

Oniada, us e-mail p/ pfm m - 10/134

Ives Gandra da Silva Martins

ADVOGADOS

Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin

Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

*Handwritten signature*

**ADIs 2028,2228 E 2621-6**

**Requerente: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA SAÚDE - HOSPITAIS**

**Relator: MINISTRO JOAQUIM BARBOSA**

**Pauta: 4/06/2014**

**MEMORIAL DA REQUERENTE**

A Requerente, nas referidas ações diretas, apensadas por conexão, argüiu inconstitucionalidades formais e materiais de dispositivos das Leis 9732/98, 8212/91, 8742/93, MP 2187-13 e dos Decretos 2536/98 e 752/93.

Quanto ao aspecto formal, sustenta que a imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF não pode ser regulada senão por lei complementar por força do art. 146, II da CF, que exige lei dessa estatura para regular as limitações ao poder de tributar – como é o caso da imunidade.

Quanto ao aspecto material, impugnou, por violação ao princípio da supremacia constitucional, a validade dos seguintes dispositivos legais, que pretenderam impor limites à imunidade inexistentes na norma do art. 195, §7º da CF:

**ADI 2028:**

Art.55 – III e parágrafos da lei 8212/91 na redação que lhe deu a Lei 9.732/98 inclusive os §§ 3º, 4º e 5º que foram acrescidos; por violação aos arts. 146, II; art. 195, §7º, 199, caput, §1º, 196, 197, 6º, 203, 204, I, II e IV da CF;

ADVOGADOS

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins Soraya David Monteiro Locatelli  
Roberta de Amorim Dutra Ana Regina Campos de Sica  
Leonardo Rodrigues Garbin Bruna Ficklscherer Ribeiro

**ADI 2228-8:**

Arts.55, I, II e III da Lei 8212/91 na redação que lhe deu o art. 9249/96, e subsidiariamente na redação original; **por violação aos arts. 146, II e 195, §7º CF;**

art. 18, III, IV da Lei 8742/93;

art. 2º, IV; 3ºVI, §§ 1º e 4º; art. 4º e § único do Decreto 2536/98.- subsidiariamente arts. 1, IV, 2,IV § 1º e 3º, art. 7º e § 4º do Decreto 752/93, **por violação aos arts. 150, II, 199 e §1º, 6º, 37 caput, 1º, 2º 60, §4º, III, 68 §§1º e 2º, 5º, II e LIV da CF**

**ADI 2621 – 6:**

Arts. 55, II da Lei 8212/91, na redação da MP 2187-13; **por violação ao art. 146, II e 195, §7º da CF;**

- Art. 5º da MP 2187-13 que alterou os arts. 9 e 18 III e IV da Lei 9742/93;

- Arts.2, IV; 3º VI e §§ 1º e 4º, art. 4º e parágrafo único do Decreto 2536/98; e subsidiariamente os arts. 1º, 2º, IV §§1º e 3º, 7º, §4º do Decreto 752/93, **por violação aos arts. 1º, 2º 5º, II e LIV, 37, 60, §4º, III na redação da EC 32/01, 68 §§ 1º e 2º, 84, IV, 146, II 150, ISI,I e 195, §7º da CF**

**I - DA INOCORRÊNCIA DE PERDA DE OBJETO ARGUIDA PELO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**

A Lei 12.101 de 27/11/2009, publicada em 30/11/2009, revogou o art. 55 da Lei 8212/91; o art. 18 da Lei 8742/93, o art. 5º da MP 2187-13 na parte em que alterou os arts. 9º e 18 da Lei 8742/93, entendendo o Ministério Público Federal que, diante disso, as ações teriam perdido o seu objeto.

Temendo interpretação nesse sentido, a Requerente peticionou demonstrando que tal não ocorreu, de vez que a nova lei - assim como a MP 2187-13/2001, Decretos n. 4499/2002; 4327/2002 - re-edita tanto o vício formal, quanto os vícios materiais apontados relativamente àqueles dispositivos que pretenderam revogar.

ADVOGADOS

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins Soraya David Monteiro Locatelli  
Roberta de Amorim Dutra Ana Regina Campos de Sica  
Leonardo Rodrigues Garbin Bruna Ficklscherer Ribeiro

Em situações semelhantes à que aqui se verifica, esse Egrégio Tribunal já reconheceu **não caracterizar-se perda de objeto**, como se vê do Acórdão proferido na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2728-0, Amazonas, a teor do seguinte trecho da ementa:

**“ Não ocorre a prejudicialidade da ação quando a lei superveniente mantém em vigor as regras da norma anterior impugnada e a sua revogação somente se dará pelo implemento de condição futuro e incerto”.**

No caso presente, os preceitos já considerados suspeitos do vício de inconstitucionalidade – pela impossibilidade de lei ordinária limitar a imunidade prevista no art. 195, §7º do texto constitucional –, **tanto que concedida a medida cautelar na ADI n.2028**, foram mantidos na nova lei, assim como o vício formal, matéria ainda não apreciada.

