

Tributação da morte e os serviços de saúde na reforma tributária

Não há dúvidas de que a reforma tributária trará uma grande transformação da economia, com mudanças reais nos modos de fazer negócios e na conduta dos agentes de mercado. Um passo fundamental da nossa história constitucional, tanto pela promessa de simplificar as relações tributárias, quanto por propiciar uma ampla renovação do pacto federativo. Isso, porém, não nos afasta do dever de apontar equívocos pontuais nas propostas de leis que estão a chegar no Congresso.

Spacca

Há um tabu na sociedade para se falar da morte. A superstição sempre leva as pessoas a evitarem análises sobre sua repercussão. Ao supor que são todos eternos e que a gestão dos mortos não parece um serviço desejável e necessário. Da saúde segue-se a morte, pois este é o destino de todos os vivos. Quer por perda da saúde ou por infortúnios. Daí que os serviços de saúde são sempre aqueles de prevenção ou de recuperação de danos à saúde.

A instituição das leis complementares que irão regulamentar a Emenda Constitucional nº 132/2023 deve dar cumprimento à diferenciação de tratamento dos serviços de saúde, na forma do artigo 196 da CF. Contudo, nestes não foram incluídos os custos funerários, de cremação e de embalsamento, tampouco os planos funerários, serviços que decorrem de continuidade dos serviços de saúde (até porque são forma relevante de saúde pública), a autorizar a inclusão da NBS nº 1.2603.00.00 no Anexo III do PLP nº 68/2024.



Heleno Torres
Professor e Advogado

A regra do artigo 135 do PLP nº 68/2024, como sabido, reduz em 60% *as alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre o fornecimento dos serviços de saúde humana*, dispostos em seu Anexo II, com a correlação de sua Nomenclatura de Bens e Serviços (NBS), que guardam identidade com o setor cemiterial e seus serviços e concessões afeitos.

Os cemitérios modernos foram projetados para prover higiene e respeito ao sentimento religioso da pessoa humana. [1] Entretanto, o modelo de concessão eterna das sepulturas atingiu rápida saturação, de modo a tornar urgente a flexibilização do setor e o desenvolvimento de novas tecnologias de conservação de jazigos e fornecimento de serviços funerários privados, de modo a balancear o carregamento da esfera pública. [2]

E o Supremo Tribunal Federal já decidiu, no RE nº 578.592-9/BA, que os cemitérios *constituem entidades de cunho religioso*, de forma a atrair a imunidade prevista no artigo 150, VI, *da CF*, para os *templos de qualquer culto*, e, assim, dinamizar a atividade privada. [3]

Cabe ainda observar que *pode-se considerar as cerimônias fúnebres como uma vertente do direito à saúde, pelo aspecto dos parentes que ficaram vivos, tendo em vista a saúde mental e emocional destes familiares e a forma como os sentimentos de perda podem ser expressos*, na expressão de M. Vital Rocha *et al.* [4]

A conexão entre os serviços cemiteriais, crematórios e funerários e os cerimoniais religiosos é incontestável. Segundo o Anexo A, da Portaria nº 108/2019, da Secretaria Nacional de Segurança Pública, é considerado *local religioso e velório* todas *as Igrejas, capelas, sinagogas, mesquitas, templos, cemitérios, crematórios, necrotórios, salas de funerais e assemelhados*, em evidente reconhecimento do caráter religioso dos espaços cemiteriais ou que fornecem serviços funerários.

O período de Covid-19 resultou no fechamento de inúmeros cemitérios por ausência de sepulturas, entrave que ainda não se esvaiu por completo. [5] Como resultado, viu-se aumento considerável dos custos de sepultamento e na redução dos serviços gratuitos. Questões graves de saúde pública, como estas, além das manifestações de fé e religião, não podem escapar aos debates legislativos da reforma tributária.

