relevância fundamental na manutenção de suas atividades, como é o caso do benefício da imunidade tributária.

Sendo assim, a questão central que a presente pesquisa se propõe a investigar é a seguinte: quais os impactos práticos da imunidade tributária prevista no Artigo 150, VI, “c” da Constituição da República Federativa do Brasil, para as fundações educacionais ante a mercantilização do ensino?

O objetivo geral do presente trabalho é realizar uma análise crítica sobre os impactos da imunidade tributária prevista no Artigo 150, VI, “c” da Constituição da República Federativa do Brasil, para as fundações educacionais ante a mercantilização do ensino.

Além do objetivo geral exposto, a presente pesquisa pretende alcançar os seguintes objetivos específicos: analisar os principais aspectos jurídicos das fundações educacionais; compreender o real significado da imunidade tributária prevista no Artigo 150, VI, “c” da Constituição da República Federativa do Brasil; identificar a situação atual do “mercado” educacional brasileiro a partir do processo de abertura do referido segmento para empresas privadas e grandes grupos econômicos; e analisar criticamente a importância do benefício constitucional da imunidade tributária para a sobrevivência e competitividade das fundações educacionais.

A metodologia a ser utilizada no presente trabalho é a pesquisa exploratória, de caráter qualitativo, fundamentada por pesquisa bibliográfica, onde serão analisados além de artigos e livros de doutrinadores sobre o tema, dados referentes ao processo social de entidades educacionais sem fins lucrativos, mais precisamente Fundações Educacionais de Ensino Superior.

2. FUNDAÇÕES EDUCACIONAIS: ASPECTOS JURÍDICOS E CENÁRIO ATUAL

Para melhor entendimento do tema, faz-se necessária a abordagem de alguns aspectos jurídicos referentes às fundações. Nesse sentido, as Fundações figuram no rol de pessoas jurídicas exposto no artigo 44 do Código Civil, sendo disciplinada nos artigos 62 a 69 do mesmo diploma legal.

Importante mencionar que o parágrafo único do artigo 62 do Código Civil restringe os fins a que podem se destinar as fundações, detalhando quais os objetos possíveis para a constituição de tais entidades:

Parágrafo único. A fundação somente poderá constituir-se para fins de:

I – assistência social;

II – cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;

III – educação;

IV – saúde;

V – segurança alimentar e nutricional;

VI – defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;

VII – pesquisa científica, desenvolvimento de tecnologias alternativas, modernização de sistemas de gestão, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos;

VIII – promoção da ética, da cidadania, da democracia e dos direitos humanos;

IX – atividades religiosas;

Vale ressaltar que a redação desse parágrafo foi introduzida pela Lei nº 13.151/2015, em substituição à anterior que previa que as fundações só poderiam ser constituídas para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência. Nesse sentido, a inovação trazida em 2015, ampliou o escopo de atuação das Fundações, bem como teve o condão de dirimir eventuais dúvidas quanto aos conceitos previstos anteriormente.

Dessa forma, dentre os fins previstos em lei para a constituição de uma Fundação está a educação, o que já era englobado na previsão anterior, mas que agora fica mais explicitado com a nova redação.

Vale ressaltar também que apesar de possuírem autonomia financeira e administrativa, as Fundações são fiscalizadas pelo Ministério Público Estadual, nos termos do que determina o artigo 66 do Código Civil. No Estado da Bahia, o Ministério Público exerce essa função através do Núcleo do Terceiro Setor (NUTS).

Outro aspecto relevante, é que as Fundações adquirem personalidade jurídica com o registro e o arquivamento do seu ato constitutivo (Estatuto da Fundação), no órgão competente, que nesse caso seria o Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas.

No caso das Fundações educacionais de ensino superior, tem-se que o fato de não possuírem fins lucrativos afastam, em tese, a possibilidade de adquirir investidores, principalmente estrangeiros. Tais investidores, como o próprio nome evidencia, são atraídos pela possibilidade de auferir lucros com a atividade em que investem. No caso das entidades que representam o objeto da presente pesquisa, essa possibilidade não existe.