**Assim, decretar a perda de objeto dessas ações causaria enormes prejuízos a todos os atingidos pela referida legislação**, uma vez que os dispositivos revogados, apesar de seus graves vícios, produziram efeitos ao longo dos seus 18 (dezoito) anos de vigência.

Resultaria em legitimar a ofensa ao texto constitucional, perpetrada ao longo do tempo, com a exigência de observância do art. 55 da Lei 8212/91, em grave abalo à segurança jurídica. Seria, ainda, convalidar situações jurídicas firmadas em ofensa ao texto constitucional, conduta não só incompatível com a função constitucionalmente reservada a essa Suprema Corte – responsável por garantir a autoridade da Constituição -, como com o Estado de Direito.

De ressaltar que diversas entidades ainda sobrevivem graças à liminar concedida nesta ADI 2028, de vez que o SUS há 19 anos não reajusta os valores que repassa, experimentando, todas elas enormes prejuízos.

ADVOGADOS

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin  
Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

## II - DA POSSIBILIDADE DE, SUBSIDIARIAMENTE, AS AÇÕES SEREM CONHECIDAS COMO ADPFs

Ainda que assim não se entenda – o que é admitido à guisa de argumentação - por medida de cautela, em complemento à petição que demonstrou a viabilidade do conhecimento das ações, a Requerente pleiteou o conhecimento das ADIs como **AÇÕES DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL**, cabível não só em face do princípio da subsidiariedade, bem como em virtude da ofensa aos preceitos fundamentais invocados nas petições iniciais.

De fato, caso este Eg. Tribunal entenda que, em face da revogação do art. 55 da Lei 8212/91, as ADIs em epígrafe perderam o objeto, é forçoso reconhecer a inexistência de outra ação com a mesma eficácia para afastar do mundo jurídico os dispositivos apontados nas petições iniciais, que violam diversos preceitos fundamentais, em especial o princípio da reserva legal (arts. 195 § 7º, 5º II, 150 I e 37 CF), o devido processo legal substantivo (art. 5º LIV CF) e o da indelegabilidade de funções (arts. 1º, 2º, 60 § 4º, 68 §§ 1º e 2º CF).

A jurisprudência desse Eg. Supremo Tribunal Federal consagra tanto a fungibilidade entre ações de controle concentrado, quanto o cabimento de ADPF em face de legislação revogada. Confira-se:

### “EMENTAS:

1. **AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE.** Ajuizamento de arguição de descumprimento de preceito fundamental. Perfeita satisfação dos requisitos exigidos à propositura daquela. Conversão. Princípio da **fungibilidade**. Precedentes. Nos termos da jurisprudência da Corte, é possível a conversão da arguição de descumprimento de preceito fundamental em ação direta de inconstitucionalidade, diante da perfeita satisfação dos requisitos

**ADVOGADOS**

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins Soraya David Monteiro Locatelli  
Roberta de Amorim Dutra Ana Regina Campos de Sica  
Leonardo Rodrigues Garbin Bruna Ficklscherer Ribeiro

exigidos à propositura desta (legitimidade ativa, objeto, fundamentação e pedido) e em observância ao princípio da fungibilidade”. (ADI 4180 REF-MC / DF - DISTRITO FEDERAL, Rel. E. Min. Cezar Peluso, DJe-067 DIVULG 15-04-2010 PUBLIC 16-04-2010) (grifamos)

“EMENTA: Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI n.º 875/DF, ADI n.º 1.987/DF, ADI n.º 2.727/DF e ADI n.º 3.243/DF). **Fungibilidade** entre as ações diretas de inconstitucionalidade por ação e por omissão. Fundo de Participação dos Estados - FPE (art. 161, inciso II, da Constituição). Lei Complementar n.º 62/1989. Omissão inconstitucional de caráter parcial. Descumprimento do mandamento constitucional constante do art. 161, II, da Constituição, segundo o qual lei complementar deve estabelecer os critérios de rateio do Fundo de Participação dos Estados, com a finalidade de promover o equilíbrio socioeconômico entre os entes federativos. Ações julgadas procedentes para declarar a inconstitucionalidade, sem a pronúncia da nulidade, do art. 2º, incisos I e II, §§ 1º, 2º e 3º, e do Anexo Único, da Lei Complementar n.º 62/1989, assegurada a sua aplicação até 31 de dezembro de 2012”. (ADI 875 / DF - DISTRITO FEDERAL, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe-076 DIVULG 29-04-2010 PUBLIC 30-04-2010) (grifamos)

