

Efetivação do direito social à educação. Imperiosidade da desoneração tributária das atividades educacionais

Viviane Angélica Ferreira Zica

Advogada. Mestranda em Direito Empresarial pela Faculdade Milton Campos.
vivianezeica@hotmail.com

RESUMO

O direito à educação recebeu especial realce no atual texto constitucional, ocasião em que foi erguido à condição de direito social e fundamental do homem e, como direito subjetivo público, com força subordinante em relação ao Estado, que tem o dever de prestar educação e incentivá-la em todos os níveis. Tem-se, ainda, que o legislador constitucional, visando incentivar e fomentar a sua efetivação, imunizou os particulares que, sem finalidade lucrativa, suprem deficiências do Estado na área educacional. Contudo, o Poder Público, em especial a União, vem mitigando a regra imunizante das entidades educacionais sem fins lucrativos exigindo o recolhimento de contribuições sociais sobre as atividades por elas desenvolvidas e, por conseguinte, onerando a atividade da educação e impossibilitando o acesso de todos os cidadãos à educação. Considerando a vinculação do produto da arrecadação das contribuições sociais à implementação dos direitos sociais e, sendo a educação um destes direitos constitucionalmente consagrados, é um contra-senso tributar as atividades educacionais desenvolvidas por particulares, sem fins lucrativos. O legislador constituinte originário, ciente das dificuldades do Estado em abarcar toda a espécie de situações onde se espera sua atuação, desonerou as atividades educacionais que se prestarem a esses fins, prevendo imunidade de impostos e de contribuições sociais nos artigos 150, VI, “c” e 195, § 7º, da Constituição Federal. Assim, a lei que institui contribuições sociais está proibida, por disposição constitucional, de incidir sobre as atividades desenvolvidas pelas instituições particulares de educação sem fins lucrativos.

Palavras-chave: Imunidade tributária. Instituições particulares de educação sem fins lucrativos

ABSTRACT

The right to the education received special distinction in the current constitutional text, when it was raised to the condition of social and basic right of the man and, as subjective public right, with subordinate force in relation to the State, that has the obligation to perform education and stimulates it in all levels. It has still been, that the constitutional legislator, aiming at stimulating and fomenting its accomplishment, immunized the particular ones that, without lucrative purpose, it supplies educational deficiencies of the State. However, the Public Power, in special the Union, has been mitigating the immune rule of the educational entities without lucrative purpose demanding the collect of social contributions on the activities for it developed and, therefore, burdening the activity of the education and disabling the access of all citizens to the education. Considering the entailing of the tax collection product of the social contributions to the implementation of social rights and, being the education one of these constitutional consecrated rights, it is an against-sense to tax the educational activities developed by particular ones, without lucrative purpose. The origin constituent legislator, aware of the difficulties of the State in getting all ways of situations that it expects its performance, degenerated the educational activities that has these purpose, foreseeing taxes and social contributions immunity in articles 150, VI, “c” and 195, § 7th, of the Federal Constitution. Thus, the law that institutes social contributions is forbidden, for constitutional disposal, to happen on the activities developed for the particular institutions of education without lucrative purpose.

Key-words: Immunity tax. Particular institution of education without lucrative purpose.

1 Atual conjuntura educacional

O Brasil é a 76ª nação na área educacional¹, entre 127 países e apresenta uma taxa de analfabetismo aproximadamente 4 vezes superior à da Argentina e três vezes superior à do Chile, assemelhando-se à da China, Indonésia e México. Dentre os países mais populosos da América do Sul, o Brasil equivale em taxa de analfabetismo, ao Peru e é pior que os demais².

¹ ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS PARA EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E CULTURA (UNESCO). **Relatório de monitoramento de educação para todos Brasil 2008: educação para todos em 2.015; alcançaremos a meta?** Disponível em: <<http://www.brasilia.unesco.org/publicações/livros/relatorioEPTBrasil2008>>.

² INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA (INEP). **Mapa do analfabetismo.** 2001b. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br/estatística/analfabetismo>>.

De acordo com dados oficiais fornecidos pelo Ministério da Educação e Cultura (MEC), cerca de 15 milhões de pessoas com 9 anos ou mais são “analfabetos absolutos”, que não sabem ler absolutamente nada. Se considerarmos o conceito de “analfabeto funcional”, que inclui todas as pessoas que possuem menos de quatro séries de estudo concluídos, esse número de analfabetos salta para mais de 30 milhões de brasileiros.