Não obstante, os serviços relacionados com o destino dos mortos *que nada mais são do que a continuidade dos serviços de saúde* parece não gerar interesse nem da Secretaria Extraordinária da Reforma Tributária *ou* Sert e nem do Congresso, que remanescem em completa inércia, [6] ao considerarem estes serviços submetidos ao regime geral do IBS e da CBS, sem qualquer flexibilidade, com enorme impacto de alíquotas, a olvidar que os serviços de saúde devem ser providos com preços acessíveis e segundo o princípio de universalidade. [7]

Conforme o recente julgamento da ADI nº 5.869/DF, o Supremo Tribunal Federal confirmou a constitucionalidade da incidência do ISSQN em cessão de espaços para sepultamentos. [8]

Neste sentir, a passagem de incidência do ISSQN para o sistema IBS/CBS, de certo, sã³ atende aos anseios arrecadatã³rios, sem qualquer sensibilidade sobre a gestã³o dos mortos na sociedade e a necessidade de diminuiã³o de elevados custos dos serviã³os cemiteriais, crematã³rios e funerã³rios.

Daã a relevã³ncia da proposta do senador Wilder Moraes ao incluir o Â§ 2Â° no artigo 125 do PLP nÂ° 68/2024, que insere na reduã³o de alã³quotas *â??a cessã³o de uso de jazigo e os planos funerã³rios* â?•, com a equivalã³ncia necessã³ria com o regime especial dos serviã³os de saã³de.

Nisto, portanto, nã³o se tem qualquer privilã³gio, mas simples continuidade de um regime especial integrado entre os custos da saã³de e o fim da vida, pela morte, destino de todos os seres humanos.

O direito ã saã³de, tã³pico direito pã³blico subjetivo, estã³ pautado pelas premissas de universalizaã³o e igualdade, tã³picas garantias que balizam o mã³nimo de eficã³cia do Estado democrã³tico de Direito.

Na redaã³o dos artigos 197 e 199, da CF, ademais, os serviã³os de saã³de podem ser complementados e prestados por entidades privadas, a justificar a emenda ao PLP nÂ° 68/2024, para conferir tratamento especial de reduã³o de alã³quotas do IBS e da CBS tã³pico do direito ã saã³de, extensivo aos serviã³os de *â??cessã³o de uso de jazigo e os planos funerã³rios*â?•.

Necessã³rio esclarecer, pois, que Resoluã³o RDC nÂ° 33/2011 da ANS contã³m parã³metros especã³ficos para tutelar o transporte de urnas funerã³rias contendo restos mortais humanos, incluã³das ã queles referentes ã sua armazenagem ou guarda temporã³ria atã³ a sua destinaã³o final.

Nesta equiparaã³o nada hã³ de extravagante

O Anexo I, da Resoluã³o nÂ° 62/2020, do comitã³a para gestã³o da rede nacional para a simplificaã³o do registro e da legalizaã³o de empresas e negã³cios, estabelece que a gestã³o e manutenã³o de cemitã³rios se classifica como mã³dio risco para fins de seguranã³a sanitã³ria, ou seja, ã uma atividade econã³mica que comporta *â??vistoria posterior ao inã³cio do funcionamento da empresa, de forma a permitir o exercã³o contã³nuo e regular da atividade econã³mica, sendo que para essas atividades serã³ emitido licenciamento sanitã³rio provisã³rio pelo ã³rgã³o competente*â?• (artigo 4Â°, II).

Assim tambã³o preveem os Anexos nÂ° II e I da Instruã³o Normativa nÂ° 66/2020 da ANS, e 24/2011 do Comitã³a para Gestã³o da Rede Nacional para a Simplificaã³o do Registro e da Legalizaã³o de Empresas e Negã³cios, respectivamente.

Com efeito, cabã³vel que o PLP nÂ° 68/2024 possa equiparar aos serviã³os de saã³de aqueles serviã³os cemiteriais, crematã³rios e funerã³rios, ainda pendentes de incluã³o em seu Anexo III, sob a NBS nÂ° 1.2603.00.00.

