

CHRISTIAN FRAU OBRADOR CHAVES

**ENTIDADES BENEFICENTES E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL:  
(RE)CONSTRUÇÃO SISTÊMICA DE UM CONCEITO  
E OS REFLEXOS INCIDENTES SOBRE A NORMA IMUNIZANTE  
A CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL**

Dissertação de Mestrado apresentada como requisito final para obtenção de grau de Mestre, pelo Programa de Pós-Graduação em Direito – Mestrado – realizado na Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS.

Orientador: Prof. Dr. Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira

Porto Alegre  
2012

C512e Chaves, Christian Frau Obrador  
Entidades beneficentes e de assistência social: (re)construção sistêmica de um conceito e os reflexos incidentes sobre a norma imunizante a contribuições para a seguridade social / Christian Frau Obrador Chaves.  
2012.  
130 f. ; 30 cm.  
Dissertação (mestrado) -- Programa de Pós-Graduação em Direito. Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2012.  
Orientadora: Prof. Dr. Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.  
1. Direito tributário. 2. Entidades Beneficentes. 3. Assistência Social. 4. Hermenêutica (Direito). 5. Sistema Tributário Nacional. 6. Sistema da Seguridade Social. I. Título. II. Silveira, Paulo Antônio Caliendo Velloso da.

CDD 341.39

Catlogação na publicação: Eliete Mari Doncato Brasil CRB 10/1184

## RESUMO

O presente estudo busca instigar os intérpretes da Constituição. À procura de um conceito exato do termo entidade beneficente de assistência social. Força dizer ser no mínimo estranho o fato de tanto a uníssona doutrina como a uníssona jurisprudência não fazerem qualquer distinção entre os diferentes conceitos constitucionais, tratados no artigo 150, VI, c e no artigo 195, §7º, de assistência social. No primeiro artigo, inserto dentro do (Sub)sistema Tributário Nacional, tem-se a expressão *instituição de assistência social*; no segundo, enquadrado dentro do (Sub)sistema da Seguridade Social, tem-se a expressão *entidade beneficente de assistência social*. Ambos signos, seja instituição de assistência social ou entidade beneficente de assistência social devem ter seu espectro de abrangência delimitado. Inexatas conceituações podem acarretar a falência do Sistema Constitucional e seguramente a falência da Seguridade Social, em sua tríplice dimensão: saúde, assistência e previdência social, a qual, em respeito ao princípio constitucional da solidariedade e da universalidade de custeio, deve ser financiada por toda, *excetuada as verdadeiras entidades beneficentes de assistência social, consoante a regra negativa de competência, prevista no §7º do artigo 195 da Constituição Federal, a sociedade*.

**Palavras-Chave:** Entidades Benéficas. Assistência Social. Hermenêutica Constitucional. Sistema Tributário Nacional. Sistema da Seguridade Social. Delimitação de conceitos.

## ABSTRACT

This study seeks to instill the interpreters of the Constitution. Looking for an exact concept of the term social welfare charity. Force said to be at least strange that both the doctrine and unison unison case law does not make any distinction between the different constitutional concepts, addressed in Article 150, VI, ce in Article 195, § 7, of social assistance. In the first article, insert into the National Tax (sub)system, we have the expression social welfare institution, in the second, framed within the (sub)system of Social Security, is the expression of social welfare charity. Both signs, is the institution of welfare or social welfare charity should have its spectrum of coverage defined. Inaccurate concepts may lead to failure of the Constitutional System and certainly the failure of Social Security, in its three dimensions: health, social security and welfare, which, in deference to the constitutional principle of solidarity and universality of funding, should be financed by all, except for true charitable social assistance, according to the negative rule of jurisdiction, under § 7 of Article 195 of the Federal Constitution, the society.

**Keywords:** Charities. Social Assistance. Constitutional Interpretation. National Tax System. Social Security System. Delimitation of concepts.

# SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO .....	12
2 SEGURIDADE SOCIAL.....	16
2.1 CONSIDERAÇÕES PRÉVIAS .....	16
2.2 OS TRÊS PILARES DO SUBSISTEMA DA SEGURIDADE SOCIAL: SAÚDE PÚBLICA, ASSISTÊNCIA SOCIAL E PREVIDÊNCIA SOCIAL .....	17
2.3 O DIREITO AO MÍNIMO EXISTENCIAL, A RESERVA DO POSSÍVEL E A TEORIA DA MÁXIMA EFICÁCIA POSSÍVEL NA IMPLEMENTAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS SOCIAIS.....	26
2.4 O DEVER FUNDAMENTAL DE CONTRIBUIR PARA A SEGURIDADE SOCIAL: PRINCÍPIO DA UNIVERSALIDADE DO CUSTEIO E PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE SOCIAL (FISCAL).....	39
2.5 FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL E FINALIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SECURITÁRIAS.....	45
<b>3 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>50</b>
3.1 NATUREZA JURÍDICA: CONSIDERAÇÕES BREVES DE DIREITO COMPARADO.....	50
3.2 POR UM CONCEITO MATERIAL.....	51
3.3 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS.....	55
<b>3.3.1 A orientação do Supremo Tribunal Federal .....</b>	<b>56</b>
<b>3.3.2 A orientação da Suprema Corte dos Estados Unidos da América.....</b>	<b>59</b>
3.4 NATUREZA JURÍDICA NORMATIVA (REGRA OU PRINCÍPIO).....	60
3.5 INTERPRETAÇÃO NA <i>EXATA MEDIDA</i> CONFORME A CONSTITUIÇÃO SOLIDARISTA DE 1988.....	62
<b>4 ENTIDADES BENEFICENTES E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.....</b>	<b>66</b>
4.1 RECONSTRUÇÃO DE UM CONCEITO À LUZ DE UMA INTERPRETAÇÃO CONSTITUCIONAL SISTEMÁTICA.....	66
4.2 OS CONCEITOS DO TERMO ASSISTÊNCIA SOCIAL DENTRO DA SUBSISTEMÁTICA CONSTITUCIONAL: O PORQUÊ DO SIGNO BENEFICENTE, SOB A ÓTICA DA REGRA DE “REMISSÃO AO CONTEXTO”.....	66
4.3 O FUNDAMENTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA ÀS ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.....	72
4.4 DESTINATÁRIOS DA NORMA-REGRA IMUNIZANTE ÀS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL.....	72
<b>5 INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS.....</b>	<b>73</b>
5.1 NATUREZA JURÍDICA.....	73
5.1.1 Origem da imunidade às instituições de educação .....	73
5.1.2 Qual o <i>exato</i> conceito de <i>instituição</i> : o pensamento de Leopoldo Braga .....	74

5.2 FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO PELO ESTADO: ORIGEM DOS RECURSOS .....	75
5.3 ATUAÇÃO DAS INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO NA ÁREA DA SEGURIDADE SOCIAL: ENQUADRAMENTO COMO ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, PARA FINS DE IMUNIDADE A CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL.....	76
5.4 ESTUDO DO CASO ESTÁCIO DE SÁ DEFINITIVAMENTE JULGADO PELO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS – CARF.....	85
<b>6</b>	
<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>89</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>92</b>
<b>ANEXO A - PARECER/CJ Nº 2.617.....</b>	<b>96</b>
<b>ANEXO B - PROCESSO Nº 13710.001092/97-41 .....</b>	<b>119</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Vive-se numa sociedade, cujos anseios existenciais, o mínimo palatável para uma vida pautada com dignidade e respeito à condição de ser humano, mostram-se absolutamente, com respeito às opiniões contrárias, prostrados. O Estado, regulador da vida em sociedade, não possui condições de fazer frente a todas as necessidades básicas de sua população. O custo dos direitos<sup>161</sup> subjetivos prestacionais é elevadíssimo. As necessidades vitais básicas sobrepujam em muito os recursos públicos afetados à sua satisfação.