Além disso, com a mudança trazida pela Constituição de 1988, a qual permitiu que o ensino superior fosse livre à iniciativa privada, bastando para tanto, o cumprimento de normas da educação nacional; e a autorização e avaliação de qualidade (BRASIL, BRASIL, 1988, art. 209), em substituição ao regime de concessão anteriormente previsto, houve um significativo aumento das entidades que se propuseram a explorar economicamente este segmento.

Essa liberação ao exercício da atividade de ensino superior à iniciativa privada trouxe consigo um cenário extremamente difícil para as entidades educacionais sem fins lucrativos, tendo em vista que permitiu a mercantilização da educação, principalmente no ensino superior. Quanto aos impactos e reflexos dessa abertura no segmento educacional, MACÁRIO (2018, p. 5) assevera:

O padrão de acumulação instaurado a partir dos anos 1990, cujo sistema regulativo e ideo-político fora chamado de neoliberalismo, exigiu exatamente o contrário. O ímpeto de modernizar, conservando o interesse das classes que dominam econômica e politicamente, subsumiu, mais uma vez, os interesses da maioria, os interesses das classes subalternizadas da sociedade brasileira. Pois, a busca do lucro fácil e da abertura de novos “territórios” de acumulação de capital impuseram condições ao processo de expansão (ou massificação?) do ensino superior: ele se daria pela via do mercado com o adjutório do Estado. A este caberia, como em todas as circunstâncias postas pela expansão do capital, criar as condições legais, institucionais e ideo-políticas para o espraiamento e sobreposição do sistema privado de ensino superior.

Sendo assim, essa possibilidade de exploração econômica do segmento educacional permitiu que diversos grupos econômicos ou até mesmo entidades da iniciativa privada estabelecessem a chamada competitividade de mercado, o que num sistema capitalista representa uma concorrência bastante desigual. Nesse sentido, HILSDORF (2003, p. 132) conclui:

Pelo entendimento neoliberal, o Estado passa a delegar ao setor privado a maior parte de suas obrigações, de maneira tal que os interesses do mercado definem os objetivos, as instituições e os valores da sociedade. Para a educação isso significa que o desejo instituinte das camadas populares de ter acesso e sucesso na educação formal está sendo contrariado nos aspectos dos objetivos (formação profissional *versus* ensino leigo e público) e dos valores (competitividade e individualidade *versus* cooperação e solidariedade).

Dessa forma, as Fundações Educacionais de Ensino Superior, além de se preocuparem com a qualidade de ensino, tiveram que se adequar a essa competitividade, dependendo de ações que demandam recursos financeiros, como marketing, captação de alunos, recursos tecnológicos, razão pela qual os benefícios como a imunidade tributária, que têm o condão de diminuir os custos e minimizar os impactos desse “mercado” competitivo, adquirem um papel crucial para a sobrevivência dessas entidades.

3. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS ENTIDADES DE ENSINO SEM FINS LUCRATIVOS

É cediço que a imunidade tributária pode ser entendida como uma dispensa constitucional do pagamento de certos tributos. Na realidade, mais do que isso, ao conferir uma imunidade, o legislador constitucional exclui determinadas pessoas e determinados produtos do campo de incidência de certos tributos. Esse entendimento corrobora com a definição clássica de TORRES (2006, p. 65), que afirma:

As imunidades consistem na intributabilidade absoluta ditada pelas liberdades preexistente. A imunidade fiscal erige o *status negativus libertatis*, tornando intocáveis pelo tributo ou pelo imposto certas pessoas e coisas; é um dos aspectos dos direitos da liberdade, ou uma sua qualidade, ou a sua exteriorização, ou o seu âmbito de validade. Pouco ou nada tem que ver com a idéia de justiça ou de utilidade econômica.

Para além de uma mera definição, a imunidade tributária tem uma intenção, que perpassa pela análise daquelas pessoas e produtos que não devem ser oneradas com o pagamento de tributos, haja vista a relevância das atividades desenvolvidas pelos sujeitos beneficiados, ou até mesmo a importância de alguns produtos para a sociedade. Sobre o surgimento e a evolução dessa aceção de imunidade tributária, destaca TORRES (2006, p. 64):

No Estado Patrimonial as imunidades fiscais eram forma de limitação do poder da realeza e consistiam na impossibilidade absoluta de incidência tributária sobre o senhorio e a Igreja, em homenagem a direitos imemoriais preexistentes à organização estatal e à transferência do poder fiscal daqueles estamentos para o Rei.

