

27/03/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.480 DISTRITO FEDERAL**

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**REQTE.(S)** : **CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS ESTABELECIMENTOS DE ENSINO - CONFENEN**  
**ADV.(A/S)** : **RICARDO ADOLPHO BORGES DE ALBUQUERQUE E OUTRO(A/S)**  
**INTDO.(A/S)** : **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**  
**INTDO.(A/S)** : **CONGRESSO NACIONAL**  
**ADV.(A/S)** : **ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO**

Ação direta de inconstitucionalidade. 2. Direito Tributário. 3. Artigos 1º; 13, parágrafos e incisos; 14, §§ 1º e 2º; 18, §§ 1º, 2º e 3º; 29 e seus incisos; 30; 31 e 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social. 4. Revogação do § 2º do art. 13 por legislação superveniente. Perda de objeto. 5. Regulamentação do § 7º do artigo 195 da Constituição Federal. 6. Entidades beneficentes de assistência social. Modo de atuação. Necessidade de lei complementar. Aspectos meramente procedimentais. Regramento por lei ordinária. 7. Precedentes. ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, bem como o RE-RG 566.622 (tema 32 da repercussão geral). 8. Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida e, nessa parte, julgada parcialmente procedente para declarar a inconstitucionalidade do art. 13, III, § 1º, I e II, § 3º, § 4º, I e II, e §§ 5º, 6º e 7º; art. 14, §§ 1º e 2º; art. 18, *caput*; art. 31; e art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, julgar parcialmente procedente o pedido formulado na ação direta para declarar a inconstitucionalidade formal do art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§

**ADI 4480 / DF**

1º e 2º; do art. 18, caput; e do art. 31 da Lei 12.101/2009, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e declarar a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, nos termos do voto do Relator.

Brasília, Sessão Virtual de 20 a 26 de março de 2020.

**Ministro GILMAR MENDES**

Relator

*Documento assinado digitalmente*

27/03/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.480 DISTRITO FEDERAL**

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**REQTE.(S)** : **CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS ESTABELECIMENTOS DE ENSINO - CONFENEN**  
**ADV.(A/S)** : **RICARDO ADOLPHO BORGES DE ALBUQUERQUE E OUTRO(A/S)**  
**INTDO.(A/S)** : **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**  
**INTDO.(A/S)** : **CONGRESSO NACIONAL**  
**ADV.(A/S)** : **ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO**

**RELATÓRIO**

**O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR):** Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade ajuizada pela Confederação Nacional dos Estabelecimentos de Ensino – CONFENEN, em que se busca a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 1º; 13, parágrafos e incisos; 14, §§ 1º e 2º; 18, §§ 1º, 2º e 3º; 29 e seus incisos; 31 e 32, § 1º, todos da Lei 12.101, de 27 de novembro de 2009.

Eis o teor dos atos normativos impugnados:

“Art. 1º A certificação das entidades beneficentes de assistência social e a isenção de contribuições para a seguridade social serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, e que atendam ao disposto nesta Lei.

(...)

Art. 13. Para fins de concessão ou renovação da certificação, a entidade de educação que atua nas diferentes etapas e modalidades da educação básica, regular e presencial, deverá: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - demonstrar sua adequação às diretrizes e metas

**ADI 4480 / DF**

estabelecidas no Plano Nacional de Educação (PNE), na forma do art. 214 da Constituição Federal; (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - atender a padrões mínimos de qualidade, aferidos pelos processos de avaliação conduzidos pelo Ministério da Educação; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

III - conceder anualmente bolsas de estudo na proporção de 1 (uma) bolsa de estudo integral para cada 5 (cinco) alunos pagantes. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 1º Para o cumprimento da proporção descrita no inciso III do caput, a entidade poderá oferecer bolsas de estudo parciais, observadas as seguintes condições: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - no mínimo, 1 (uma) bolsa de estudo integral para cada 9 (nove) alunos pagantes; e (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - bolsas de estudo parciais de 50% (cinquenta por cento), quando necessário para o alcance do número mínimo exigido, conforme definido em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2º Será facultado à entidade substituir até 25% (vinte e cinco por cento) da quantidade das bolsas de estudo definidas no inciso III do caput e no § 1º por benefícios concedidos a beneficiários cuja renda familiar mensal per capita não exceda o valor de um salário mínimo e meio, tais como transporte, uniforme, material didático, moradia, alimentação e outros benefícios, ações e serviços definidos em ato do Ministro de Estado da Educação. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

§ 3º Admite-se o cumprimento do percentual disposto no § 2º com projetos e atividades para a garantia da educação em tempo integral para alunos matriculados na educação básica em escolas públicas, desde que em articulação com as respectivas instituições públicas de ensino, na forma definida pelo Ministério da Educação. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

**ADI 4480 / DF**

§ 4º Para fins do cumprimento da proporção de que trata o inciso III do caput: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - cada bolsa de estudo integral concedida a aluno com deficiência, assim declarado ao Censo da Educação Básica, equivalerá a 1,2 (um inteiro e dois décimos) do valor da bolsa de estudo integral; e (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - cada bolsa de estudo integral concedida a aluno matriculado na educação básica em tempo integral equivalerá a 1,4 (um inteiro e quatro décimos) do valor da bolsa de estudo integral; (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 5º As equivalências previstas nos incisos I e II do § 4º não poderão ser cumulativas. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 6º Considera-se, para fins do disposto nos §§ 3º e 4º, educação básica em tempo integral a jornada escolar com duração igual ou superior a 7 (sete) horas diárias, durante todo o período letivo, e compreende tanto o tempo em que o aluno permanece na escola como aquele em que exerce atividades escolares em outros espaços educacionais, conforme definido pelo Ministério da Educação. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 7º As entidades de educação que prestam serviços integralmente gratuitos deverão garantir a observância da proporção de, no mínimo, 1 (um) aluno cuja renda familiar mensal per capita não exceda o valor de um salário-mínimo e meio para cada 5 (cinco) alunos matriculados. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

Art. 14. Para os efeitos desta Lei, a bolsa de estudo refere-se às semestralidades ou anuidades escolares fixadas na forma da lei, vedada a cobrança de taxa de matrícula e de custeio de material didático.

§ 1º A bolsa de estudo integral será concedida a aluno cuja renda familiar mensal per capita não exceda o valor de 1 1/2

**ADI 4480 / DF**

(um e meio) salário mínimo.

§ 2º A bolsa de estudo parcial será concedida a aluno cuja renda familiar mensal per capita não exceda o valor de 3 (três) salários mínimos.

(...)

Art. 18. A certificação ou sua renovação será concedida à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações socioassistenciais, de forma gratuita, continuada e planejada, para os usuários e para quem deles necessitar, sem discriminação, observada a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013).

§ 1º Consideram-se entidades de assistência social aquelas que prestam, sem fins lucrativos, atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos pela Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e as que atuam na defesa e garantia de seus direitos. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2º Observado o disposto no caput e no § 1º, também são consideradas entidades de assistência social: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - as que prestam serviços ou ações socioassistenciais, sem qualquer exigência de contraprestação dos usuários, com o objetivo de habilitação e reabilitação da pessoa com deficiência e de promoção da sua inclusão à vida comunitária, no enfrentamento dos limites existentes para as pessoas com deficiência, de forma articulada ou não com ações educacionais ou de saúde; (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - as de que trata o inciso II do art. 430 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, desde que os programas de aprendizagem de adolescentes, de jovens ou de pessoas com deficiência sejam prestados com a finalidade de promover a integração ao mercado de trabalho, nos termos da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, observadas as ações protetivas previstas na Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

III - as que realizam serviço de acolhimento institucional

**ADI 4480 / DF**

provisório de pessoas e de seus acompanhantes, que estejam em trânsito e sem condições de autossustento, durante o tratamento de doenças graves fora da localidade de residência, observada a Lei no 8.742, de 7 de dezembro de 1993. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 3º Desde que observado o disposto no caput e no § 1º deste artigo e no art. 19, exceto a exigência de gratuidade, as entidades referidas no art. 35 da Lei no 10.741, de 1º de outubro de 2003, poderão ser certificadas, com a condição de que eventual cobrança de participação do idoso no custeio da entidade se dê nos termos e limites do § 2º do art. 35 da Lei no 10.741, de 1º de outubro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

(...)