Dentro da ótica de que todos os direitos demandam custos para a sua efetivação – os direitos de defesa, indiretamente e os direitos sociais, diretamente – e de que o Estado não possui condições de suprir todas as carências, mormente, no tocante à assistência social, é que, por intermédio da desoneração tributária, o Estado, diante do reconhecido fracasso de sua utópica onipotência, possibilita que pessoas outras façam suas vezes, prestando serviços aos socialmente excluídos, marginalizados.

A realização da assistência social (art. 203 da Constituição Federal), como constitucionalmente assentado, dá-se com o objetivo de permitir que os indivíduos concretizem seus direitos individuais e sociais, com a prestação de serviços à população menos favorecida. Fala-se, assim, em proteção às crianças, adolescentes e idosos, assim como àqueles que necessitam de prestações positivas para garantir sua dignidade. A prestação da assistência social, nessa idéia, viabiliza que aqueles que se encontram à margem da concretização sejam incluídos na idéia, hoje constitucional, de dignidade da pessoa humana.

É nesse contexto que a sociedade civil organiza-se e passa a prestar serviços públicos que objetivam à concretização da assistência social. Em contrapartida, a tais instituições é oferecida a imunidade tributária a impostos (artigo 150, VI, “c”, da Constituição Federal) e a contribuições para a seguridade social (artigo 195, §7º, da Constituição Federal). Com efeito, a imunidade tributária é uma forma de desonerar instituições que atuam como um verdadeiro braço do Estado.

---

<sup>161</sup> NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais:** os deveres e os custos dos direitos. Disponível em: <<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/index.php/buscalegis/article/viewFile/15184/14748>>. Acesso em: 30 out. 2009.

Não obstante, mencionada limitação ao poder de tributar (normas constitucionais negativas de competência tributária) há que ser definida e interpretada em função da destinação do tributo exonerado pela garantia da imunidade. Nesse contexto e tendo em conta que os limites da competência para instituir e cobrar contribuições para a seguridade social residem na efetiva afetação do produto da arrecadação à saúde, à previdência e à assistência social (art. 194 da Constituição Federal), a dispensa de determinadas entidades da obrigação atinente a toda a sociedade no custeio da seguridade, por força do princípio da solidariedade (art. 195 da Constituição Federal), somente se justifica na hipótese das entidades suprirem, de alguma forma, a atuação estatal nessa seara.

Força dizer, ser no mínimo estranho, o fato de tanto a uníssona doutrina como a uníssona jurisprudência não fazerem qualquer distinção entre os diferentes conceitos constitucionais, tratados no artigo 150, VI, c e no artigo 195, §7º, de assistência social. No primeiro artigo, inserto dentro do (Sub)sistema Tributário Nacional, tem-se a expressão *instituição de assistência social*; no segundo, enquadrado dentro do (Sub)sistema da Seguridade Social, tem-se a expressão *entidade beneficente de assistência social*. Ambos signos, seja instituição de assistência social ou entidade beneficente de assistência social devem ter seu espectro de abrangência delimitado. Inexatas conceituações podem acarretar a falência do Sistema Constitucional e seguramente a falência da Seguridade Social, em sua tríplice dimensão: saúde, assistência e previdência social, a qual, em respeito ao princípio constitucional da solidariedade e da universalidade de custeio, deve ser financiada por toda, *excetuada as verdadeiras entidades beneficentes de assistência social, consoante a regranegativa de competência, prevista no §7º do artigo 195 da Constituição Federal*, a sociedade.