Com o advento do Estado Fiscal a mesma expressão “imunidade” ganha novo conteúdo. É limitação absoluta do poder tributário, agora pertencente ao Estado e não mais ao Rei, ditada pelos direitos individuais pré-constitucionais. (...) No Brasil a imunidade, sob a inspiração americana, só aparece na Constituição de 1891, por obra de Rui Barbosa.

Nesse sentido, da análise das imunidades previstas no texto constitucional de 1988, denota-se que os beneficiários da imunidade tributária se enquadram nesse parâmetro de importância para o poder público, e principalmente, na promoção de determinados serviços públicos de maior relevância para a sociedade em geral.

Partindo dessa premissa, basicamente as principais imunidades tributárias previstas na Constituição de 1988, podem ser tipificadas como: imunidade recíproca; imunidade religiosa; imunidade cultural; imunidades de entidades educacionais e assistenciais e outras entidades; e imunidade da música nacional.

Conforme o artigo 150, VI, “a” da CRFB/88, “*sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros*”. Tal definição corresponde à chamada imunidade recíproca, que proíbe aos entes federados a instituição de impostos uns sobre os outros, daí a ideia de reciprocidade.

Vale ressaltar que a exclusão do campo de incidência se refere aos impostos incidentes sobre o patrimônio, a renda e os serviços desses entes, o que leva à conclusão, por exemplo, de que as rendas obtidas pela tributação ou por outras fontes de receita não serão alcançadas pela incidência do Imposto de Renda. Além disso, a própria Constituição prevê que essa imunidade é extensiva às Autarquias e fundações públicas, nos termos do que dispõe o §2º do artigo supracitado.

Importante mencionar que essa imunidade tem como principal objetivo desonerar os entes federados da incidência de certos tributos, haja vista que todos os entes têm como principal atividade a prestação de serviços públicos, o que tornaria um contra senso dificultar tal atividade.

Outro tipo de imunidade tributária está previsto no artigo 150, VI, “b”, que proíbe a instituição de impostos sobre templos de qualquer culto, assim entendidos como as entidades religiosas em geral. Tal previsão corresponde à ideia de não estabelecer óbices ao exercício de atividades religiosas, principalmente levando-se em conta que tais entidades também desenvolvem atividades importantes, que por vezes, caberia ao poder público.

Tal imunidade é dotada de bastante controvérsia, principalmente pelo fato de existirem no Brasil diversas entidades religiosas que se tornaram muito influentes politicamente e dotadas de grande poderio econômico, o que dá margem para muitas críticas em relação à concessão de um benefício para alguém que não precisa.

Todavia, a ideia da chamada imunidade religiosa parte do pressuposto de que no geral, tais entidades desenvolvem atividades de alta relevância para a comunidade. Além disso, outro fator que justifica é a impossibilidade de o Estado dificultar o exercício da liberdade religiosa, mesmo que através da tributação. Nas palavras de CARRAZA (2010, p. 787):

Sempre mais se revela que a alínea “b”, em foco, visa a assegurar a livre manifestação da religiosidade das pessoas, isto é, da fé que elas têm em certos valores transcendentais. O Estado (aqui, tomado no sentido de pessoa política tributante) não pode, nem mesmo por meio de impostos, embaraçar o exercício dos cultos religiosos.

Portanto, o *fundamento* da imunidade dos templos de qualquer culto não é a ausência de capacidade contributiva (aptidão econômica para contribuir com os gastos da coletividade), mas a proteção da liberdade dos

indivíduos, que restaria tolhida caso as Igrejas tivessem que suportar os impostos incidentes “sobre o patrimônio, a renda, ou os serviços” (...)