Pouco surpreende que o artigo 3-J, Â§ 1Â°, XX, da Lei 13.979/2020, tenha considerado profissionais essenciais ao controle de doenã³as e ã manutenã³o de ordem pã³blica *â??coveiros, atendentes funerã³rios, motoristas funerã³rios, auxiliares funerã³rios e demais trabalhadores de serviã³os funerã³rios e de autã³psias*

•, tudo a confirmar a relação intrínseca entre os serviços cemiteriais, crematórios e funerários e o cuidado com a saúde pública.

Não são

O artigo 17 da Resolução Conama nº 316/2002 insere a classificação dos cemitérios como potenciais poluidores e usuários de recursos ambientais, ao ponto de demandar sua constante supervisão pela Coordenação-Geral de Gestão da Qualidade Ambiental (artigos 1º a 9º, da Instrução Normativa nº 13/2021, do Ibama).

Em conclusão, justifica-se a inclusão dos serviços cemiteriais, crematórios e funerários, sob a NBS nº 1.2603.00.00, no Anexo III do PLP nº 68/2024, como forma de reduzir os custos da gestão dos mortos no sistema de saúde, etapa na qual não há sequer créditos relevantes para serem compensados, muito menos serviços que possam ser circularizados.

A continuidade do regime geral do IBS/CBS a um franco desestímulo à atividade de "cessão de uso de jazigo e os planos funerários", sem aquela comunicação com o regime especial de saúde, pois levará os cemitérios privados a assumirem custos elevados e a uma concorrência prejudicada em face dos cemitérios de entidades religiosas ou de entes municipais, que estarão submetidos aos regimes de imunidade tributária.

[1] VAN GENNEP, A. *The Rites of Passage*. Trad. esp. de Monika B. Vizedom e Gabrielle L. Caffee. London: Routledge-Kegan Paul, 1960, p. 31-32; e LORENZ, K. *Fundamentos de Etologia*. Trad. Port. de C. C. Alberts e P. M. Cruz. São Paulo: Editora da Unesp, 1995, p. 432; e LAUWERS, Michel. *O Nascimento do cemitério*: Lugares sagrados e terra dos mortos no Ocidente Medieval. Campinas: Editora da Unicamp, 2015, p. 9-10.

[2] WORPOLE. *Last landscapes: the architecture of cemetery in the West*. London: Reaktion Books, 2008, p. 122-131.

[3] BRASIL. Supremo Tribunal Federal. STF. RE nº 578.562-9/BA. Relator Ministro Eros Grau, Tribunal Pleno, j. 21/05/2008, DJe 12/09/2008.

[4] ROCHA, Maria Vital da et al. O direito ao sepultamento e as mudanças advindas da COVID-19 em face dos direitos da personalidade. *Revista Eletrônica de Direito*, n. 43, p. 57-72, jan./abr. 2021, p. 60.

[5] MACHADO, Lãvia; RODRIGUES. Segundo maior cemitério de São Paulo suspende enterros por falta de vagas, dizem funcionários. *GI*. Disponível em: <<https://www.metropoles.com/brasil/segundo-maior-cemiterio-de-sp-fecha-temporariamente-por-falta-de-vagas>> Acesso em 22. ago. 2024.

[6] KRUSE, Tãlio. Preços de serviços funerários em SP sobem mais de 400% para quem não tem direito a gratuidade. *Folha de São Paulo*. <<https://www1.folha.uol.com.br/cotidiano/2023/03/precos-de-servicos-funerarios-em-sp-sobem-mais-de-400-apos-concessao.shtml>>



>. Acesso em 22 ago. 2024.

[7] Para assegurar o direito fundamental à Saúde, os entes políticos devem carrear esforços para prover meios a preço acessível. (BARROSO, Luís Roberto. Da falta de efetividade à judicialização excessiva: direito à saúde, fornecimento gratuito de medicamentos e parâmetros para a atuação judicial. *Interesse Público*. n. 46, p. 46-47).

[8] BRASIL. Supremo Tribunal Federal. STF. ADI nº 5.869/DF. Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, j. 22/02/2023, DJe 02/03/2023.

Autores: Heleno Taveira Torres