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015)

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

**ADI 4480 / DF**

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.

(...)

Art. 30. A isenção de que trata esta Lei não se estende a entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida.

Art. 31. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo.

Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos

**ADI 4480 / DF**

requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

§ 1º Considerar-se-á automaticamente suspenso o direito à isenção das contribuições referidas no art. 31 durante o período em que se constatar o descumprimento de requisito na forma deste artigo, devendo o lançamento correspondente ter como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

§ 2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito do processo administrativo fiscal vigente”.

A requerente pretende ver declarada a inconstitucionalidade dos dispositivos citados, por entender violados os arts. 5º, LV; 146, II; 194, I; 195, § 7º; 203 e 209 da Constituição Federal.

Narra que a Lei 12.101/2009, a chamada “nova lei da filantropia”, é, em verdade, *“regulamento para fiscalização e cobrança de tributos, para, indiretamente, atingir, manietar e dificultar o exercício do direito constitucional de imunidade, de que gozam, por sua natureza, entidades que a detêm por força de princípios e dispositivos expressos na Carta Magna”*. Afirma, ainda, que os dispositivos questionados *“ofendem artigos e princípios da Constituição vigente, consagrados pela sistemática interpretação da CF/88 e também pela doutrina, dentre os quais o da igualdade, isonomia, ordem econômica, legitimidade e do devido processo legal”*.

Na inicial, a requerente aponta, de forma individualizada, a ofensa constitucional de cada grupo de dispositivos da Lei 12.101/2009 acima citados, conforme a seguir explicitado.

Quanto ao artigo 1º, sustenta afronta aos artigos 146, II; e 195, § 7º, na medida em que as entidades beneficentes de assistência social não são isentas, e sim imunes. Nesse contexto, considerando que imunidade seja uma limitação constitucional ao poder de tributar, não poderia lei ordinária regulamentá-la.

Afirma que o artigo 13 viola, além dos artigos 146, II; e 195, § 7º, o

**ADI 4480 / DF**

art. 209 da Constituição Federal. Segundo a requerente, o artigo estabelecerá *“condições para caracterização e reconhecimento da entidade beneficente de assistência social que atua prioritariamente no setor educacional”*, limitando a imunidade apenas àquelas que cumpram as condições estabelecidas pelo referido dispositivo. Defende que o artigo 195, § 7º, da CF confere a imunidade a todas as entidades beneficentes de assistência social, sendo vedado à legislação infraconstitucional limitar o seu (da imunidade) alcance. Por fim, o inciso I do artigo 13, na visão da requerente, afronta o artigo 209 da Constituição Federal, uma vez que *“a escola particular não tem obrigação de obedecer o Plano Nacional da Educação”*.

No tocante ao artigo 14, a requerente sustenta que *“ao estabelecer, para fins de reconhecimento pelo poder Público, que necessitados são exclusivamente os beneficiários que se enquadram em determinado limite de renda per capita, o dispositivo impõe limitação ofensiva ao art. 203”*. Além disso, haveria inconstitucionalidade por desrespeito ao artigo 194, I, que *“assegura universalidade de cobertura e atendimento aos beneficiários da assistência social”*.

Com relação ao artigo 18, afirma que a fixação da exigência de prestação de serviços de forma gratuita, na denominada *“área de assistência social”*, contrariaria entendimento sedimentado do Supremo Tribunal Federal, *“no sentido de que a entidade beneficente de assistência social não é aquela que pratica assistência de forma exclusivamente gratuita, mas que, sendo filantrópica, cobra pelos serviços prestados daqueles que podem pagá-los no todo ou em parte”*. Em razão disso, defende que a ofensa ao artigo 195, § 7º, seria *“patente”*.

Sustenta ainda que o artigo 29 está eivado de várias inconstitucionalidades, ao argumento de que *“o dispositivo, como um todo, pretende complementar a caracterização da entidade beneficente de assistência social imune às contribuições para a seguridade social, com renovada ofensa ao disposto no artigo 146, II, da CF/88”*. Aduz, ainda, que o *caput* do mesmo artigo *“institui uma isenção, com claros efeitos limitativos da imunidade instituída pelo artigo 195, § 7º”*. Já o inciso III do artigo 29 seria inconstitucional por condicionar o gozo da imunidade à comprovação de

**ADI 4480 / DF**

regularidade fiscal, *“tornando o ente imune refém da burocracia estatal”*. Da mesma forma, o inciso VI do artigo 29 seria inconstitucional por impor ônus que *“objetiva simplesmente dificultar e desestimular que entidades beneficentes de assistência social gozem da imunidade a que fazem jus”*. Isso porque não haveria razões de ordem prática que justificassem a exigência de conservação e guarda de documentos por período superior ao do prazo decadencial para a constituição de eventuais créditos tributários. Sustenta também a inconstitucionalidade do inciso VII do mesmo artigo, em razão de condicionar a fruição da imunidade ao cumprimento da legislação tributária acessória.

Argumenta que o artigo 31 seria inconstitucional por deturpar a natureza da imunidade, ao determinar que *“imune será a entidade beneficente de assistência social que atender as exigências estabelecidas em lei, a partir do momento em que atender tais exigências”*. Além disso, o dispositivo sujeitaria a fruição da imunidade à *“morosa e burocrática ação dos órgãos responsáveis pela certificação”*.

Por fim, alega que o § 1º do artigo 32 ofenderia o disposto no inciso LV do artigo 5º, na medida em que considera *“automaticamente suspenso o direito à imunidade, por suposto descumprimento de exigências estabelecidas na própria lei”*.

Em síntese, a requerente funda seu pedido de inconstitucionalidade em vícios formais e materiais da Lei 12.101/2009. Com relação aos vícios formais, após firmar a premissa de que o artigo 195, § 7º, estabelece uma imunidade, e não uma isenção, sustenta que a espécie legislativa para discipliná-la é lei complementar, e não lei ordinária. No que se refere aos vícios materiais, aduz que os dispositivos impugnados: descaracterizam a imunidade; buscam restringir o conceito de assistência social; impõem obrigação de prestação de serviços gratuitos; e estabelecem o nascimento da imunidade a partir da certificação de seu cumprimento, identificando na certificação verdadeiro ato constitutivo – e não declaratório – da imunidade.

Ao final, requer medida liminar para que seja suspensa a eficácia dos artigos 1º; 13, com seus parágrafos e incisos; 14, e §§ 1º e 2º; 18, §§ 1º, 2º e

**ADI 4480 / DF**

3º; 29 e seus incisos; 31 e 32, § 1º, todos da Lei 12.101, de 27 de novembro de 2009, até o julgamento final da lide (eDOC 2).

Adotei o rito do artigo 12 da Lei 9.868, de 10 de novembro de 1999, e determinei a requisição de informações e a remessa dos autos, sucessivamente, ao Advogado-Geral da União e ao Procurador-Geral da República para que se manifestassem.

O então Senhor Presidente da Câmara dos Deputados, por meio do Ofício 367/11/SGM/P, limitou-se a informar que *“a referida matéria foi processada pelo Congresso Nacional dentro dos mais estritos trâmites constitucionais e regimentais inerentes à espécie”* (eDOC 6).