Importante mencionar que a referida imunidade se restringe ao patrimônio, renda e serviços das entidades religiosas desde que voltados para suas finalidades essenciais, nos termos do que dispõe o §4º, do artigo 150, VI da CRFB/88. Tal previsão suscita muitas dúvidas e questionamentos quanto aos limites do exercício desse benefício, tendo em vista que o exercício da fiscalização sobre as atividades voltadas para as finalidades essenciais da entidade é uma missão das mais difíceis.

Outras imunidades previstas no texto constitucional são as chamadas imunidades objetivas, assim entendidas aquelas que são concedidas a produtos e não a pessoas, como as anteriores. Nesses tipos de imunidades estão abrangidas a imunidade cultural e a imunidade da música nacional.

Nesse contexto, por imunidade cultural entende-se a previsão do artigo 150, VI, “d”, que determina que *“sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.”* Ou seja, da análise desse dispositivo constitucional percebe-se que quem tem o direito de gozar do benefício são os produtos apontados no texto, quais sejam, os livros, jornais e periódicos, não se estendendo tal benefício às pessoas ou entidades envolvidas na produção ou comercialização dos produtos.

Sendo assim, a referida imunidade alcança tão somente os impostos incidentes na produção e comercialização dos referidos produtos. Importante mencionar que este tipo de imunidade foi introduzido no ordenamento jurídico pátrio com o intuito de desonerar tais tributos para baratear a sua comercialização, permitindo um maior acesso da população a tais produtos.

A outra imunidade objetiva foi introduzida em 2013 e se refere à proibição de instituição de impostos sobre produções musicais brasileiras, ou seja, a ideia era estimular a produção musical feita no Brasil ou por artistas brasileiros, com o claro objetivo (ainda que tardio) de combater a chamada pirataria de tais obras, o que não surtiu muito efeito, tendo em vista a quantidade de plataformas e instrumentos tecnológicos que fazem essa reprodução de forma gratuita.

As imunidades detalhadas anteriormente, apesar de muito importantes, não correspondem ao escopo do presente trabalho, haja vista que o objeto principal dessa pesquisa se refere à imunidade prevista no artigo 150, VI, “c” da CRFB/88. De acordo com essa previsão constitucional:

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;

Da simples leitura do referido dispositivo constitucional, percebe-se que o legislador englobou algumas entidades no mesmo campo de abrangência dessa atividade, quais sejam, Partidos políticos, sindicatos de trabalhadores, entidades educacionais e assistenciais sem fins lucrativos, sendo que as fundações educacionais estão inseridas nesse último tipo de entidade.

Apenas para contextualizar historicamente, a imunidade das entidades educacionais foi prevista pela primeira vez na Constituição de 1946, na qual a previsão trazia a proibição de cobrança de impostos sobre instituições de educação, mas fazia uma ressalva importante, pois condicionava o benefício à aplicação das suas rendas no País e para os devidos fins:

Art 31 - A União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado:

(...)

V - lançar impostos sobre:

a) bens, rendas e serviços uns dos outros, sem prejuízo da tributação dos serviços públicos concedidos, observado o disposto no parágrafo único deste artigo;

b) templos de qualquer culto bens e serviços de Partidos Políticos, instituições de educação e de assistência social, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no País para os respectivos fins;

(...)

Na constituição seguinte (1967) foi mantida a previsão do benefício em termos semelhantes sendo que teriam direito as instituições educacionais nos termos fixados em lei. Um detalhe chama atenção: o fato de as constituições anteriores não especificarem que as entidades beneficiadas com a imunidade não poderiam ter fins lucrativos. Isso se explica pelo fato de que na época dessas constituições, o segmento educacional ainda não contava com os grandes grupos econômicos, e a atividade era desenvolvida por regime de concessão, ou seja, não havia essa conotação de mercantilização da educação, como já explicado anteriormente.

Na Constituição de 1988 foi necessária tal ressalva de que só teriam direito ao benefício da imunidade as instituições de ensino que não tivessem fins lucrativos, haja vista que nesse caso, pode-se presumir que os custos serão mais baixos e conseqüentemente isso refletiria no valor das mensalidades, permitindo um maior acesso da população aos serviços educacionais.