Num universo de 185 milhões de habitantes, pelo Censo de 2003/2004 estavam incluídos na educação básica 55 milhões, sendo 34 milhões no ensino fundamental e 9 milhões no ensino médio. Chegam às universidades, 3,88 milhões de alunos. A mortalidade estudantil dentro do sistema é fruto da exclusão do direito subjetivo do povo à cidadania, que somente é alcançada por meio da educação.

Com estes índices o Estado consegue ter uma população mal informada e intelectualmente inapta para fazer análise crítica de sua situação de vida e para buscar soluções para seus problemas.

De acordo com o Censo da Educação Superior³ de 2007, apenas 9% dos jovens brasileiros de 18 a 24 anos estão na universidade. Do total de 2.823.942 vagas oferecidas em 2007, 2.494.682 estão no setor privado e 329.260 em instituições públicas. As vagas públicas são mínimas e o ensino extensamente privado. A participação do setor privado nos cursos de graduação no Brasil, considerando o número de alunos matriculados, é uma das maiores do mundo.

Ressai-se, assim, que não existe a preocupação do Estado em garantir condições de operacionalizar a educação pública, sendo patente, ainda, a total ineficiência do Poder Público em relação à disponibilização de educação superior.

Daí a imperiosidade de ser incentivada a iniciativa privada e fazer com que, não apenas cresça para possibilitar mais acesso aos cidadãos, como também, que as vagas ociosas nas entidades privadas sejam preenchidas, para que o direito social à educação, consagrado constitucionalmente, seja efetivado.

Não obstante, a necessidade de incentivar a iniciativa privada, a atividade educacional prestada por particulares é onerada por uma incidência tributária, que leva o Brasil a pertencer ao vergonhoso *ranking* dos países sem educação. Apenas com contribuições incidentes sobre a folha de salários, a educação é onerada, no mínimo

³ INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA (INEP). **Apresentados resultados do censo da educação superior 2007**. 2009. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br/imprensa/noticias/censo/superior/news09>>.

com 26,5% (20% previdência social - parte patronal, 4,5% terceiros, 1% - alíquota mínima SAT e 1% PIS), tirante as contribuições incidente sobre receita (mensalidades) que perfaz 3,65% (3% de Contribuição para o financiamento da seguridade social - COFINS e 0,65% de Contribuição ao PIS).

Enquanto incidir tributação sobre a atividade educacional, o Brasil continuará com o expressivo índice de analfabetismo, o acesso ao ensino superior continuará sendo privilégio de poucos cidadãos, e as entidades privadas permanecerão sacrificadas, impossibilitadas de cumprir satisfatoriamente o seu *munus público*. É necessário desmiopizar a realidade. Os problemas da educação não são insolúveis, cumpre ao Estado desenvolver de forma eficaz o seu papel.

Surge, então, a necessidade de efetivar o direito à educação, a fim de dar prioridades tributário-sociais, perseguindo uma tributação adequada ao desiderato constitucional para se chegar à Justiça Fiscal.

2 Efetividade do direito à educação por meio da desoneração tributária da educação

De acordo com nosso texto constitucional, que valorizou sobremaneira o regime jurídico constitucional da educação, educação é um direito fundamental e social que solidifica a cidadania, os direitos humanos e a democracia.

Consideramos, ainda, que o direito subjetivo à educação dignifica a pessoa humana e é um serviço público que deve ser prestado de acordo com os princípios que norteiam a administração pública.

Com efeito, o direito à educação, está diretamente relacionado aos princípios fundamentais da República Federativa do Brasil e a sua efetividade é um dos instrumentos necessários à construção de uma sociedade livre, justa e solidária; à garantia do desenvolvimento nacional; à erradicação da pobreza e da marginalização, com a redução das desigualdades sociais e regionais; e à promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Em um país como o Brasil, que na busca de recursos financeiros através de um sistema tributário complexo e injusto, atinge uma carga tributária que se situa acima dos trinta e seis pontos percentuais do PIB, não há como admitir-se que seus cidadãos

não possam usufruir pelo menos de um eficiente sistema de educação. Contudo, o que a realidade mostra, é que neste país, serviços mínimos, necessários para o desenvolvimento do ser humano, não funcionam como deveriam, ou simplesmente não existem.