A então Senhora Presidente da República manifestou-se por meio da Mensagem 89, elaborada pela Advocacia-Geral da União (Informações 06/2010/CC/AGU). Defende o julgamento de improcedência da ADI em razão da ausência dos vícios formais e materiais apontados.

Nesse sentido, afirma a inexistência dos vícios formais pois *“eventual imprecisão terminológica na utilização dos termos isenção e imunidade não rendem ensejo à declaração de inconstitucionalidade de lei, uma vez que os referidos institutos de direito tributário devem ser interpretados consoante as suas respectivas características”*. E mais: nas informações, fica claro o entendimento de que seria desnecessária a edição de lei complementar por não haver, na Constituição, menção expressa a ela. Sustenta-se ainda o seguinte: *“deve-se consignar que a Constituição, no art. 195, § 7º, não faz menção a lei complementar para a regulamentação do tema, mas refere-se, tão somente, à lei, cujas exigências devem ser atendidas para a obtenção do benefício fiscal”*. (eDOC 7, p. 7-10)

No que se refere às inconstitucionalidades materiais, transcreveu os itens 11 a 49 da manifestação da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CAST/n. 2540/2010, concluindo não haver descompasso entre os enunciados impugnados e a Constituição Federal. ( eDOC 7, p. 11-14)

O então Senhor Presidente do Senado Federal defendeu a constitucionalidade da lei, sustentando que exigir lei complementar para disciplinar o disposto no § 7º do artigo 195 seria *“atribuir uma interpretação por demais elástica que a Constituição, por sua própria natureza, não admite”*. E

**ADI 4480 / DF**

afirma que *“A exegese mais adequada indica que o constituinte originário, desejando a isenção concedida pelo o § 7º do art. 195 da Carta como objeto de lei complementar, e não lei ordinária, assim o teria explicitado”*. (eDOC 8)

A Advocacia-Geral da União manifesta-se pelo não conhecimento da ADI e, quanto ao mérito, pela improcedência dos pedidos. Preliminarmente, afirma que a requerente *“não se desincumbiu do ônus de impugnar a totalidade do complexo normativo referente aos dispositivos legais sob inveciva, considerando-se o efeito repristinatório ínsito à eventual declaração de sua inconstitucionalidade”*. A respristinção em questão seria a do artigo 55 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991. Após isso, sustenta que a Constituição não exige lei complementar para disciplinar o § 7º do artigo 195, mas apenas lei ordinária. Afirma, ainda, que os dispositivos impugnados não tratam de *“limitações constitucionais ao poder de tributar”*, e, sim, *“limitam-se a estabelecer requisitos para a fruição de isenção tributária, sem, com isso, interferir no alcance de qualquer limitação ao poder de tributar”*. E, partindo da premissa de que se cuida de isenção, defende a constitucionalidade material das normas impugnadas. (eDOC 12).

A Procuradoria-Geral da República opina pela procedência parcial do pedido, para que seja declarada a inconstitucionalidade dos artigos 31 e 32, § 1º, da Lei 12.101/2009. Segundo a PGR, a distinção entre imunidade e isenção *“não oferece subsídios para a solução da questão principal ora discutida, uma vez que ambas constituem limitações ao poder de tributar, e por essa razão, reclamam regulamentação por meio de lei complementar”*, conforme prescreve o artigo 146, II, da Constituição Federal. Entretanto, afirma que o artigo 195, § 7º, ao versar sobre a imunidade em questão, *“não submete a matéria à reserva de lei complementar, determinando, tão somente, que sejam atendidas ‘as exigências estabelecidas em lei’”*. Assevera que caberia à lei ordinária referida pelo citado artigo regulamentar a constituição e o funcionamento das entidades beneficentes de assistência social. Assim, não haveria que se falar em inconstitucionalidade formal dos artigos 1º, 13, 14 e 18. Do mesmo modo, os artigos 29 e 32, *caput*, não seriam inconstitucionais, pois disciplinam o funcionamento das entidades beneficentes. Entretanto, assenta que os artigos 31 e 32, § 1º, seriam

**ADI 4480 / DF**

inconstitucionais: o primeiro, por estabelecer o termo inicial a partir do qual as entidades poderão exercer o direito à imunidade; já o segundo, por determinar a suspensão do direito constitucional à imunidade na hipótese de descumprimento dos requisitos indicados. Ambos são temas relativos aos limites da garantia constitucional, cuja disciplina compete à lei complementar, nos termos do artigo 146, II, da Constituição Federal. No que se refere às inconstitucionalidades materiais apontadas, a PGR manifesta-se no sentido da inexistência dos vícios alegados pela requerente na inicial. (eDOC 13)

A requerente apresenta petição de aditamento à inicial em razão das modificações provocadas na Lei 12.101/2009 pela Lei 12.868, de 15 de outubro de 2013, fruto da conversão da Medida Provisória 620, de 12 de junho de 2013. Em sua petição, afirma que não houve perda do objeto da ação em razão das modificações. ( eDOC 15)

É o relatório.

27/03/2020

PLENÁRIO

**AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.480 DISTRITO FEDERAL**

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR):** A ação foi proposta contra os artigos 1º; 13, parágrafos e incisos; 14, §§ 1º e 2º; 18, §§ 1º, 2º e 3º; 29 e seus incisos; 31 e 32, § 1º, todos da Lei 12.101, de 27 de novembro de 2009.

**I**

**Legitimidade ativa**

As confederações sindicais possuem legitimidade ativa para a propositura de ADI, nos termos do artigo 103, IX, da Constituição Federal. Entretanto, é necessário verificar a chamada *relação de pertinência temática*. Nesse sentido, analiso os objetivos institucionais da Confederação Nacional dos Estabelecimentos de Ensino – CONFENEN.

O estatuto da CONFENEN dispõe, em seu artigo 3º, o seguinte:

“A Confederação Nacional dos Estabelecimentos de Ensino – CONFENEN, com sede e foro na cidade de Brasília-D.F., é constituída como associação sindical de grau superior, com base territorial nacional, em conformidade com o art. 8º da Constituição Federal e art. 535 da Consolidação das Leis do trabalho, para estudo, defesa e coordenação dos interesses culturais, econômicos e profissionais da categoria e das atividades compreendidas no Grupo dos Estabelecimentos Particulares de Ensino, regendo-se por este Estatuto e pelas disposições legais aplicáveis”. (eDOC 1, p. 26)

Não há dúvida de que a entidade do tipo *“beneficente de assistência social”*, a que alude o § 7º do art. 195 da Constituição, abarca a de assistência educacional. Esse entendimento foi manifestado pelo Tribunal, por ocasião do julgamento do RMS 22.192, Primeira Turma, rel. Min.

**ADI 4480 / DF**

Celso de Mello, DJ 19.12.1996, assim ementado:

“MANDADO DE SEGURANÇA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - QUOTA PATRONAL - ENTIDADE DE FINS ASSISTENCIAIS, FILANTRÓPICOS E EDUCACIONAIS - IMUNIDADE (CF, ART. 195, § 7º) - RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. - A Associação Paulista da Igreja Adventista do Sétimo Dia, por qualificar-se como entidade beneficente de assistência social - e por também atender, de modo integral, as exigências estabelecidas em lei - tem direito irrecusável ao benefício extraordinário da imunidade subjetiva relativa às contribuições pertinentes à seguridade social. - A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política - não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a 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. A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965. - Tratando-se de imunidade - que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional -, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em Referência, negar, à entidade beneficente de assistência social que satisfaz os requisitos da lei, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo”.