“EMENTA: 1. Argüição de descumprimento de preceito fundamental ajuizada com o objetivo de impugnar o art. 34 do Regulamento de Pessoal do Instituto de Desenvolvimento Econômico-Social do Pará (IDESP), sob o fundamento de ofensa ao princípio federativo, no que diz respeito à autonomia dos Estados e Municípios (art. 60, §4º, CF/88) e à vedação constitucional de vinculação do salário mínimo para qualquer fim (art. 7º, IV, CF/88). 2. Existência de ADI contra a Lei n.º 9.882/99 não constitui óbice à continuidade do julgamento de argüição de descumprimento de preceito fundamental ajuizada perante o Supremo Tribunal Federal. 3. .... 5. Cabimento da argüição de descumprimento de preceito fundamental (sob o prisma do art. 3º, V, da Lei n.º 9.882/99) em virtude da existência de inúmeras decisões do Tribunal de Justiça do Pará em sentido manifestamente oposto à jurisprudência pacificada desta Corte quanto à vinculação de salários a múltiplos do salário mínimo. 6. **Cabimento de argüição de descumprimento de preceito fundamental para solver controvérsia sobre legitimidade de lei ou ato normativo federal, estadual ou municipal, inclusive anterior à Constituição (norma**

**ADVOGADOS**

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza      Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins      Soraya David Monteiro Locatelli  
Roberta de Amorim Dutra                      Ana Regina Campos de Sica  
Leonardo Rodrigues Garbin                    Bruna Ficklscherer Ribeiro

pré-constitucional). 7. Requisito de admissibilidade implícito relativo à relevância do interesse público presente no caso. 8. .... 9. **ADPF configura modalidade de integração entre os modelos de perfil difuso e concentrado no Supremo Tribunal Federal.** 10. **Revogação da lei ou a to normativo não impede o exame da matéria em sede de ADPF**, porque o que se postula nessa ação é a declaração de ilegitimidade ou de não-recepção da norma pela ordem constitucional superveniente. 11. Eventual cogitação sobre a inconstitucionalidade da norma impugnada em face da Constituição anterior, sob cujo império ela foi editada, não constitui óbice ao conhecimento da arguição de descumprimento de preceito fundamental, uma vez que nessa ação o que se persegue é a verificação da compatibilidade, ou não, da norma pré-constitucional com a ordem constitucional superveniente. 12. Caracterizada controvérsia relevante sobre a legitimidade do Decreto Estadual nº 4.307/86, que aprovou o Regulamento de Pessoal do IDESP (Resolução do Conselho Administrativo nº 8/86), ambos anteriores à Constituição, em face de preceitos fundamentais da Constituição (art. 60, §4º, I, c/c art. 7º, inciso IV, in fine, da Constituição Federal) revela-se cabível a ADPF. 13. **Princípio da subsidiariedade** (art. 4º, §1º, da Lei no 9.882/99): inexistência de outro meio eficaz de sanar a lesão, compreendido no contexto da ordem constitucional global, como aquele apto a solver a controvérsia constitucional relevante de forma ampla, geral e imediata. 14. A existência de processos ordinários e recursos extraordinários não deve excluir, a priori, a utilização da arguição de descumprimento de preceito fundamental, em virtude da feição marcadamente objetiva dessa ação. 15. Arguição de descumprimento de preceito fundamental julgada procedente para declarar a ilegitimidade (não-recepção) do Regulamento de Pessoal do extinto IDESP em face do princípio federativo e da proibição de vinculação de salários a múltiplos do salário mínimo (art. 60, §4º, I, c/c art. 7º, inciso IV, in fine, da Constituição Federal)” (ADPF 33/PA, Rel. E. Min. Gilmar Mendes, DJ 27.10.2006).

Nota-se, portanto, a viabilidade da aplicação do princípio da fungibilidade no caso presente, para conhecimento das ADIs como ADPFs, caso este Eg. Tribunal dê pela perda de objeto da ação direta, o que é aventado apenas a guisa de argumentação. Tal pedido encontra fundamento também no art. 3º, V da Lei

ADVOGADOS

Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin

Ives Gandra da Silva Martins

Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

9868/99, que prevê o cabimento dessa ação, quando houver controvérsia judicial relevante sobre a aplicação do preceito fundamental violado.

De fato, há inúmeros acórdãos dos Tribunais Regionais Federais ora determinando a observância do art. 55 da Lei 8212/91, ora afastando sua aplicabilidade por ofensa ao princípio da legalidade e em atenção à cautelar concedida na ADI 2028. Veja-se:

“TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. ENTIDADE DE CARÁTER ASSISTENCIAL E FILANTRÓPICO. ART. 195, §7.º DA CF88. LEI COMPLEMENTAR. ART. 14 DO CTN.