Entretanto, a Constituição Federal de 1988 prevê, no seu Artigo 205, que a “educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o *exercício da cidadania* e sua qualificação para o trabalho”.

Assim o fazendo a Constituição sedimentou a assertiva de que não há cidadania sem uma adequada educação para o seu exercício. Somente com a efetivação dos direitos fundamentais e sociais, o preparo para o exercício pleno da cidadania, por meio da educação, é que se poderá falar em um Estado Democrático assegurador do exercício dos direitos e liberdades fundamentais inerentes à condição de ser humano.

Ocorre que como vimos pelos dados estatísticos, no Brasil a educação não é prioridade entre nós. Malgrado as características e a inserção da boa educação no mundo de hoje, ela é vista como um gasto. Ocorre que ela não é um ônus, uma despesa caritativa, um encargo improdutivo a pesar sobre os ombros dos governos e da coletividade. Ao contrário, ela é um investimento de alto retorno, uma fonte inesgotável de riqueza, fonte de sabedoria, por ser a raiz de outras riquezas. Trata-se de uma fonte não egoísta, mas altruísta, com grande potencial redistributivo e democratizante.

Há, ainda, benefícios educacionais difíceis de medir, que se localizam no campo social, porém com profundas repercussões econômicas. Pessoas alfabetizadas e educadas são mais capazes de cuidar da sua saúde e nutrição, bem como são capazes de oferecer melhores condições de saúde, nutrição e educação às suas crianças, criando uma geração com maiores oportunidades de viver bem e com menor pobreza que a precedente.

Mensurar o bem-estar é difícil, no entanto, este círculo virtuoso conduz, sem dúvida, a menores despesas públicas em saúde, previdência, segurança pública e outros setores. Aquilo que atualmente não é investido na educação possivelmente amanhã estará sendo gasto em hospitais, prisões. Desse modo, a educação soma retorno econômico palpável, subtrai despesas públicas e, ainda, divide mais equitativamente os benefícios.

Portanto, a expansão e a qualificação educacionais têm a capacidade de distribuir riquezas e, portanto, de ampliar mercados e, conseqüentemente, produção,

emprego e receita fiscal. Dessa forma, políticas tributárias que busque facilitar o acesso dos mais pobres à educação e que reduzam os custos com educação constituem instrumentos importantes para acelerar o crescimento e desenvolvimento brasileiro.

Contudo, o Brasil, país que apresenta uma das piores distribuições de renda do mundo, tende também a concentrar os benefícios educacionais nas faixas sociais mais elevadas.

Entretanto, há formas diretas de concretizar a cidadania, mediante artifícios jurídicos, como conceder imunidade tributária aos entes privados que se dedicam, sem espírito de lucro, ao papel de educar o povo brasileiro, em todas as acepções da palavra educação.

Ora, mesmo que tenhamos baixo nível de renda *per capita*, se aos brasileiros forem possibilitados acesso e manutenção nas escolas que lhes tornem capaz, a tendência é expansão das produtividades e do poder de auferir renda. Indiretamente, haveria conseqüências já que um aumento de capacidade ajuda a enriquecer a vida humana e a amenizar mais as privações.

Manoel Gonçalves Ferreira Filho entende serem os direitos sociais direitos subjetivos – não são meros poderes de agir, mas poderes de exigir. São verdadeiros “direitos de crédito”, isto é, têm por objeto “uma contraprestação, sob a forma da prestação de um serviço”, ou, na impossibilidade de “satisfazer o direito por uma prestação direta, uma contrapartida em dinheiro”⁴.

Sendo dever do Estado, é imprescindível que o Estado se volte para ações tendentes a atender as pessoas na creche e pré-escola, no ensino fundamental, no ensino médio e superior, além de dar atendimento educacional especializado às pessoas portadoras de deficiência. Ademais, deve promover a progressiva extensão da obrigatoriedade e gratuidade ao ensino médio, ofertar ensino noturno regular e atender ao educando, no ensino fundamental, utilizando-se de programas suplementares e de material didático-escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde.

Assim, neste contexto jurídico-constitucional em que o direito à educação se enquadra, diante dos dantescos índices como apresentado pelo INEP⁵, que indica um percentual de 30 milhões de ANALFABETOS FUNCIONAIS, mister se faz implementar e efetivar o direito fundamental à educação, incentivando o

⁴ FERREIRA FILHO, 1998, p. 51.