Ao tratar do tema, é esse também o entendimento da doutrina. Observo, aqui, as lições de Hugo de Brito Machado:

**ADI 4480 / DF**

“Como ‘instituição de assistência social’ devemos entender todas as instituições que se dediquem a auxiliar as pessoas de várias formas para que possam viver melhor. ‘Assistência social’ pode ser definida como ‘conjunto de organismos que zelam, de acordo com a legislação em vigor, pelo bem-estar do cidadão’. Tem o sentido de instituição que ajuda, presta auxílio, e o qualificativo ‘social’ indica que a assistência deve ser comunitária ou grupal. Não precisa ser universal. Pode ser, por exemplo, aos empregados de determinada empresa ou grupo empresarial. ‘Assistência social’ pode ser definida como ‘proteção e auxílio geral e indistinto que o Estado presta aos hipossuficientes, sob o ponto de vista familiar, econômico, educacional, higiênico, etc.’

[...] Toda e qualquer forma de auxílio, para a superação de dificuldades que surgem na vida das pessoas, pode ser qualificada como assistência social, de sorte que a exigência de que a instituição prestadora da assistência social seja sem fins lucrativos se faz inerente ao próprio conceito de assistência social, no sentido de ajuda prestada aos hipossuficientes.

[...]

Em face do Código Tributário Nacional, o tratamento das instituições de assistência social e das instituições de educação, no que diz respeito à imunidade tributária, deve ser rigorosamente o mesmo”. (Lei complementar tributária. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 204-205).

Tenho, portanto, por satisfeita a exigência da relação de pertinência temática entre o objeto do pedido de declaração de inconstitucionalidade e os objetivos institucionais da autora.

Passo ao exame do mérito do caso.

## **II**

### **Preliminar**

#### **1 – Da impugnação de todo o complexo normativo**

**ADI 4480 / DF**

A Advocacia-Geral da União manifesta-se pelo não conhecimento da ADI e, quanto ao mérito, pela improcedência dos pedidos. Em sede preliminar, afirma que a requerente não se desincumbiu do ônus de impugnar a totalidade do complexo normativo referente aos dispositivos legais indicados na inicial, tendo em vista o efeito repristinatório ínsito à eventual declaração de sua inconstitucionalidade. A repristinação seria a do artigo 55 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991. (eDOC 12)

Entendo não assistir razão à AGU. Com efeito, a repristinação em questão não ocorrerá com a eventual declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos impugnados, uma vez que, na inicial, não se impugnou o artigo 44, I, da Lei 12.101/2009 – que revogou expressamente o artigo 55 da Lei 8.212/1991; bem como seus incisos III e IV, que revogaram o artigo 5º da Lei 9.429/1996 e o artigo 1º da Lei 9.732/1998, respectivamente, na parte em que alteraram o artigo 55 da Lei 8.212/1991.

Esse também é o entendimento da PGR:

“15. A Advocacia-Geral da União afirma que, juntamente com as normas ora contestadas, deveria ter sido impugnado o artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, que trata do mesmo tema e será repristinado caso a presente ação direta venha a ser julgada procedente.

16. Ocorre que o artigo 44, I, da Lei nº 12.101/2009, que revoga expressamente o artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, não foi impugnado na inicial. Portanto, em caso de eventual procedência da ação, a revogação do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991 não seria afetada, não havendo que se falar em repristinação de seus efeitos”. (eDOC 13, p. 8)

Diante disso, afasto a preliminar levantada pela AGU.

**2 - Do aditamento à inicial**

Na hipótese, a requerente impugna dispositivos da Lei 12.101/2009.

**ADI 4480 / DF**

Ocorre que vários desses dispositivos foram revogados ou alterados pela Lei 12.868/2013, cuja inconstitucionalidade foi apontada por meio de aditamento à inicial (eDOC 15).

Cabe ressaltar o entendimento jurisprudencial desta Corte, segundo o qual é perfeitamente possível, no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade, o aditamento à inicial, em diversas situações, entre as quais, a hipótese de revogação da lei originalmente impugnada e o advento de nova norma que, na pendência do processo, reproduza normas inconstitucionais da lei revogada. A propósito, cito a ADI 4.298 MC, Rel. Min. Cezar Peluso, cuja ementa transcrevo:

“1. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - ADI. Petição inicial. Emenda antes do julgamento do pedido de liminar. Admissibilidade. Revogação da lei originalmente impugnada. Lei nova que, na pendência do processo, reproduziria normas inconstitucionais da lei revogada. Aproveitamento das causas de pedir. Economia processual. Em ação direta de inconstitucionalidade, admite-se emenda da petição inicial antes da apreciação do requerimento de liminar, quando tenha por objeto lei revogadora que reproduz normas argüidas de inconstitucionais da lei revogada na pendência do processo. 2. INCONSTITUCIONALIDADE. Ação direta. Lei nº 2.154/2009, do Estado do Tocantins. Eleição de Governador e Vice-Governador. Hipótese de cargos vagos nos dois últimos anos de mandato. Eleição indireta pela Assembléia Legislativa. Votação nominal e aberta. Constitucionalidade aparente reconhecida. Reprodução do disposto no art. 81, § 1º, da CF. Não obrigatoriedade. Exercício da autonomia do Estado-membro. Liminar indeferida. Precedente. Em sede tutela antecipada em ação direta de inconstitucionalidade, aparenta constitucionalidade a lei estadual que prevê eleição pela Assembléia Legislativa, por votação nominal e aberta, para os cargos de Governador e Vice-Governador, vagos nos dois últimos anos do mandato”. (ADI 4.298 MC, Rel. Min. CEZAR PELUSO, Tribunal Pleno, DJe 27.11.2009)

**ADI 4480 / DF**

Nesse contexto, a presente ação se limitará à análise dos dispositivos com as modificações da Lei 12.868/2013, mas que não disponham sobre inovação quanto aos dispositivos impugnados na petição inicial. Assim, não serão apreciados os parágrafos e incisos dos arts. 13-A, 13-B e 13-C, acerca do PROUNI, tendo em vista não tratarem de reprodução das normas inconstitucionais da lei revogada, no caso, a Lei 12.101/2009.

**III**

**Mérito**

**Constitucionalidade do ato normativo**

A requerente apresenta, contra a constitucionalidade do ato normativo impugnado, argumentos de caráter formal e de caráter material.

Com relação aos vícios formais, afirma que o artigo 195, § 7º, estabelece imunidade, e não isenção, matéria que não poderia ser disciplinada por lei ordinária, como é o caso da Lei 12.101/2009.

No que se refere aos vícios materiais, sustenta que os dispositivos impugnados descaracterizam a imunidade; buscam restringir o conceito de assistência social; impõem obrigação de prestação de serviços gratuitos, como se essa fosse uma condição necessária para as entidades beneficentes serem imunes; e estabelecem o nascimento da imunidade não a partir da observância dos requisitos, mas, sim, da certificação de seu cumprimento, identificando na certificação verdadeiro ato constitutivo – e não declaratório – da imunidade.

A meu ver, assiste à requerente parcial razão.

Explico o porquê.

**Constitucionalidade formal**

**1 - Quanto à utilização do vocábulo “isenção” em lugar de “imunidade”.**

**ADI 4480 / DF**

No tocante à inconstitucionalidade formal, a primeira argumentação da requerente refere-se ao emprego, pela Lei 12.101/2009, do termo “isenção”, em lugar do termo “imunidade”.

De fato, a Lei 12.101/2009 utiliza, em alguns dos artigos impugnados, o termo “isenção”, como, por exemplo, nos seus artigos 1º; 29, 31 e 32, § 1º. Lembro, contudo, que o § 7º do artigo 195 da Constituição Federal também faz menção à “isenção”.

Quanto a esse ponto, registro a jurisprudência deste Tribunal de que se trata de atecnia do legislador, como se verifica do seguinte trecho do voto do Ministro Relator, no RMS 22.192 (Primeira Turma, rel. Min. Celso de Mello, DJ 19.12.1996):

“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 [...].

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)”.

Assim, atualmente a discussão está superada, uma vez que o entendimento é de que o artigo 195, § 7º, da Constituição Federal estabelece verdadeira imunidade tributária.