Poderia a Constituição Federal sem a quebra de sua consistência normativovalorativa cometer tamanha incoerência sistêmica? Poderia ter a Constituição Federal adotado dois conceitos de assistência social, um amplo, previsto no artigo 150, VI, c, e outro restrito, previsto no artigo 203? Estaríamos diante de dois subsistemas, um Tributário e outro da Seguridade Social? Sustentam-se dois sentidos distintos da expressão assistência social? Pode o intérprete atribuir idênticos significados a determinados signos constitucionais, quando o próprio texto normativo constitucional tratou de, em diferentes contextos, diferenciá-los? Essas são as premissas básicas deste estudo, que busca, com fundamento na

interpretação sistemática, identificar o exato significado atribuído à locução “assistência social”.

A proposição ofertada parece clara e inclina-se no sentido de reconhecer que a Constituição Federal de 1988 adotou conceitos diversos de assistência social, não só como forma delimitativa do espectro de incidência das regras imunizantes, estatuídas nos artigos 150, VI, c, e 195, §7º, da Carta Republicana, mas também como forma de evitar o espraiamento de falsas entidades beneficentes de assistência social, que, por não se dedicarem *exclusivamente* ao disposto no artigo 203<sup>162</sup> da Constituição Federal, se locupletam indevidamente ao não financiarem a Seguridade Social (artigo 195, *caput*, da CF/88), em total afronta ao princípio constitucional da solidariedade e da universalidade de custeio (deveres fundamentais).

Para corroborar o alegado, cita-se passagem do arguto Gilberto Ulhôa Canto<sup>163</sup> que, com lucidez justificável, demonstra o temor de que, por meio de fraudes e simulações, a imunidade se expanda para alcançar, na prática, atividades desenvolvidas por motivos econômicos e interesses privados:

Entretanto um exame mais detido dos comentários de Ferreira Filho... sugere que sua opinião sobre o problema não é no sentido de que a lei ordinária pode fixar requisitos para o gozo da imunidade; pode tão-somente dispor sobre aspectos configuradores do que sejam as instituições educacionais e de ensino. Com efeito, veja-se o seguinte trecho:

‘A imunidade em benefício de instituições educativas e assistenciais é que é vinculada a requisitos ou condições. A razão disto é simples: o partido, como pessoa de direito público que é, somente adquire essa personalidade observados rigorosos requisitos e está sujeito a uma fiscalização financeira (vide, infra, art. 152, IV). **As instituições educativas e assistenciais são meras pessoas de direitos privado, criadas pela iniciativa particular e ao sabor desta. Seria plausível, por isso, que servissem de capa, cobrindo interesses egoísticos que, assim, se beneficiaram da imunidade no tocante a impostos**’. (op. e op. cit.).

A colocação que parece defluir das palavras de Ferreira Filho acima transcritas coincide com a do Ministro Soares Muñoz, relator do Recurso

---

<sup>162</sup> “Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:

**I – a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;**

**II – o amparo às crianças e adolescentes carentes;**

**III – a promoção da integração ao mercado de trabalho;**

**IV – a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;**

**V – a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei”.**

<sup>163</sup> CANTO, Gilberto de Ulhôa. **A imunidade tributária das entidades fechadas de previdência privada**. São

Paulo: Resenha Tributária, 1984. p. 34-36.

Extraordinário nº 93.770, julgado em 17.III.1981 (Revista Trimestral de Jurisprudência, vol. 102, PP. 304 e segs.), no que respeita à matéria que o artigo 19, III, “c”, da Constituição Federal remeteu à lei o encargo de explicitar; eis as suas considerações a respeito: ‘Esse Decreto-Lei, anterior à Constituição Federal em vigor, não pode, no particular, ser aplicado, porque ele impõe à imunidade, a qual não se confunde com isenção, uma restrição que não está no texto constitucional. Os requisitos da lei que o artigo 19, III, “c”, da Constituição manda observar não dizem respeito à configuração da imunidade, mas àquelas normas reguladoras da Constituição e funcionamento da entidade imune, tal como salientou a sentença de primeiro grau’.

‘Cumpre evitar-se que falsas instituições de assistência e educação sejam favorecidas pela imunidade. É para evitar fraude que a Constituição determina sejam observados os requisitos da lei’.