⁵ INSTITUTO NACIONAL... 2001b.

desenvolvimento desta atividade pelos entes privados, mediante mecanismos de desoneração tributária para as entidades educacionais sem finalidades lucrativas.

Não obstante os fundamentos jurídicos e o imprescindível papel que as instituições de educação privadas despidas de espírito de lucro desempenham na sociedade, sobre o desenvolvimento de suas atividades estão sendo exigidas contribuições sociais que vêm onerando suas atividades.

Ocorre que a tributação por meio de contribuição social tem a função de financiar a atuação do Estado no âmbito sócio-econômico e somente se legitima se houver destinação específica aos respectivos gastos que fundamentaram a criação do tributo, conforme estabelece o art. 204, *caput* da Constituição Federal.

Werther Botelho Spagnol, ensina que:

As contribuições sociais possuem como característica marcante a afetação do produto de sua arrecadação às despesas genéricas com a seguridade social (*stricto sensu*) ou às despesas com a manutenção de direitos sociais específicos (*lato sensu*). Tal característica as individualiza da regra geral de equilíbrio financeiro própria dos tributos fiscais, ou seja, os gastos são a medida dos ingressos.⁶

Considerando que as contribuições sociais visam a garantia dos recursos necessários ao financiamento dos direitos sociais, a atividade educacional não pode ser onerada pelas contribuições sociais, sob pena de impedir a fruição deste direito social pelos cidadãos e impedir a efetivação do Estado Democrático de Direito.

Não se concebe a idéia de que a destinação das contribuições seja, por um lado, para a efetivação pelo Estado dos direitos sociais e, ao mesmo tempo, que as atividades de educação sejam tributadas, onerando o cidadão que tem por força constitucional o direito subjetivo à educação.

Assim, a alternativa para o melhor desenvolvimento e crescimento das entidades educacionais privadas sem finalidade lucrativa é a desoneração tributária. Somente a minimização da carga tributária poderá levá-las a uma reestruturação capaz de alcançar eficazmente seus objetivos sociais e de os cidadãos gozarem deste direito social assegurado como garantia fundamental, tendo amplo acesso ao ensino privado em todos os seus graus.

Com efeito, a aplicação das regras imunizatórias e pertinentes às Contribuições Sociais, devem ser entendidas como instrumento tributário afetado aos

⁶ SPAGNOL, 2002, p. 93.

direitos e garantias fundamentais, dentre eles, o direito à educação e, não, como instrumento de arrecadação fiscal.

Em rumo diametralmente oposto, o Poder Público, fulcrado em legislação infraconstitucional, está exigindo que se cumpram requisitos para a adequação aos regimes imunizatórios, dando interpretação distorcida a dispositivos constitucionais para fundamentar a tributação imposta. A criação de modo sistêmico e crescente de embaraços incompatíveis com a Constituição e o Código Tributário Nacional por meio de ilegalidade formal e inexatidão material não podem impedir a fruição de desonerações tributárias que deve ser efetivada para que os aspectos científico-jurídicos não sejam sobrepostos pela ânsia arrecadatória.

3. Instituições de educação como entidades beneficentes de assistência social – imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF

A imunidade que alcança as atividades educacionais, motiva a criação de instituições que possuem fins altruístas nas áreas compreendidas no art. 203 da CF e adaptam com as finalidades e deveres do próprio Estado.

É nesta esteira que a desoneração tributária, a qual torna as entidades de cunho assistencial imunes às contribuições destinadas à seguridade social resguarda os direitos sociais, pois no momento em que o legislador constituinte se refere à “Seguridade Social”, engloba a saúde, a previdência e a assistência social. A Constituição Federal de 1988, em seu art. 194, tem a seguinte redação:

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Mister se faz lembrar que a Constituição estabelece o alcance da expressão “assistência social” em seu art. 203:

Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independente 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 carente;
- 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;

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

E o art. 195, § 7º restringe a imunidade às entidades beneficentes de assistência social:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

[...]

§7º. São isentas de contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (Grifo nosso).