Novamente, a concessão da imunidade tributária tem um viés de minimizar os impactos da tributação sobre uma atividade de extrema relevância para a sociedade, qual seja a educação, e que seria dever do Estado. A lógica é permitir que entidades do terceiro setor possam prover a população de educação de qualidade e com o menor custo possível, daí a ideia de diminuir a carga tributária sobre essas instituições.

Nesse contexto, é de extrema relevância ressaltar a visão de CARRAZA (2010, p. 133), destacando a importância da educação como direito fundamental, bem como a necessidade de se conferir imunidade tributária às entidades educacionais sem fins lucrativos, excluindo alguns tributos do campo de incidência das atividades dessas entidades:

É o que fazem as instituições que, sem fins lucrativos, realizam os programas de ação previstos nos acima citados dispositivos constitucionais, sem prejuízo de fomentarem a ciência e a tecnologia. Muito bem. Para favorecer esta cooperação com o Estado, auxiliando-o a promover o desenvolvimento das pessoas, dando-lhes os meios intelectuais para o pleno exercício da cidadania, é que o art. 150, VI, “c”, da CF estabelece serem imunes a impostos (e a tributos que revistam esta qualidade), “as instituições de educação, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos de lei”.

Dessa forma, para a compreensão do real sentido da imunidade conferida a essas instituições, bem como qual deveria ser a abrangência desse benefício, faz-se necessário o entendimento da intenção do legislador Constituinte em fomentar a promoção da educação por instituições que não exerciam tal atividade com o objetivo de lucro.

Um aspecto de suma relevância quando se trata do gozo da imunidade tributária diz respeito à necessidade de reconhecimento do benefício por parte dos entes tributantes, ou seja, as disposições constitucionais por si só não garantem o exercício do direito de imunidade sem que haja a concordância dos entes responsáveis pela instituição, arrecadação e fiscalização dos impostos alcançados pelo benefício.

A necessidade de tal reconhecimento reside no fato de que a imunidade representa perda de receita para o ente tributante, razão pela qual a concessão do mesmo exige uma maior rigidez na fiscalização.

Nesse sentido, quanto à necessidade de reconhecimento do benefício, CARRAZA (2010, p. 824) assevera:

Reiteramos que a Constituição concede imunidade tributária às instituições educacionais *sem fins lucrativos*. A lei complementar, no caso, apenas pode regulamentar o benefício. E, ao fazê-lo, deve limitar-se a apontar os requisitos estruturais a que estas entidades devem atender, vale dizer, aqueles que se referem diretamente à ausência de fins lucrativos.

Apenas o descumprimento destes requisitos acarretará a perda ou suspensão da imunidade. Outro, que não se refiram à demonstração da ausência de fins lucrativos – como a retenção do IR na fonte -, podem, quando muito, ensejar sanções de natureza diversa (pagamento de multas, assunção do dever de recolher montante equivalente ao que deixou de ser retido etc.); nunca, porém, a retirada, ainda que temporária, do benefício constitucional, que visa, em última análise, a resguardar e a promover a formação cultural do povo.

Ainda sobre a necessidade de reconhecimento do benefício da imunidade tributária, ALEXANDRE (2014, P. 169) entende que:

Se a entidade deixar de cumprir qualquer dos requisitos, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício, conforme prevê o §1º do mesmo art. 14 do CTN. No âmbito federal, o art. 32 da Lei 9.430/1996 estabelece os procedimentos de fiscalização a serem adotados para a suspensão de imunidade nos casos objeto de exame, sendo assegurado à entidade o direito à impugnação do ato declaratório de suspensão do benefício.

Outro fator importante a ser mencionado é que, uma vez concedido e reconhecido o direito à imunidade tributária, isso não confere ao beneficiário um direito adquirido, tendo em vista que o ente responsável pela fiscalização dos impostos alcançados poderá revogar o reconhecimento caso descubra que não mais subsistem as condições e requisitos para a concessão da imunidade.

Dessa forma, tem-se que a imunidade tributária pode representar importante fator na manutenção do equilíbrio financeiro das instituições de ensino sem fins lucrativos, o que será abordado no próximo tópico.