1. Embora a expressão isenção contida no parágrafo 7º do artigo 195 da CF/88, o Supremo Tribunal Federal (no julgamento da ADIN nº 2.028-5, de 14.07.1999), reconhece que a hipótese é de imunidade.
2. O art. 195, §7.º, da CF/88 ao remeter à lei o estabelecimento das exigências legais para a concessão da imunidade, referiu-se à lei complementar, visto trata-se de limitação ao poder de tributar (art. 146, II CF).
3. O Código Tributário Nacional, mesmo sendo lei ordinária em sua origem, foi recepcionado como lei complementar, sendo aplicável à espécie.
4. Afastada a aplicação dos arts. 1º, 4º, 5º e 7º da Lei n. 9.732/98, uma vez que restringem as hipóteses de imunidade estabelecidas pela Constituição.
5. Demonstrados os requisitos do art. 14 do CTN, a entidade assistencial faz jus ao benefício da imunidade previsto no art. 195, §7.º”. (grifamos) (AC 2001.70.08.001839-2/PR, Rel. E. Des. Federal Dirceu de Almeida Soares, DJU 10/04/2002 PÁGINA: 512, Segunda Turma, TRF-4ª R)

“EMENTA: TRIBUTÁRIO – PROCESSO CIVIL – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – PERECIMENTO DA GARANTIA – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – LEI COMPLEMENTAR E LEI ORDINÁRIA – FIXAÇÃO DE LIMITES MATERIAS E DE EXIGÊNCIAS FORMAIS – SUPRIMENTO EXCEPCIONAL DOS REQUISIITOS FORMAIS POR OUTROS MEIOS – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PARA A SEGURIDADE SOCIAL – EFEITO DECLARATÓRIO DO RECONHECIMENTO DE UTILIDADE PÚBLICA E DA CERTIFICAÇÃO DE FINS

**ADVOGADOS**

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins Soraya David Monteiro Locatelli  
Roberta de Amorim Dutra Ana Regina Campos de Sica  
Leonardo Rodrigues Garbin Bruna Ficklscherer Ribeiro

**FILANTRÓPICOS – PERÍODO ANTERIOR AO DA IMUNIDADE – EXTINÇÃO POR FORÇA DA LEI Nº 9.429/96 – HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - ... - Cabe à lei complementar estabelecer os limites materiais das imunidades tributárias, quando permitido pela Constituição, e cabe à lei ordinária estabelecer os requisitos formais para a constituição e o funcionamento das entidades imunes. Precedente: STF, ADI 1802/MC. - Embora a entidade deva preencher todos os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91 para comprovar que faz jus à imunidade do §7º do art. 195 da CR, em casos excepcionais e à luz do caso concreto, admitem-se outros meios de prova quanto à caracterização como entidade beneficente de assistência social. De igual modo, o ato de reconhecimento como de utilidade pública e a certificação de fins filantrópicos têm natureza declaratória e não constitutiva, não constituindo marco inicial em relação à natureza da entidade. - A Lei nº 9.429/96 ressaltou a natureza formal das exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e extinguiu os créditos referentes às contribuições para a seguridade social a partir de 25 de julho de 1981. - Apelação improvida. Remessa necessária parcialmente provida para redução da verba honorária nos termos do §4º do art. 20 do CPC”. (AC 199550010001266, Des. Fed. Carlos Guilherme Francovich Lugones, 3ª Turma do TRF da 2ª Região, DJU - Data::29/10/2009 - Página::269)**

**“EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE/ISENÇÃO. ART. 195, § 7º, DA CF. REQUISITOS. ART. 55 DA LEI 8.212/91. MEDIDA LIMINAR NA ADIN 2.028-5/DF. 1. O benefício fiscal erigido em favor das entidades filantrópicas tem contornos de isenção e não de imunidade quanto às condições legais para seu gozo, pois o legislador constitucional ressaltou expressamente o atendimento "às exigências estabelecidas em lei" (CF, art. 195, § 7º), sendo válidas, portanto, as disposições insertas no art. 55 da Lei 8.212/91. Descabe exigir-se a edição de lei complementar para tanto. 2. O STF, nos autos da ADIn 2.028-5/DF, deferiu liminar para suspender a eficácia do art. 1º, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/91 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos artigos 4º, 5º e 7º, todos da Lei 9.732/98. 3. Suspensos os dispositivos da Lei 9.732/98, permaneceu válida a redação anterior da Lei 8.212/91, cujos requisitos devem ser observados para o gozo da benesse fiscal. Precedentes deste Tribunal. 4. Apelação das autoras parcialmente provida apenas para afastar os §§ do art. 55 da Lei**

**ADVOGADOS**

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin

Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

8.212/91, incluídos pela MP n. 1.729/98, convertida na Lei 9.732/98". (AC 199801000705120, JUIZ FEDERAL CLEBERSON JOSÉ ROCHA (CONV.), 8ª Turma do Eg. Tribunal Regional Federal da 1ª Região, e-DJF1 DATA:18/06/2010 PAGINA:465)

**"EMENTA: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO – ENTIDADES BENEFICENTES – LEI FEDERAL Nº 9732/98 - EXIGIBILIDADE DO PIS E DA COFINS.**