Condiz com esse entendimento a interpretação dada por Manuel Gonçalves Ferreira Filho ao preceito constitucional. Escreve ele:

**‘As instituições educativas e assistenciais são meras pessoas de direitos privado, criadas pela iniciativa particular e ao sabor desta. Seria plausível, por isso, que servissem de capa, cobrindo interesses egoísticos que, assim, se beneficiaram da imunidade no tocante a impostos** (in Comentários à Constituição Brasileira, vol. 1º, p. 150)’. [grifo nosso].

Vê-se que é bastante justificável o temor de que, por meio de fraudes e simulações, a imunidade se expanda para alcançar, na prática, atividades desenvolvidas por motivos econômicos e interesses privados. Necessário, portanto, a contextualizado da locução assistência social.

## 6 CONCLUSÃO

O motivo de o constituinte estabelecer a imunidade do art. 195, §7º, em análise, foi o fato de as entidades beneficentes desenvolverem atividade básica de assistência social, a qual, a princípio, cumpriria ao Estado desempenhar.

A seguridade social, conforme o disposto no art. 194 da Constituição Federal, compreende um conjunto de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência. “As entidades de assistência social desenvolvem atividades que se o Estado efetivasse, utilizaria os recursos das contribuições em enfoque. Já nas atividades educacionais seriam utilizados recursos dos impostos, conforme o caput do art. 212 da Constituição Federal”.

Então, as entidades educacionais podem ser beneficentes de assistência social, na medida em que proporcionam educação a pessoas carentes sem contraprestação, sendo também imunes às contribuições para a seguridade social? A resposta parece simples. Se elas não exercerem a referida atividade, o Estado deveria o fazê-lo, mas utilizando recursos de impostos, e não das contribuições a que se refere o art. 195 da Carta Magna, uma vez que estaremos diante do serviço público — educação — e este não compõe a seguridade social, sendo financiado, segundo o art. 212 da Constituição Federal, por um tributo específico: imposto. Assim, caso se estenda a imunidade a elas, tais entidades deixarão de contribuir para a seguridade social, comprometendo a concessão de benefícios e serviços das áreas da seguridade.

A norma extraída do art. 194 da Carta Federal revela o princípio da universalidade do financiamento; portanto, somente poderão ser excluídas da hipótese de incidência das contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que prestem serviços na área da saúde, previdência e assistência social.

Por fim, e com objetivo de sustentar o acerto do julgado ora em discussão, consignese que o reconhecimento da imunidade às entidades educacionais, diminuiria o ingresso de receitas, comprometendo o pagamento dos benefícios e serviços de seguridade social e, com isso, violaria o sistema de seguridade implantado na atual Constituição, que instituiu um orçamento próprio, conforme art. 165, § 5º, III. Tanto as despesas com educação como as receitas a ela direcionadas

estarão previstas no orçamento fiscal (art. 165, § 5º, I), enquanto que as receitas e despesas ligadas às três áreas componentes da seguridade social serão discriminadas no orçamento próprio.

Não se têm dúvidas de que as normas imunizantes extraídas do artigo 150, VI, c, e 195, §7º, da Constituição Federal são garantidoras da desoneração tributária para (1) as instituições de assistência social e para (2) as entidades beneficentes de assistência social; todavia, não se tem dúvida também de que são *normas de estímulo*, que visam à promoção de atividades privadas de interesse público que façam as vezes do Estado, em virtude de suas patentes deficiências.

Interpretar os textos legais, com o abandono da necessária remissão ao contexto para a fixação do significado, constitui-se num erro lógico insuperável, pois poderá produzir uma inconsistência normativa, implosiva para qualquer sistema jurídico.

A exegese que tenha como consequência uma inconsistência normativa traz, em seu bojo, a prova de sua própria falsidade.

Toda interpretação do Direito deve produzir uma articulação consistente das proposições normativas, pelo que a exegese que produza o contrário tem que ser afastada, sob pena de falência do arcabouço normativo-valorativo (*princípios e regras*) extraído de um sistema constitucional dialético.