4. IMPACTOS DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NAS FUNDAÇÕES DE ENSINO SUPERIOR

Inicialmente, cumpre ressaltar que para o melhor entendimento dos impactos da imunidade tributária sobre as fundações educacionais de ensino superior, faz-se necessária a análise da carga tributária incidente sobre essa atividade, bem como quais os tributos alcançados pela referida imunidade.

Levando-se em consideração que a imunidade prevista no artigo 150, VI, “c” envolve os impostos incidentes sobre o patrimônio, renda e serviços das entidades educacionais sem fins lucrativos, dentre outros, tem-se que tais entidades ficariam imunes, caso seja reconhecido o seu direito ao benefício, da incidência do Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza (IR), Imposto sobre a Propriedade Predial Territorial Urbana (IPTU), Imposto sobre Serviços de qualquer natureza (ISS), dentre outros possam incidir esporadicamente em alguma atividade ou bem da instituição.

Nesse sentido, o Imposto de Renda representaria, a depender do regime de apuração, algo em torno de 15% (quinze por cento) do lucro real da entidade, com a possibilidade de incidência de adicional de 10% (dez por cento) em caso de acréscimo no valor do lucro. Cumpre lembrar, que o dispositivo constitucional parte do pressuposto de que teria direito ao benefício as entidades sem fins lucrativos, assim entendidas as entidades que não realizam distribuição de lucros.

Nesse contexto, é inegável que a dispensa constitucional do pagamento desse imposto para as fundações educacionais de ensino superior representa importante instrumento de desafogo dessas entidades, principalmente nos tempos atuais, em que o segmento educacional, principalmente no ensino superior se tornou competitivo e dependente do fator econômico. Na disputa por alunos, quase sempre levam vantagem as instituições que possuem poder econômico suficiente para adotar ações de captação, marketing, e maiores investimentos em estrutura física e equipamentos.

Além disso, isso permite a adoção de valores de mensalidades competitivas e muitas vezes mais atrativas, o que não é possível no caso da maioria das Fundações Educacionais, haja vista que não tem a figura do investidor, dependendo quase que exclusivamente do pagamento de mensalidades.

Outro tributo alcançado pela referida imunidade tributária é o IPTU, dentre outros impostos reais, sendo que a incidência de tais impostos estaria, em regra, condicionada ao fato de a instituição ser de proprietária do bem em questão.

Aspecto relevante a ser mencionado, é que as instituições de ensino superior dependem de certa extensão territorial para o exercício das suas atividades, haja vista que para autorização e reconhecimento dos cursos de ensino superior, vários indicadores dizem respeito à estrutura física, demandando das instituições a disponibilização de espaços múltiplos para atender às exigências do Ministério da Educação (MEC), sendo que, a depender do curso, a necessidade desses espaços é ainda maior.

A título de exemplo, no processo de autorização do curso de Bacharelado em Direito, o MEC avalia diversas Dimensões, dentre as quais a Infraestrutura. Dessa forma, a avaliação é feita a

partir da análise de alguns indicadores, tais como, espaço para trabalho dos docentes em tempo integral; espaço de trabalho para o(a) coordenador (a) do curso; sala coletiva de professores; salas de aula; Biblioteca; espaço do Núcleo de Prática Jurídica, o que denota que a instituição deve dispor de grande área construída para contemplar as referidas exigências.

Partindo dessa premissa, e considerando que o IPTU é calculado com base, dentre outros fatores, na extensão da área construída, tem-se que a cobrança de IPTU poderia representar grande ônus para uma Instituição de Ensino, tendo em vista a presunção de que tais entidades devem dispor de grande área para o exercício da atividade. Isso, por si só, demonstra o impacto positivo do reconhecimento do direito ao benefício da imunidade tributária causa na vida de uma Fundação Educacional.

Além dos tributos analisados anteriormente, e tendo em vista o objeto social das entidades educacionais, outro tributo importante a ser analisado é o Imposto sobre Serviços (ISS). Tomando por base o Município de Salvador, o serviço de ensino está previsto no item 8.01 da Lista de Serviços do Anexo I da Lei nº 7.186/2006, que traz, além do ensino superior, o ensino regular pré-escolar, fundamental e médio. Cumpre ressaltar que a alíquota incidente sobre esse serviço no referido município é de 5% (cinco por cento).