1. O artigo 195, § 7º, da CF, não dispõe sobre imunidade, mas, sim, sobre isenção, tanto que sujeitou a regulamentação da matéria ao estatuto ordinário da "lei".
2. A Constituição Federal – além de imputar à lei a disciplina da isenção, para as "entidades beneficentes de assistência social" (art 195, § 7º) – foi expressa ao tornar intangível à tributação – "verbis": "independentemente de contribuição à seguridade social" (art. 203, "caput") – o sujeito passivo da benemerência, ou seja: "quem dela necessitar" (idem).
3. O Texto Maior não veta a possibilidade do legislador ordinário conferir a gratuidade também ao prestador da assistência social. Trata-se de potencial medida de política pública. A proteção da política constitucional é garantia, tão-só, de "quem dela necessitar".
4. A contestação quanto aos requisitos legais da gratuidade exclusiva, em certas circunstâncias, e da proporcionalidade da isenção em relação à contrapartida, em outras, não vai além das alegações genéricas, isoladas de prova bastante e suficiente a demonstrar a impossibilidade da manutenção da prestação de serviço de assistência social.
5. Se não há prova do quanto seja objeto de alegação, a falta de razoabilidade da lei não se presume. A definição de políticas públicas pelos Poderes Legislativo e Executivo não pode ser atalhada pelo Poder Judiciário.
6. Apelação e remessa oficial parcialmente providas".(AMS 1999.61.00.024489-0, Rel. Des. Fed. Fábio Pietro de Souza, 4ª Turma, DJU 15/08/2007, TRF- 3ª R)

**"TRIBUTÁRIO. ART. 195, §7º DA CF/88. IMUNIDADE. LEI Nº 8.212 ALTERADA PELA 9.732. ADIN Nº 2028-5/DF. ART. 481 DO CPC. INCABIMENTO DO INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

1. São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências

ADVOGADOS

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin  
Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

- estabelecidas em lei. Inteligência do parágrafo 7o do artigo 195 da Constituição Federal.
2. A cláusula inscrita no artigo 195 § 7o da Carta Política - não obstante referir-se a impropriamente isenção de contribuição para a seguridade social -, contemplou as entidades beneficentes de assistência social com o favor constitucional da imunidade tributária.
3. Tratando-se de regra que confere imunidade, sua alteração esbarra em certos limites formais, ou seja, não pode se efetuar por lei ordinária (art. 146, II CF/88).
4. Concedida a liminar em ação direta, os feitos pendentes perante os tribunais inferiores deverão ou ser suspensos até a decisão definitiva do STF (art. 265, IV, a, CPC), ou ser julgados, neste caso sem aplicação da norma cuja vigência está suspensa. Em qualquer hipótese, será incabível o incidente de **inconstitucionalidade**, previsto no art. 480 do Código de Processo Civil. É que eventual reconhecimento de constitucionalidade da norma pelo tribunal inferior não poderia se sobrepor à decisão do STF, que importa proibição de sua aplicação, e reconhecimento de sua **inconstitucionalidade** teria a única eficácia de autorizar a não-aplicação da norma ao caso pendente, o que já está imposto pela medida cautelar deferida na ação direta de **inconstitucionalidade**. Orientação consagrada no parágrafo único do art. 481 do CPC.
5. Apelo e remessa oficial improvidos'. (Rel. Juiz João Pedro Gebran Neto, Segunda Turma do TRF da 4ª Região, DJ2 nº 51-E, 14.03.2001, p. 308).

“TRIBUTÁRIO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. FUNDAÇÃO DE CARÁTER EDUCACIONAL. IMUNIDADE CONSTITUCIONAL. ART. 195, parágrafo 7º, DA CF/88. INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE RENOVAÇÃO DA CEBAS - CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMPOSSIBILIDADE DE CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL. DESNECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR PARA REGULAMENTAÇÃO DOS REQUISITOS DE CONCESSÃO DE IMUNIDADE. 1 - Mandado de segurança ajuizado por fundação visando à liberação de mercadoria importada sem a incidência de IPI, PIS e COFINS, pela imunidade constitucionalmente concedida 2 - O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é um documento concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social ? CNAS para entidades beneficentes de assistência social, sem fins lucrativos e cuja finalidade é de atendimento ao público alvo da assistência

ADVOGADOS

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins Soraya David Monteiro Locatelli  
Roberta de Amorim Dutra Ana Regina Campos de Sica  
Leonardo Rodrigues Garbin Bruna Ficklscherer Ribeiro

social. Para que seja concedido ou renovado pelo Poder Público, é necessário que se demonstre, cumulativamente, os requisitos previstos no art. 3º, do Decreto 2.536/9. 3 - Como o CEBAS da impetrante não foi renovado (às fls 95), a Fundação perdeu o caráter de entidade beneficente. 4 - Não assiste razão à impetrante pleitear o desembaraço aduaneiro das mercadorias por ela importadas sem a incidência de IPI, PIS e COFINS, já que não teve renovado seu CEBAS, atribuindo-a o caráter de entidade beneficente, não fazendo jus às imunidades previstas na Constituição. 5 - Desnecessidade de lei complementar para a regulamentação dos requisitos para a concessão de imunidade. Precedente deste Tribunal. 6 - Apelação improvida, mantendo a sentença de Primeiro Grau em todos os seus termos". (AMS 200581000169127, Des. Fed. Rogério Fialho Moreira, 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, DJE - Data::15/01/2010 - Página::232)