Conjugando os arts. 194 e 203 da Constituição Federal concluímos que a seguridade social compreende ações estatais que visam assegurar o direito à educação. Dado o aspecto finalístico das contribuições sociais, a receita oriunda de sua arrecadação é destinada à seguridade social. Portanto, a receita das contribuições sociais é afetada, também, para ações que garantam a efetividade da educação.

Ora, se a receita proveniente de contribuições sociais se destina a efetivar os direitos e garantias de todo o corpo social, incluindo os que se destinam à viabilização de recursos necessários à Seguridade Social, as instituições que desenvolvem a própria atividade estatal a qual a receita do tributo seria destinada, deve estar fora do alcance da regra tributária que determina o recolhimento de contribuições destinadas à seguridade social.

Assim, as instituições de educação sem fins lucrativos, não podem ser obrigadas a recolher contribuições sociais, quando todo o seu patrimônio, rendas e serviços se destinam a auxiliar o Estado no cumprimento de seu dever constitucional. Ademais, não pode haver incidência de contribuição social sobre as atividades de entidades privadas que prestam serviços sem espírito lucrativo, sob pena de estarem sendo tributados os próprios serviços públicos.

Destarte, além da imunidade a impostos (art. 150, VI, “c” da CF), a imunidade a contribuições sociais, constante do art. 195, § 7º, deve ser permitida a tais instituições, face a ausência de fins lucrativos, a importância da atividade complementar

e de colaboração com o Estado e em atendimento ao aspecto finalístico das contribuições sociais.

Assim com relação às entidades educacionais particulares sem fins lucrativos, os entes tributantes não têm competência para a instituição de impostos e de contribuições para a seguridade social dado o caráter de assistência social que envolve seu conceito. A imunidade, nesta esteira, transforma-se em contrapartida, posto que a tributação do patrimônio, da renda, dos serviços, da receita, do lucro, da folha de salários desses entes assistenciais, significaria, no mínimo, inviabilizar a iniciativa privada.

Mister se faz salientar que o art. 150, VI, “c”, prevê a regra imunizante dos impostos sobre serviços, renda e patrimônio das entidades educacionais e de assistência social, sem fins lucrativos, desde que preenchidos os requisitos do art. 14 do CTN, ou seja, não-distribuição de lucro ou patrimônio; aplicação integral das rendas no País e manutenção de escrita veraz e regular. Não exige o CTN que haja beneficência de qualquer espécie. Não obstante, o art. 195, § 7º, exige ainda que haja gratuidade, ainda que para alguns ou poucos, de serviços de assistência social.

O art. 195, § 7º prevê a imunidade da receita, do lucro e da folha de salários, em relação às contribuições sociais de custeio da Seguridade Social, tornando-se necessária exatamente que a entidade cobre de alguns educandos, a preços acessíveis, para gratuitamente e dentro de sua capacidade financeira, concedê-los a quem não tem nenhum recurso para suportar o custo da educação.

Assim, será instituição imune a contribuições sobre receita, lucro e folha de salários, quem presta serviços onerosos para quem pode pagar, garantindo a eles próprios valor reduzido de mensalidades, ao mesmo tempo em concede bolsa de estudo aos mais carentes, nos exatos limites da sua possibilidade financeira.

Saliente-se que não se pode restringir o conceito de “entidades beneficentes de assistência social” às instituições filantrópicas e caritativas que sobrevivem às custas de doações. Indispensável, é certo, que se preste serviço a alunos carentes que não podem arcar com nenhum ônus, nem podem usufruir da educação pública, dada a ineficiência na prestação estatal.

Assim sendo, estão abrigadas pela regra imunizatória da Constituição não apenas as entidades filantrópicas e caritativas, mas ainda as entidades que prestam serviços de assistência social a carentes, gratuitamente, embora os cobrem daqueles que têm capacidade para pagar, e assim realizam uma assistência auto-sustentada.

Sintetizando, por instituição educacional beneficente de assistência social, entende-se ser aquela que desenvolve atividades sem espírito de ganho, que cumpra os requisitos previstos nos arts. 9º e 14, financiando-se por conta própria, para realizar funções típicas do Estado, concedendo ensino gratuito aos mais carentes e, em decorrência, imunes tanto aos impostos incidentes sobre sua renda, patrimônio e serviços, como às contribuições para o custeio da Seguridade Social.

3. Conclusão

Apesar da intolerante carga tributária, maiormente de contribuição social, e especificamente a tributação incidente sobre as atividades desenvolvidas por uma instituição de educação sem fins lucrativos, estamos convivendo com um dantesco quadro sócio-político de total desprestígio e violação do direito à educação.