Nesse contexto, parece-me que as menções a “isenções” nos artigos 1º; 29, 31 e 32, § 1º, da Lei 12.101/2009 referem-se, assim como ocorre com o termo “isenção” no § 7º do artigo 195 da Constituição Federal, à imunidade tributária.

Seria no mínimo curioso declarar a inconstitucionalidade dos artigos da Lei 12.101/2009 que se valem, em seus enunciados, do termo “isenção”,

**ADI 4480 / DF**

por suposta afronta ao § 7º do artigo 195 da Constituição Federal. Isso porque o próprio artigo 195, § 7º, faz menção à “isenção”. Nesse caso, apesar de identificarmos o termo “isenção”, semanticamente tem-se verdadeira imunidade, tanto no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, quanto nos artigos 1º, 29, 31 e 32, § 1º, da Lei 12.101/2009.

Quanto a esse ponto, transcrevo o seguinte trecho extraído das informações apresentadas pela Presidência da República, redigidas pela Advocacia-Geral da União:

“20. Sobre essas assertivas, transcrevem-se, abaixo, os comentários extraídos da manifestação da Consultoria Jurídica do Ministério da Educação que, na informação nº 318/2010-CGAC, aborda o tema:

12. No que se refere à limitação constitucional ao poder de tributar em relação ao pagamento das contribuições para a seguridade social, cumpre esclarecer que o art. 195, § 7º, da Constituição Federal faz menção expressa ao termo isenção e não imunidade, motivo pelo qual a Lei nº 12.101/2009 emprega, também, a mesma expressão existente no texto constitucional.

13. Obviamente, eventual imprecisão terminológica na utilização dos termos isenção e imunidade não rendem ensejo à declaração de inconstitucionalidade de lei, uma vez que os referidos institutos de direito tributário devem ser interpretados consoante as suas respectivas características”. (eDOC. 7, p. 7-8).

Cito, também, a manifestação da Procuradoria-Geral da República sobre o assunto:

“A distinção entre imunidade e isenção, todavia, não oferece subsídios para a solução da questão principal ora discutida, uma vez que ambas constituem limitações ao poder de tributar e, por essa razão, reclamam regulamentação por meio de lei complementar, conforme dispõe o artigo 146, II, da Constituição”. (eDOC. 13, p. 10)

**ADI 4480 / DF**

Por essas razões, não há, a meu ver, inconstitucionalidade nos artigos 1º, 29, 31 e 32, § 1º da Lei 12.101/2009 pela mera utilização do vocábulo “isenção”, em lugar do vocábulo “imunidade”.

**2 – Quanto à necessária edição de lei complementar para estabelecer as exigências para a fruição da imunidade prevista pelo § 7º do artigo 195 da Constituição Federal por parte das entidades beneficentes de assistência social.**

**2.1 - Jurisprudência do STF sobre o assunto**

A requerente, após firmar a premissa de que o artigo 195, § 7º, da Constituição Federal estabelece uma imunidade, e não isenção, sustenta que a espécie legislativa para discipliná-la (a imunidade) é lei complementar, e não lei ordinária.

Sobre essa questão, manifestei-me por ocasião do julgamento da ADI 3.330, Rel. Min. Ayres Britto, Tribunal Pleno, DJe 22.3.2013:

**“3. SOBRE A EXIGÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR PARA INSTITUIÇÃO DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA EM EXAME**

A CF/1988 estabeleceu em seu art. 146, II, que cabe à lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. Assim, o constituinte teve a preocupação de exigir quórum qualificado para a aprovação dessa importante regulamentação, com o propósito de dar estabilidade à disciplina do tema e dificultar sua modificação, estabelecendo regras nacionalmente uniformes e rígidas.

(...)

Por outro lado, a jurisprudência do STF tem se inclinado no sentido de que o art. 195, § 7º, da Constituição Federal tem natureza de regra específica e excepcional em relação à regra geral prevista no art. 146, II, CF/1988 (cf. ADI-MC 2036/DF, Rel. Min. Moreira Alves, Pleno, DJ 16.6.2000).

Naquela oportunidade, o voto condutor consignou a

**ADI 4480 / DF**

plausibilidade das duas interpretações, tanto a que privilegia a interpretação em consonância com o art. 146, II, como aquela que pontifica a regra prevista no art. 195, § 7º, como exceção à mencionada regra geral.

No entanto, é importante destacar que a CF/1988, por outro lado, selecionou as matérias que necessitam de processo legislativo próprio de leis complementares de forma taxativa e exaustiva. Ao intérprete não cabe presumir maior rigidez do texto constitucional.

Com efeito, sempre que a CF/1988 exige a edição de lei, cuida de lei ordinária, diferentemente da exigência mais solene de lei complementar. Ressalte-se que a previsão de exceções específicas ao art. 146, II, CF/1988 não torna o dispositivo despiciendo, afinal ele continua aplicável a todas as demais regras.

Pode o constituinte, inclusive o derivado, selecionar as matérias passíveis de alteração de forma menos rígida e solene pelo Poder Legislativo. Por óbvio, esta flexibilidade permite a adaptação mais fácil do sistema às modificações fáticas e contextuais, com o propósito de velar melhor pelas finalidades constitucionais.

Esse debate, sobre a exigência, ou não, da edição de lei complementar para a regulamentação de imunidade tributária, ainda que a norma impugnada a denomine isenção, foi travado por esta Corte também no julgamento da ADI-MC 1.802, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Plenário, DJ 13.2.2004.

(...)

Em síntese, o precedente reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito **‘aos lindes da imunidade’**, à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar o patrimônio, a renda e os serviços das instituições por ela beneficiados, o que inclui, por força do § 3º, do mesmo art. 150, CF, a sua relação **‘com as finalidades essenciais das entidades nele mencionadas ; mas remete à lei ordinária as normas reguladoras da constituição e funcionamento da entidade imune’**, votadas a obviar que

**ADI 4480 / DF**

**‘falsas instituições de assistência e educação sejam favorecidas pela imunidade’, em fraude à Constituição”.**

No mesmo sentido manifestei-me por ocasião do julgamento do RE 566.622, Rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, DJe 23.8.2017, tema 32, da repercussão geral, quando acompanhei o voto do Min. Teori Zavascki.

Em síntese, meu entendimento caminha no sentido de que os **“lindes da imunidade”** devem ser disciplinados por lei complementar. Entretanto, **as normas reguladoras da constituição e funcionamento da entidade imune**, para evitar que **‘falsas instituições de assistência e educação sejam favorecidas pela imunidade’**, em fraude à Constituição, podem ser estabelecidas por meio de lei ordinária, prescindindo, portanto, da edição de lei complementar.

No tocante a esse ponto, ressalto recente entendimento firmado por esta Corte, por ocasião do julgamento dos embargos de declaração opostos contra o mérito do citado paradigma, RE-RG 566.622, que objetivou sanar divergências entre a tese fixada nesse julgado, segundo a qual *“Os requisitos para o gozo de imunidade hão de estar previstos em lei complementar”*, e o assentado nos julgamentos realizados em sede de controle concentrado (ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228) a respeito do tema, cujo trecho abaixo transcrito consta em todas as ementas:

*“Aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar é forma somente exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas por elas”.*

Em síntese, a contradição apontada limitava-se a definir se toda a forma de regulamentação a respeito de imunidades tributárias deve estar prevista em lei complementar, ou se aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo podem ser

**ADI 4480 / DF**

regulados por lei ordinária.

Com efeito, o entendimento firmado a partir desse julgamento é de que aspectos procedimentais relativos à comprovação do cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 14 do Código Tributário Nacional podem ser tratados por meio de lei ordinária. Desse modo, a lei complementar é forma somente exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas por elas.