Resta, portanto, demonstrada a inocorrência de perda de objeto das ações pela nova legislação que reedita os vícios das anteriores, ou, pelo menos, a possibilidade de fungibilidade entre a ADI e ADPF e o cabimento do pedido, subsidiário, de conhecimento das ADIs como ADPFs.

### III - DO MÉRITO: INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL DOS DISPOSITIVOS IMPUGNADOS. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR PARA ESTABELEECER OS REQUISITOS DA IMUNIDADE DO ART. 195, §7º DA CF.

Quanto ao mérito, a questão se limita a definir se a lei a que alude o §7º, do art. 195 seria lei ordinária ou lei complementar. O Ministério Público Federal sustenta que constando do dispositivo constitucional apenas o vocábulo "lei", sem que conste a qualificação "complementar", a teor da jurisprudência do STF, tratar-se-ia de lei ordinária.

1. Data vênua, tal raciocínio poderia ter algum sentido se já não estivesse pacificado perante essa Egrégia Corte que a desoneração prevista no §7º do art. 195 da CF tem natureza de IMUNIDADE, como reconhecido, entre

ADVOGADOS

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin  
Márcilene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

tantos outros julgados, no MS 22.192-DF (DJ 19/12/96), destacando-se o seguinte trecho do voto vencedor do Eminentíssimo Ministro Celso de Mello, a quem coube relatá-lo:

"Impende enfatizar, neste ponto, um aspecto de mais alta relevância. Mais importante do que a própria discussão sobre o alcance da norma inscrita em simples ato de caráter infraconstitucional editado pelo Poder Público (DL nº 1.572/77, art. 1º, § 1º), revela-se a análise da cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta da República, que outorga a entidades beneficentes de assistência social - desde que atendam às exigências estabelecidas em lei - benefício extraordinário da imunidade subjetiva referente às contribuições pertinentes à seguridade social.

Com a superveniência da Constituição Federal de 1988, outorgou-se às entidades beneficentes de assistência social, em norma definidora de típica hipótese de imunidade, uma expressiva garantia de índole tributária em favor dessas instituições civis.

A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política - não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para seguridade social -, contemplou as entidades beneficentes de assistência social com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei (ROQUE ANTONIO CARRAZZA, "Curso de Direito Constitucional Tributário", p. 349 nota de rodapé nº 144, 5ª ed., 1993, Malheiros; JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, "Contribuições Sociais no Sistema Tributário", p. 171-175, 1995, Malheiros; SACHA CALMON NAVARRO COELHO, "Comentários à Constituição de 1988 - Sistema Tributário", p.41-42, item nº 22, 4ª ed., 1992, Forense; WAGNER BALERA, "Seguridade Social na Constituição de 1988", p. 71, 1989 RT, v.g.).

Convém salientar que esse magistério doutrinário reflete-se na própria jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal, que já identificou na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política, a existência de uma típica garantia de imunidade estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social.(RTJ 137/965, Rel. Min. MOREIRA ALVES)."

Sendo a imunidade uma limitação ao poder de tributar, a "lei" a que faz menção a parte final do § 7º, ou seja, a que pode estabelecer as exigências para o gozo do benefício, há ser a lei complementar, por força do que estabelece o art. 146 II da CF, *verbis*:

ADVOGADOS

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin  
Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

.....

**II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar."**  
(negrito nosso)

Compreende-se a razão da exigência de veículo dessa estatura. É que, se o constituinte fosse deixar a critério do Poder Tributante a fixação de requisitos necessários para o gozo da imunidade, à evidência, poderia ele criar tal nível de obstáculos, que viria a frustrar a finalidade para a qual a imunidade foi inserida na Lei Maior.

A sabedoria com que se houve o Constituinte, ao exigir lei complementar para regular as limitação ao poder de tributar, tem sido demonstrada pela insistência com que a legislação ordinária (leis e atos administrativos normativos), na ânsia de atender a objetivos puramente arrecadatórios, têm pretendido frustrar por completo a finalidade para a qual a desoneração foi introduzida no texto supremo, criando uma absoluta impossibilidade material de a sociedade colaborar com o Estado no desempenho das atividades de interesse público e de exercer atividades beneficentes, como ocorre no caso presente.