O Direito (*deôntico*), por ser um objeto feito da linguagem, admite ambiguidades, não sendo raro que duas ou mais interpretações cabíveis sejam extraídas do mesmo texto normativo; não obstante, a interpretação mais razoável com o sistema jurídico constitucional, respeitando a contextualização de seus conceitos, é que deve prevalecer.

A Constituição não possui conceitos destituídos de conteúdo substancial; não possui palavras destituídas de significação. Os preceitos entabulados no capítulo da Seguridade Social guardam nítida relação com o Estado de bem-estar Social. Os direitos nele tratados recebem a chancela de subjetivos originários fundamentais que independem, em virtude de sua magnitude, de *interpositio legislatoris*.

A norma negativa de competência (imunidade<sup>164</sup>), prevista no artigo 195, §7º, da Constituição Federal de 1988, alcança *apenas* as entidades beneficentes (*e não*

---

<sup>164</sup> Desconsidera-se, neste estudo, a diferenciação entre isenção e imunidade, uma vez que já inúmeras vezes alertado pela mais alta corte do país tratar-se a norma inserta na Constituição de legítima imunidade.

*qualquer instituição*) de assistência social que preencham os requisitos traçados em lei ordinária<sup>165</sup> e que, acima de tudo, prestem assistência (artigo 203 da CF/88), independente de contribuição, aos necessitados.

Em face das considerações precedentes, respeitados os posicionamentos equivocados, deve o intérprete buscar, com fundamento na justiça social (art. 193 da Constituição Federal), extrair do texto constitucional, forte no princípio da unidade da Constituição, uma interpretação concernente com os princípios que suportam a seguridade social, solidariedade (art. 3º, I, da Constituição Federal) e universalidade na forma de custeio (art. 195 da Constituição Federal).

---

<sup>165</sup> Aqui, da mesma forma, abstenho-nos de manifestação, por não ser objeto deste trabalho, quanto à necessidade de regulação do dispositivo constitucional por lei ordinária ou complementar.

## REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. Colisão de Direitos Fundamentais e Realização de Direitos Fundamentais no Estado de Direito Democrático. Trad. Luiz Afonso Reck. **Revista de direito administrativo**. Rio de Janeiro, 217, p. 67-79, jul./set., 1999.

ALVIM, Tatiana Araújo. **Contribuições sociais: desvio de finalidade e seus reflexos no direito financeiro e no direito tributário**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008.

AMARO, Luciano da Silva. **Direito Tributário Brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

\_\_\_\_\_. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2003.

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2004.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 14. ed. atual. Rio de Janeiro: Forense, 1992.

BARCELLOS, Ana Paula de. **A Eficácia Jurídica dos Princípios Constitucionais – O princípio da dignidade da pessoa humana**. Rio de Janeiro – São Paulo: Renovar, 2001.

BARRETO, Aires F.; BARRETO, Paulo Ayres. **Imunidades tributárias: limitações constitucionais ao poder de tributar**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2001.

BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BRAGA, Leopoldo. Do conceito jurídico de instituições de educação e de assistência social. **Revista de Direito da Procuradoria Geral**, Rio de Janeiro, v. 21. p. 128-148, 1969.

\_\_\_\_\_. **Do conceito jurídico de instituições de educação e de assistência social (doutrina e pareceres)**. Rio de Janeiro: Secretaria Geral de Finanças – Departamento do Contencioso Fiscal, 1960.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Disponível em:  
<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347394>>.  
Acesso em: 17 fev. 2012.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Disponível em:  
<<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=3330&classe=ADI&codigoClasse=0&origem=JUR&recurso=0&tipoJulgamento=M>>. Acesso em: 18 fev. 2012.