Assim, o Tribunal acolheu, por maioria, os embargos para assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória 2.187-13/2001, fixando a seguinte tese relativa ao tema 32, da repercussão geral:

“A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas”.

## **2.2 – Da aplicação da jurisprudência do STF aos dispositivos impugnados**

### **2.2.1 – Da inconstitucionalidade formal**

Partindo da premissa do que fora decidido nas ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228 e RE-RG 566.622, não vislumbro inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei 12.101/2009, o qual apenas dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes, conforme se verifica abaixo:

“Art. 1º. A certificação das entidades beneficentes de assistência social e a isenção de contribuições para a seguridade

**ADI 4480 / DF**

social serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, e que atendam ao disposto nesta Lei”.

Do mesmo modo, não verifico inconstitucionalidade formal no *caput* do art. 13 da Lei 12.101/2009, quanto à previsão de condições para concessão ou renovação da certificação, bem como seus incisos I e II, *in verbis*:

“Art. 13. Para fins de concessão ou renovação da certificação, a entidade de educação que atua nas diferentes etapas e modalidades da educação básica, regular e presencial, deverá: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - demonstrar sua adequação às diretrizes e metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação (PNE), na forma do art. 214 da Constituição Federal; (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - atender a padrões mínimos de qualidade, aferidos pelos processos de avaliação conduzidos pelo Ministério da Educação;”

Entendo que tais dispositivos não extrapolam nem o texto constitucional, nem os termos do art. 14 do CTN, que assim dispõem, respectivamente:

CF:

“Art. 214. A lei estabelecerá o plano nacional de educação, de duração decenal, com o objetivo de articular o sistema nacional de educação em regime de colaboração e definir diretrizes, objetivos, metas e estratégias de implementação para assegurar a manutenção e desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis, etapas e modalidades por meio de ações integradas dos poderes públicos das diferentes esferas federativas que conduzam a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 59, de 2009)

**ADI 4480 / DF**

I - erradicação do analfabetismo;  
II - universalização do atendimento escolar;  
III - melhoria da qualidade do ensino;  
IV - formação para o trabalho;  
V - promoção humanística, científica e tecnológica do País.  
VI - estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do produto interno bruto. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 59, de 2009)”

CTN:

“Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos”.

Entretanto, no tocante ao inciso III e parágrafos seguintes (§1º, I e II; § 3º; § 4º, I e II; § 5º; 6º e 7º) desse mesmo art. 13, com exceção do § 2º, entendendo conter previsões de competência da lei complementar. Eis o teor dos citados dispositivos:

“III - conceder anualmente bolsas de estudo na proporção

**ADI 4480 / DF**

de 1 (uma) bolsa de estudo integral para cada 5 (cinco) alunos pagantes. [\(Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

§ 1º Para o cumprimento da proporção descrita no inciso III do **caput**, a entidade poderá oferecer bolsas de estudo parciais, observadas as seguintes condições: [\(Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

I - no mínimo, 1 (uma) bolsa de estudo integral para cada 9 (nove) alunos pagantes; e

II - bolsas de estudo parciais de 50% (cinquenta por cento), quando necessário para o alcance do número mínimo exigido, conforme definido em regulamento; [\(Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

(...)

§ 3º Admite-se o cumprimento do percentual disposto no § 2º com projetos e atividades para a garantia da educação em tempo integral para alunos matriculados na educação básica em escolas públicas, desde que em articulação com as respectivas instituições públicas de ensino, na forma definida pelo Ministério da Educação. [\(Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

§ 4º Para fins do cumprimento da proporção de que trata o inciso III do **caput**: [\(Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

I - cada bolsa de estudo integral concedida a aluno com deficiência, assim declarado ao Censo da Educação Básica, equivalerá a 1,2 (um inteiro e dois décimos) do valor da bolsa de estudo integral; e [\(Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

II - cada bolsa de estudo integral concedida a aluno matriculado na educação básica em tempo integral equivalerá a 1,4 (um inteiro e quatro décimos) do valor da bolsa de estudo integral; [\(Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

III – (revogado). [\(Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

§ 5º As equivalências previstas nos incisos I e II do § 4º não poderão ser cumulativas. [\(Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

§ 6º Considera-se, para fins do disposto nos §§ 3º e 4º,

**ADI 4480 / DF**

educação básica em tempo integral a jornada escolar com duração igual ou superior a 7 (sete) horas diárias, durante todo o período letivo, e compreende tanto o tempo em que o aluno permanece na escola como aquele em que exerce atividades escolares em outros espaços educacionais, conforme definido pelo Ministério da Educação. [\(Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

§ 7º As entidades de educação que prestam serviços integralmente gratuitos deverão garantir a observância da proporção de, no mínimo, 1 (um) aluno cuja renda familiar mensal per capita não exceda o valor de um salário-mínimo e meio para cada 5 (cinco) alunos matriculados. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)(Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)”

Isso porque as exigências estabelecidas nesses dispositivos não tratam de aspectos procedimentais, mas, sim, de condições para obtenção da certificação. Afinal, determinam a necessidade de concessão de bolsa de estudos e a forma como deverão proceder quanto à distribuição de bolsas de estudos, delimitando, inclusive, o percentual a ser ofertado.

Com relação ao § 2º, constato perda de objeto, tendo em vista sua alteração pela Lei 13.043/2014, a qual não foi impugnada por esta ação nem na inicial (eDOC 0), nem do seu aditamento (eDOC 15).

Ademais, compreendo que o art. 14, *caput*, e seus §§ 1º e 2º, ao definirem critérios de renda familiar para distribuição de bolsa de estudo como condição para fins de certificação, estão também eivados de inconstitucionalidade, na medida que cuidam de requisito material, questão a ser tratada por lei complementar. Veja o teor desses dispositivos:

“Art. 14. Para os efeitos desta Lei, a bolsa de estudo refere-se às semestralidades ou anuidades escolares fixadas na forma da lei, vedada a cobrança de taxa de matrícula e de custeio de material didático.

§ 1º A bolsa de estudo integral será concedida a aluno cuja renda familiar mensal **per capita** não exceda o valor de 1 1/2

**ADI 4480 / DF**

(um e meio) salário mínimo.

§ 2º A bolsa de estudo parcial será concedida a aluno cuja renda familiar mensal **per capita** não exceda o valor de 3 (três) salários mínimos”.

Igualmente, entendo que o *caput* do art. 18, que condiciona a certificação à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações socioassistenciais **de forma gratuita**, também adentra seara pertencente à lei complementar, estando, portanto, eivado de inconstitucionalidade. Confira-se a redação do *caput* do citado artigo:

“Art. 18. A certificação ou sua renovação será concedida à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações socioassistenciais, de forma gratuita, continuada e planejada, para os usuários e para quem deles necessitar, sem discriminação, observada a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)”

Explico.

Essa questão foi examinada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento conjunto das ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RG 566.622, paradigma da repercussão geral. Naquela ocasião, a Corte assentou a inconstitucionalidade do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/1991 e seus parágrafos, na redação da Lei 9.732/1998, tendo em vista a imposição de prestação do serviço assistencial, de educação ou de saúde **de forma gratuita** e em caráter exclusivo, ao fundamento de se referir a requisito atinente aos lindes da imunidade, sujeito a previsão em lei complementar. Vale destacar, nesse ponto, a redação similar entre o dispositivo ora impugnado e o já considerado inconstitucional pela Corte Suprema, conforme se verifica abaixo do dispositivo já declarado inconstitucional:

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

**ADI 4480 / DF**

(...)

III - promova, **gratuitamente** e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998)".