Diante disso, tem-se que imunidade tributária viria a reduzir os custos das entidades educacionais sem fins lucrativos, nas quais se enquadram as Fundações, o que representaria uma maior possibilidade de investimento na própria instituição com vistas à melhoria dos serviços, sem contar na possibilidade de competir no segmento institucional numa condição de menor desvantagem para os grandes grupos educacionais, principalmente os estrangeiros.

Importante lembrar, que tais fundações exercem importante função social, fornecendo serviços essenciais à população, gerando empregos, desenvolvendo pesquisa e extensão, fomentando a participação da sociedade no processo de aprendizagem, sem contar com o papel exercido no sentido de colaboração com o Estado. Nesse sentido, CARRAZA (2010, p. 824) assevera que:

Nunca se perca de vista que as instituições educacionais sem fins
lucrativos foram declaradas imunes à tributação por meio de impostos

justamente pelo relevantíssimo papel que cumprem, ou seja, pela colaboração que emprestam ao Estado no atendimento ao chamado “interesse público primário” (Renato Alessi), consistente, no caso, no resguardo de valores da formação didático-cultural do povo.

Dessa forma, resta demonstrado o quão importante se torna a concessão do benefício da imunidade tributária para as Fundações Educacionais de Ensino Superior, haja vista a diminuição dos custos e a possibilidade de estabelecer um maior equilíbrio na relação de competição existente hoje no segmento educacional.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do que foi exposto, percebe-se que as Fundações Educacionais representam importante instrumento para difusão do conhecimento e da educação. Fator importante nesse contexto, é que essas entidades não objetivam lucro, podendo desenvolver suas atividades a partir de contrapartidas pecuniárias menos onerosas para a população.

Todavia, com a abertura do segmento da educação à iniciativa privada, ocorreu uma proliferação de empresas privadas ávidas pela exploração do segmento educacional, a partir da ótica capitalista e neoliberal. A ideia de mercantilização da educação surge desse processo, haja vista que algumas instituições de ensino com maior poder econômico acabam por fomentar uma competitividade e uma concorrência, por vezes, desleal.

Nesse contexto, insta salientar que qualquer fator que tenha o condão de desonerar as instituições sem fins lucrativos, como o benefício da imunidade tributária, assume uma grande importância para a sobrevivência dessas instituições. A imunidade tributária, portanto, ajuda a reduzir os custos das Fundações, o que, por si só, permite um maior fôlego para a manutenção das suas atividades.

Apesar dessa constatação, acreditamos que o papel do Estado no controle e promoção de educação superior de qualidade vai além da manutenção de instituições públicas de ensino, bem como da concessão de benefícios tributários às entidades privadas sem fins lucrativos.

Deve passar também pelo maior controle e fiscalização das entidades privadas que desenvolvem atividade econômica, e por conseguinte objetivam lucro. O entendimento deve ser que educação não é mercadoria, a atividade de ensino não se confunde com mercancia, no qual se observa tão somente as regras aplicadas a outros segmentos.

Ao permitir que grandes grupos econômicos e empresas privadas de grande porte explorem o serviço educacional, sem maiores exigências quanto à qualidade do serviço prestado e a responsabilidade social das instituições, o Poder Público falha substancialmente e permite a manutenção da mercantilização da educação, o que, inegavelmente, é prejudicial para a população.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 8ª edição. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2014.

BRASIL, Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em 29.11.2021.

BRASIL, Presidência da República. **Código Civil**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em 29.11.2021.

BRASIL, Presidência da República. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em 29.11.2021.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

HILSDORF, Maria Lucia Spedo. **História da educação brasileira: leituras**. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2005.

MACÁRIO, Eptácio. **O Público e o Privado na Evolução do Ensino Superior Brasileiro**. VI Seminário CETROS Crise e Mundo do Trabalho no Brasil. Itaperi: UECE, 2018.

SALVADOR, Secretaria Municipal da Fazenda. **Código Tributário e de Rendas do Município de Salvador**. Disponível em

<https://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Documento/Subcategoria/15#gsc.tab=0> . Acesso em: 28.11.2021.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 13ª edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.