CANTO, Gilberto de Ulhôa. **A imunidade tributária das entidades fechadas de previdência privada**. São Paulo: Resenha Tributária, 1984.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo. Malheiros Editores. 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Rogério Tobias de. **Imunidade tributária e contribuições para a seguridade social**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

CATÃO, Marcos André Vinhas. **Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias – Teoria e Análise da Jurisprudência do STF**. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

DATAPREV. **Ementa**: assistência social. certificado de entidade beneficente de assistência social. Processo nº 44006.001040/97-63. Disponível em: <<http://www81.dataprev.gov.br/sislex/paginas/60/2001/2617.htm>>. Acesso em: 14 fev. 2012.

DERZI, Misabel Abreu Machado; COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Direito tributário aplicado – Estudos e pareceres**. Belo Horizonte: Del Rey Editora, 1997.

FAGUNDES, Jorge. **Fundamentos econômicos das políticas de defesa da concorrência – eficiência econômica e distribuição de renda em análise antitruste**. São Paulo: Singular, 2003.

GALDINO, Flávio. **Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos – direitos não nascem em árvores**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições: uma figura “sui generis”**. São Paulo: Dialética, 2000.

HESSE, Konrad. **A Força Normativa da Constituição**. Porto Alegre: Editora Sérgio Antônio Fabris, 1991.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. **The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes**. New York: W. W. Norton & Co., 1999.

JOBIM, Nelson. Imunidade das entidades fechadas de previdência privada. **Cadernos de direito tributário e finanças públicas**, São Paulo, v. 3, n. 9, p. 114-20, out./dez. 1994. p 116.

LEOPOLDO, Ana Carolina K. de Lima; DIFINI, Luiz Felipe Silveira (org.). **Imunidades tributárias e direitos fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010. p. 7.

MARTINEZ, Wladimir Novaes. **Princípios de Direito Previdenciário**. 4. ed. São Paulo: LTR, 2001.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Direito da Seguridade Social**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e Aplicação do Direito**. Rio de Janeiro: Forense Editora, 1941.

MORO, Sérgio Fernando. **Jurisdição constitucional como democracia**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos**. Disponível em: <<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/index.php/buscalegis/article/viewFile/15184/14748>>. Acesso em: 30 out. 2009.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Extrafiscalidade e a intervenção do Estado na vida econômica e social por meio da tributação**. Curso de Direito Tributário. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 1986.

PIERDONÁ, Zélia Luíza. Entidades Educacionais e a imunidade relativa às contribuições para a Seguridade Social. In: CONRADO, Paulo César e BENÍCIO, Sérgio Gonini (coords.). **Direito Público**. São Paulo: Editora Federal, 2005.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. **Comentários à Constituição de 1967**. tomo II. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1967.

PORTELLA, Simone de Sá. **As imunidades tributárias na jurisprudência do STF**. São Paulo: Baraúna, 2009.

SANTIAGO NINO, Carlos. **Introducción al Análisis del Derecho**. [s.l.]: Ariel. 1991.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A Eficácia dos Direitos Fundamentais**. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2007.

SCAFF, Fernando Facury. Reserva do Possível, Mínimo Existencial e Direitos Humanos. **Revista Interesse Público – IP**, Belo Horizonte, Editora Fórum, ano 7, n. 32, jul./ago. 2005.

SILVEIRA, Paulo Antonio Caliendo Velloso da. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito**. São Paulo: Editora Campus Elsevier, 2008.

\_\_\_\_\_. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. A cidadania na Era dos Direitos. In: \_\_\_\_\_. (org.). **Teoria dos Direitos Fundamentais**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

\_\_\_\_\_. **O Direito ao mínimo existencial**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

\_\_\_\_\_. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário – Os direitos humanos e a tributação**: imunidades e isonomia. 3. ed. V. III. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

\_\_\_\_\_; GRECO, Marco Aurélio (coord.); GODOI, Marciano Seabra de (coord.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

TRIBE, Laurence H. **American Constitutional Law**. New York: The Foundation Press, 1988.

VERNENGO, Roberto. **La Interpretación Jurídica**. México: UNAM, 1977.