À falta de lei complementar específica para disciplinar as condições a serem preenchidas pelas entidades beneficentes de assistência social para fazerem jus ao benefício do § 7º do art. 195, esse Egrégio Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RMS 22.192-9-DF, reconheceu que, prestantes são as mesmas condições previstas nos arts. 9º e 14º do CTN para do gozo da imunidade de impostos de que trata o art. 150 VI "c" da CF, por serem tais condições compatíveis com a finalidade para qual ambas as desonerações foram concebidas pelo legislador supremo.

ADVOGADOS

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin  
Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

2. Para sustentar o seu raciocínio de que seria lei ordinária e não lei complementar, o douto representante do Ministério Público apóia-se no entendimento do Ministro Moreira Alves exarado em seu voto na ADI n. 2028, em que o relator faz menção a precedentes da Corte no sentido de que quando a Constituição não qualifica, o vocábulo "lei" deveria ser entendido como "lei ordinária".

É bem de ver que o próprio relator entendeu a questão como não pacificada na Corte, tanto que deixou-a para ser decidida por ocasião do mérito.

Além disso, demonstrou a fragilidade da aplicação dos precedentes ao caso, argumentando que a falta de qualificação do vocábulo "lei", também se encontra presente na alínea "c", do inciso VI, do art. 150 da CF, sem que jamais o STF tenha deixado de considerar que os requisitos da imunidade devem ser fixados por lei complementar. Veja-se o texto do voto em que o Ministro Moreira Alves alude a:

*"...forte corrente doutrinária que entende que sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, embora o §7º do artigo 195 só se refira a "lei" sem qualificá-la como complementar – e o mesmo ocorre quanto ao artigo 150 VI, "c", da Carta Magna – essa expressão ao invés de ser entendida como exceção ao princípio geral que se encontra no art. 146 (Cabe à lei complementar...II – regular as limitações ao poder de tributar)" deve ser interpretada em conjugação com esse princípio para se exigir lei complementar para estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa". (grifamos)*

É bem de ver que o próprio Ministro Moreira Alves, em palestra ministrada após sua aposentadoria, em novembro de 2012, no XXXIV Simpósio de Direito Tributário – co-edição Centro de Extensão Universitária (Pesquisas Tributárias – Nova Série – 16 Centro de Extensão Universitária Editora Revista dos Tribunais), manifestou-se no sentido de que a "lei" a que se refere o §7º do art. 195

**ADVOGADOS**

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin  
Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

da CF só pode ser lei complementar, ao responder à 2ª. questão:

*"Para responder a essa questão, é necessário que se vá por etapas. A primeira delas diz respeito à natureza jurídica da imunidade, com relação à qual três são as posições que se apresentam: para a primeira, a imunidade tributária é uma não-incidência constitucionalmente qualificada; para a segunda, a imunidade tributária é um dos casos de limitação da competência tributária determinada pela própria Constituição; e para a terceira, a imunidade tributária é uma vedação que a Constituição impõe com referência à possibilidade de se instituir tributo a respeito de pessoas, de bens ou de fatos.*

*A meu ver, tanto a tese da não-incidência quanto a da vedação convergem para a da limitação constitucional da competência tributária, porquanto ambas restringem o Poder tributante no tocante ao objeto da imunidade.*

*Sendo, portanto, a imunidade uma limitação constitucional da competência tributária, deve ela ser examinada à luz dos artigos 150, VI, "c", 195, § 7 (este, porque equivocadamente se refere a isenção quando indubitavelmente se trata de imunidade), 146, II, todos da Constituição Federal, e do artigo 14 do CTN recebido pela Constituição de 1988 como lei complementar.*

*Rezam os artigos 150, VI, "e" e 195, § 70, da Constituição Federal:*

*"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, rendas 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";*

*Art. 195 .....*

*§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei."*

*Pela jurisprudência do STF, quando a Constituição se refere apenas a lei sem o qualificativo complementar, se trata de lei ordinária, salvo quando genericamente alude a reserva legal, que abarca tanto a lei ordinária quanto a lei complementar. Ter-se-ia, portanto, que as leis a que se referem os dispositivos acima seriam leis ordinárias.*

ADVOGADOS

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin  
Márlene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

*Sucedem, porém, que o artigo 146, II, da mesma Constituição Federal, preceitua que cabe à lei complementar "II — regular as limitações constitucionais ao poder de tributar".*

*Duas são as posições extremas da doutrina quanto a interpretação conjugada desses dois dispositivos. A grande maioria dos autores entende que, embora os artigos 150, VI, "c", e 195, § 7º, da Carta Magna aludem a lei sem qualquer qualificativo, deve-se entender que lei neles é lei complementar, por interpretação sistemática com o artigo 146, II. Em contrapartida há os que entendem que a lei a que se referem os artigos 150, VI, "c" e 195, § 7º, é por exceção ao disposto no artigo 146, II lei ordinária.*