O meio eficaz de efetivar o direito social à educação pode se dar por meio da desoneração tributária das atividades educacionais prestadas por entidades desprovidas de espírito de lucro.

Da Constituição Federal, numa análise sistêmica, ressaí que as atividades educacionais são imunes às contribuições sociais destinadas à seguridade social independentemente da origem da receita, porque:

- a) o conceito de assistência social pode ser alcançado pelo exame do artigo 6.º, artigo 194 e artigo 203 da CF/88, de modo que qualquer entidade que preste algum serviço tendente ao alcance dos direitos ali mencionados, será considerada entidade de assistência social. Assim, se a educação é um direito social, como de fato o é, e, se as entidades prestam serviços educacionais, então logo está caracterizado seu caráter de entidade de assistência social;
- b) o art. 204 da Constituição Federal estabelece que as ações governamentais serão realizadas com recursos do orçamento da seguridade social. É ininteligível exigir que a entidade contribua para a seguridade social e, por outro lado, que os recursos oriundos destas contribuições sejam destinados a efetivar direitos sociais. Sendo as receitas das contribuições destinadas para a efetivação pelo Estado dos direitos sociais, não é razoável que as atividades de educação sejam

tributadas, onerando o cidadão que tem por força constitucional o direito público-subjetivo;

- c) a exigência da gratuidade nas prestações de serviços educacionais com a finalidade caracterizar a entidade como beneficente, fere a Constituição Federal, bastando, para que seja caracterizada a beneficência, a aplicação total dos resultados em prol da própria atividade educacional, não podendo ser exigido a gratuidade total de toda atividade desenvolvida pela entidade;
- d) a imunidade tem previsão diretamente assegurada pela própria Constituição Federal e a sua regulamentação legal somente pode ser feita através de Lei Complementar, daí porque, afora as regras constitucionais, as únicas vigentes sobre o assunto estão no artigo 14 do Código Tributário Nacional, de modo que as regras encartadas em outras leis ordinárias principalmente na Lei n. 8.212/91 e na Lei n. 9.732/98 não podem ser aplicadas, sendo formalmente inconstitucionais;
- e) as instituições de educação sem fins lucrativos, por possibilitarem o gozo de um direito fundamental e social são entidades beneficentes de assistência social, razão pela qual fazem jus à imunidade tributária previstas constitucionalmente no artigo 150, VI, “c” e 195, § 7º;
- f) a imunidade é ampla e alcança a totalidade de espécies tributárias constitucionais, inclusive as contribuições sociais destinadas à seguridade social.

Bibliografia

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Comentários à Constituição Brasileira de 1988**. São Paulo: Saraiva, 1994. v. 3.

_____. **Direitos Humanos Fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Síntese dos indicadores sociais elaborados a partir dos resultados da Pesquisa Nacional por Amostragem de Domicílio (PNAD)**. 2001a. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/indicadores/pesquisa>>. Acesso em: 02 jul. 2004.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA (INEP). **Mapa do analfabetismo**. 2001b. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br/estatística/analfabetismo>>. Acesso em: 17 fev. 2009.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA (INEP). **Apresentados resultados do censo da educação superior 2007**. 2009. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br/imprensa/noticias/censo/superior/news09>>. Acesso em: 17 fev. 2009.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Informativo MEC**. Censo da Educação Superior. Brasília, n. 3, p. 4, nov./dez. 2004.

_____. **Informativo MEC**. Brasília, n. 4, mar./abr. 2005. 16 p.

_____. **Informativo MEC**. Edição extra: Reforma da educação superior. Brasília, jul. 2005. 8 p.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS PARA EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E CULTURA (UNESCO). **Relatório sobre a situação da educação no mundo**. Relatório de monitoramento global – a íntegra do relatório de monitoramento global educação para todos 2003/2004. Disponível em: <<http://www.unesco.org>>. Acesso em: 17 fev. 2009.

PASSOS, J. J. Calmon de. Cidadania tutelada. **Jus Navigandi**, Teresina, a. 6, n. 58, ago, 2002. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3196>>. Acesso em: 10 ago. 2005.

SPAGNOL, Werther Botelho. **As contribuições sociais no Direito Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2002. 158 p.