No que se refere aos §§ 1º e 2º, incisos I, II e III, do mesmo art. 18; bem como o seu § 3º, não vislumbro a referida inconstitucionalidade, uma vez que se limitam a ampliar a abrangência de entidades objeto da lei, não tratando de requisitos a serem observados para garantir a finalidade beneficente dos serviços por elas prestados. Eis o teor dos dispositivos:

§ 1º Consideram-se entidades de assistência social aquelas que prestam, sem fins lucrativos, atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos pela Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e as que atuam na defesa e garantia de seus direitos. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013).

§ 2º Observado o disposto no caput e no § 1º, também são consideradas entidades de assistência social: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - as que prestam serviços ou ações socioassistenciais, sem qualquer exigência de contraprestação dos usuários, com o objetivo de habilitação e reabilitação da pessoa com deficiência e de promoção da sua inclusão à vida comunitária, no enfrentamento dos limites existentes para as pessoas com deficiência, de forma articulada ou não com ações educacionais ou de saúde; (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - as de que trata o inciso II do art. 430 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, desde que os programas de aprendizagem de adolescentes, de jovens ou de pessoas com deficiência sejam prestados com a finalidade de promover a integração ao mercado de trabalho, nos termos da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, observadas as ações protetivas previstas na Lei no 8.069, de 13 de julho de 1990; e

**ADI 4480 / DF**

(Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

III - as que realizam serviço de acolhimento institucional provisório de pessoas e de seus acompanhantes, que estejam em trânsito e sem condições de autossustento, durante o tratamento de doenças graves fora da localidade de residência, observada a Lei no 8.742, de 7 de dezembro de 1993. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 3º A capacidade de atendimento de que trata o § 2º será definida anualmente pela entidade, aprovada pelo órgão gestor de assistência social municipal ou distrital e comunicada ao Conselho Municipal de Assistência Social.

§ 3º Desde que observado o disposto no caput e no § 1º deste artigo e no art. 19, exceto a exigência de gratuidade, as entidades referidas no art. 35 da Lei no 10.741, de 1º de outubro de 2003, poderão ser certificadas, com a condição de que eventual cobrança de participação do idoso no custeio da entidade se dê nos termos e limites do § 2º do art. 35 da Lei no 10.741, de 1º de outubro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)".

Quanto ao art. 29 e seus incisos e ao art. 30, reitero que só deverão ser considerados inconstitucionais na hipótese de estabelecerem condições inovadoras, não previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional, ou que dela não puderem ser identificadas como consequências lógicas. Eis o teor dos referidos dispositivos:

“Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que

**ADI 4480 / DF**

lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015)

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela

**ADI 4480 / DF**

Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006.

Art. 30. A isenção de que trata esta Lei não se estende a entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida”.

Transcrevo novamente o art. 14 e incisos do Código Tributário Nacional:

“Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão”.

Nesse contexto, entendo que os incisos I e V do artigo 29 se amoldam ao inciso I do artigo 14 do CTN (“*não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título*”); e o inciso II do artigo 29 ajusta-se ao inciso II do artigo 14 do CTN (“*aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais*”). E, como consequências dedutivas do inciso III do artigo 14 do CTN (“*manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão*”), tem-se os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009. Portanto, não vislumbro a alegada inconstitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII.

A mesma conclusão não pode ser dada ao inciso VI do art. 29 supratranscrito, uma vez que estabelece prazo de obrigação acessória tributária, em discordância com o disposto no CTN. Deveria, portanto, estar previsto em lei complementar, conforme já decidido por esta

**ADI 4480 / DF**

Suprema Corte. Confira-se:

“PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988,

**ADI 4480 / DF**

e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento”. (RE 556.664 – RS, minha relatoria, Plenário, DJe 14.11.2008)

Por sua vez, o art. 30 da Lei 12.101/2009 é uma consequência lógica do sistema, no sentido de que o reconhecimento da entidade como beneficente é um ato individual, não se estendendo a outra pessoa com personalidade jurídica diferente, ainda que relacionada. Nesse sentido, não vislumbro nenhuma inconstitucionalidade.

Entretanto, entendimento diverso deve ser aplicado ao artigo 31, segundo o qual *“O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo”*.

Com relação a esse dispositivo, parece-me que há, de fato, invasão, por parte da lei ordinária, em esfera de competência própria reservada à lei complementar, uma vez que trata de tema relativo ao limite da imunidade.

No que diz respeito às entidades beneficentes da assistência social, nas palavras de Paulo de Barros, *“a regra constitucional da imunidade tributária é uma norma de eficácia contida e de aplicabilidade condicionada, porquanto se exige uma efetiva comprovação de atendimento a exigências infraconstitucionais”*. CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª Edição, Ed. Saraiva, São Paulo, 2005, p.192.

Sobre o tema, cabe ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça possui entendimento sumulado, com o qual estou de acordo, no sentido de que:

*“O certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos*

**ADI 4480 / DF**

estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade”. (Súmula 612, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 9.5.2018, DJe 14.5.2018)

Nesse contexto, entendo que o exercício da imunidade deve ter início assim que os requisitos exigidos pela lei complementar forem atendidos.

Colho, a propósito, da manifestação da Procuradoria-Geral da República que esse dispositivo, *“ao estabelecer o termo inicial para que as entidades possam exercer o direito à imunidade da contribuição para a seguridade social, trata de tema relativo aos limites da garantia constitucional, adentrando matéria submetida à reserva de lei complementar”* (eDOC. 13, p. 14).

Assim, entendo formalmente inconstitucional o artigo 31 da Lei 12.101/2009.

Cumprir registrar que, no meu entender, o *caput* do artigo 32 não padece de inconstitucionalidade formal, tendo em vista que apenas prevê penalidade a descumprimento dos requisitos do art. 29, incisos e parágrafos, considerados constitucionais por estabelecerem condições previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional. Eis a redação do *caput* do artigo 32:

“Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção”.

Nesses termos, entendo estarem eivados de inconstitucionalidade formal os seguintes dispositivos da Lei 12.101/2009, com as alterações promovidas pela Lei 12.868/2013 e Lei 13.151/2015: **art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; art. 14, §§ 1º e 2º; art. 18, caput; art. 29, VI e art. 31.**

**ADI 4480 / DF****2.2.2 Da inconstitucionalidade material dos dispositivos impugnados**

A parte requerente afirma que os arts. 13 e 14 da Lei 12.101/2009 afrontam o art. 203, *caput*, da CF/88, tendo em vista que limitam a possibilidade de atendimento das pessoas que necessitam de assistência social. Sustenta, para tanto, que a Constituição não especifica ações de assistência social, mas grupos, instituições e valores que poderão ser objeto dessas ações. Nesse contexto, os citados positivos, ao exigirem a aplicação de determinado percentual da receita na concessão de bolsas de estudo, para fazer jus à imunidade, desnaturam o conceito de entidades beneficentes de assistência social, além e limitarem e direcionarem sua ação.

Inicialmente, registro que os citados dispositivos, já analisados no tópico anterior, foram considerados eivados de inconstitucionalidade formal por tratarem de matéria reservada à lei complementar. Cabe ressaltar, no entanto, que não se vislumbra nenhuma afronta ao art. 203 do texto constitucional a ensejar inconstitucionalidade material. Quanto a esse ponto, verifico que os dispositivos impugnados não restringem o conceito de assistência social previsto no citado dispositivo constitucional que determina a prestação de assistência social a quem dela necessitar, mas apenas apresentam requisitos para a oferta dessa assistência.

Do mesmo modo, não prospera a alegação de que o inciso I do artigo 13 viola o art. 209 da Constituição Federal, ao argumento de que “*a escola particular não tem obrigação de obedecer o Plano Nacional da Educação*”. Com efeito, o atendimento às condições estabelecidas no texto constitucional (cumprimento das normas gerais da educação nacional e autorização e avaliação de qualidade pelo Poder Público), como bem assinalado no parecer da Procuradoria-Geral da República, limita-se às entidades que desejam caracterizar-se como entidades beneficentes de assistência social.