*Procurando de certa forma conciliá-las, há uma terceira posição sustentada inclusive, em cautelar na ADIN 1.802 pelo Ministro PERTENCE, com base, corretamente ou não, num voto antigo do Ministro MUÑOZ no RE 93770, segundo a qual o que a Constituição, nos artigos 150, VI, "c", e 195, § 7º, remete à lei ordinária é somente a fixação de normas que digam respeito à constituição e ao funcionamento da entidade imune, e não os lindes dessa imunidade que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional ficam reservados à lei complementar.*

*Na conferência inaugural do XXIII simpósio deste Centro, o qual versava sobre imunidades tributárias e apresentava questão semelhante a esta no tocante à expressão "atendidos os requisitos da lei" do artigo 150, VI, "c", da Constituição Federal, me limitei a expor a controvérsia sobre se se tratava de lei complementar ou de lei ordinária, sem tomar partido da posição que me parecia mais correta, e isso porque poderia ter de julgá-la como membro da Suprema Corte. Hoje, já aposentado, e, portanto, sem ter aquela restrição, emitirei a tese que me parece, a respeito, correta.*

*Ei-la.*

*Da interpretação sistemática dos artigos 146, II, 150, VI, "c" e 195, § 7º, da Constituição Federal, bem assim da recepção, como lei complementar, do artigo 14 do CTN, a conclusão a que se chega é a de que a lei a que aludem os dois últimos dos acima referidos dispositivos constitucionais é lei complementar, em observância ao imperativo constitucional do artigo 146, II, que determina caber a lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. Ademais, é de se terem em conta também as lúcidas ponderações de MARCO AURÉLIO GRECO no sentido de que "a ficção de condições para a fruição da imunidade, bem como a enumeração de requisitos para a qualificação das entidades de modo a serem consideradas beneficiadas pela limitação, implica*

ADVOGADOS

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin  
Márcilene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

*regular suas hipóteses de incidência e as pessoas por ela alcançadas (alcance objetivo e subjetivo do pressuposto da imunidade) o que implica regular a própria limitação, o que é privativo da lei complementar”.*

3. Nem se diga que o art. 24, §3º da CF, serviria de base para sustentar a possibilidade de lei ordinária regular as imunidades. É que o dispositivo só cuidou de lei “federal” e os artigos retrocitados cuidam de “lei” simplesmente. E, à falta do adjetivo “federal”, se de lei ordinária se tratasse, levaria ao absurdo de admitir que as imunidade poderiam ser reguladas por lei ordinária, no âmbito da competência impositiva de todos os entes federativos, implicando 5.500 tratamentos diferenciados para tal instituto, o que certamente levaria ao caos!

Ademais, se, no art. 24 §3º, o Constituinte fez menção a lei “federal” para definir que tipo de lei da União cuidaria de normas gerais, é de se perguntar: por que não fez a mesma menção, nos referidos dispositivos vinculados às imunidades?

Em outras palavras, o Constituinte teria que ter utilizado o adjetivo “federal”, como fez no art. 24, §3º<sup>1</sup>, se quisesse estabelecer que essa função não caberia à lei complementar - comum a todos os entes federativos - mas, exclusivamente, à lei ordinária “federal”.

Não tendo assim procedido, a conclusão é que ao falar em “lei” no §7º, do art. 195, sem distinguir se seria ordinária ou complementar, não sentiu o constituinte necessidade de qualificar o instrumento legislativo, pois a matéria já estava definida no art. 146, II, que estabelece lei complementar para regular limitações ao poder de tributar, como o são as imunidades.

<sup>1</sup> O §3º do art. 24, que repito, tem a seguinte dicção: “§3º. Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.”

**ADVOGADOS**

Ives Gandra da Silva Martins  
Fátima Fernandes Rodrigues de Souza  
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins  
Roberta de Amorim Dutra  
Leonardo Rodrigues Garbin

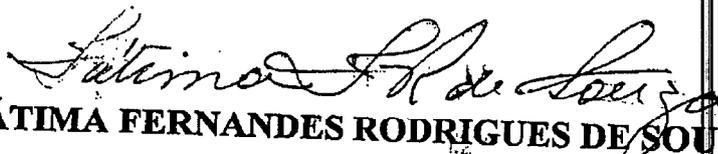
Marilene Talarico Martins Rodrigues  
Soraya David Monteiro Locatelli  
Ana Regina Campos de Sica  
Bruna Ficklscherer Ribeiro

Em face do exposto, espera a Requerente seja afastada a preliminar ou, subsidiariamente, admitida a fungibilidade da ADI em ADPF, e, no mérito, julgadas procedentes as ações, como de Direito e de Justiça!

Termos em que pede  
DEFERIMENTO.

De São Paulo para Brasília, 04 de junho de 2014.

**IVES GANDRA DA SILVA MARTINS**  
**OAB/SP 11.178**

  
**FÁTIMA FERNANDES RODRIGUES DE SOUZA**  
**OAB/SP 26.689**