Transcrevo, a propósito, o seguinte trecho da Procuradoria-Geral da República:

**ADI 4480 / DF**

“36. O artigo 13, I, ao contrário do que afirma a CONFENEN, não estabelece a obrigação de que as escolas particulares sigam o Plano Nacional de Educação – PNE. O requisito é instituído apenas para aquelas que desejam caracterizar-se como entidades beneficentes de assistência social.

37. A imunidade conferida a tais entidades, como bem salientaram a Presidenta da República e a Advocacia-Geral da União, é restrita às instituições que atendam as exigências legais, conforme dispõe o próprio artigo 195, § 7º, CR. As exigências impostas, a exemplo da observância do PNE, viabilizam a concessão da imunidade às entidades que efetivamente buscam realizar os objetivos da assistência social, bem como possibilitam, ao estabelecer critérios objetivos para a concessão e renovação da CEBAS, o controle administrativo e judicial”. (eDOC. 13, p. 14-15)

No que se refere a esse tópico, conforme salientado anteriormente, entendo que o citado dispositivo não extrapola o texto constitucional, uma vez que, ao fazer tal exigência, reporta-se ao art. 214 da Constituição, a fim de que se alcancem os objetivos nele constantes.

Por fim, entendo que merece prosperar o argumento de inconstitucionalidade material do § 1º do artigo 32 da Lei 12.101/2009, *in verbis*:

“§ 1º Considerar-se-á automaticamente suspenso o direito à isenção das contribuições referidas no art. 31 durante o período em que se constatar o descumprimento de requisito na forma deste artigo, devendo o lançamento correspondente ter como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa”.

O referido dispositivo, a meu ver, encontra-se em clara afronta ao inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, uma vez que determina a

**ADI 4480 / DF**

“*suspensão automática*” do direito à isenção, sem a garantia do contraditório e da ampla defesa, conforme assegurado no citado dispositivo constitucional.

Nesses termos, entendo estar eivado de inconstitucionalidade material o **art. 32, § 1º**, da Lei 12.101/2009.

**3. Dispositivo**

Ante o exposto, julgo parcialmente procedente a presente ação direta de inconstitucionalidade para declarar a inconstitucionalidade formal do **art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, caput; e do art. 31** da Lei 12.101/2009, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e declarar a inconstitucionalidade material do **art. 32, § 1º**, da Lei 12.101/2009.

**27/03/2020****PLENÁRIO****AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.480 DISTRITO FEDERAL**

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**REQTE.(S)** : **CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS ESTABELECIMENTOS DE ENSINO - CONFENEN**  
**ADV.(A/S)** : **RICARDO ADOLPHO BORGES DE ALBUQUERQUE E OUTRO(A/S)**  
**INTDO.(A/S)** : **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**  
**INTDO.(A/S)** : **CONGRESSO NACIONAL**  
**ADV.(A/S)** : **ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO**

**V O T O**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Atentem para a organicidade do Direito, em especial dos procedimentos relativos ao itinerário processual das demandas trazidas à apreciação do Supremo. Nada obstante a iniciativa em prol da racionalidade no regular andamento dos trabalhos do Pleno, cuja atividade judicante está sobremaneira dificultada pela invencível avalanche de processos, tem-se por premissa inafastável, levando em conta a formalização de ação direta de inconstitucionalidade, a impropriedade de pronunciar-se, não em ambiente presencial, mas no dito Plenário Virtual, quando há o prejuízo do devido processo legal, afastada a troca de ideias e a sustentação da tribuna.

Faço a observação reiterando, por dever de coerência, ser o Colegiado – órgão democrático por excelência – somatório de forças distintas, pressupondo colaboração, cooperação mútua entre os integrantes, quadro de todo incompatível com a deliberação em âmbito eletrônico.

Quanto à matéria de fundo, divirjo parcialmente do Relator. Reporto-me aos fundamentos consignados, por meio de voto vista, no exame da ação direta de inconstitucionalidade nº 2.036, relator ministro Joaquim Barbosa, redatora para o acórdão ministra Rosa Weber.

Cabe determinar a espécie legislativa constitucionalmente prevista

**ADI 4480 / DF**

para disciplinar as exigências concernentes ao gozo da imunidade.

Além de ser entidade beneficente de assistência social, a pessoa jurídica, para usufruir da imunidade, precisa atender a requisitos legais. Trata-se, portanto, de imunidade cujo exercício está sujeito a restrições legislativas. A parte final do artigo 195, § 7º autoriza o legislador a impor condições ao gozo, pelas entidades beneficentes de assistência social, do direito à imunidade. A questão controversa diz respeito à espécie legislativa credenciada pela Carta da República para estabelecer as exigências. Na solução do litígio, cumpre ao Supremo seguir a linha hermenêutica adotada quanto às outras espécies de imunidade e compreender a cláusula de reserva legal tendo em conta a unidade da Constituição Federal e as funções políticas e sociais próprias da imunidade ora discutida. O Tribunal deve manter a interpretação sistemática e teleológica.

Em diferentes oportunidades, destacou a relevância das imunidades tributárias para o sistema constitucional de direitos pós-1988, considerados os valores e princípios que as fundamentam. Disso decorre a obrigação de o intérprete apenas permitir restrições na forma e com o alcance consentido, inequivocamente, pela Lei Maior. A interpretação de eventuais condições há de ser estrita, vedadas conclusões que impliquem negativa à forma e ao conteúdo revelados pelo Documento Básico.

Em se tratando de autêntica limitação ao poder de tributar, "exigências legais" ao exercício das imunidades são sempre "normas de regulação" às quais fez referência o constituinte originário no inciso II do artigo 146, que dispõe a disciplina mediante lei complementar:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

O § 7º do artigo 195 tem de ser interpretado e aplicado em conjunto com o preceito constitucional transcrito, afastando-se dúvida quanto à reserva exclusiva de lei complementar para a descrição das condições a serem observadas no exercício do direito à imunidade. No âmbito do

**ADI 4480 / DF**

sistema normativo brasileiro, e considerada a natureza tributária das contribuições sociais, é no Código Tributário Nacional, mais precisamente no artigo 14, que se encontram os requisitos:

Art. 14. O disposto na alínea "c" do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuam qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea "c" do inciso IV do artigo 9º são, exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Cabe à lei ordinária apenas descrever pressupostos que não extrapolem os estabelecidos no Código Tributário Nacional ou em lei complementar superveniente, sendo-lhe vedado criar obstáculos novos, adicionais aos já previstos em ato complementar. Caso isso ocorra, deve-se proclamar a inconstitucionalidade formal.

Ante o quadro, concluo pela necessidade de disciplina, total, por lei complementar.

**PLENÁRIO**

**EXTRATO DE ATA**

**AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.480**

PROCED. : DISTRITO FEDERAL

**RELATOR : MIN. GILMAR MENDES**

REQTE.(S) : CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS ESTABELECIMENTOS DE ENSINO - CONFENEN

ADV.(A/S) : RICARDO ADOLPHO BORGES DE ALBUQUERQUE (11110/DF) E OUTRO(A/S)

INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA

INTDO.(A/S) : CONGRESSO NACIONAL

ADV.(A/S) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

**Decisão:** O Tribunal, por maioria, julgou parcialmente procedente o pedido formulado na ação direta para declarar a inconstitucionalidade formal do art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, *caput*; e do art. 31 da Lei 12.101/2009, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e declarar a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, nos termos do voto do Relator, vencido parcialmente o Ministro Marco Aurélio. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Celso de Mello. Plenário, Sessão Virtual de 20.3.2020 a 26.3.2020.

Composição: Ministros Dias Toffoli (Presidente), Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Carmen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Carmen Lilian Oliveira de Souza  
Assessora-Chefe do Plenário