

13/02/2014

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 636.941 RIO GRANDE DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. LUIZ FUX**  
**RECTE.(S)** : **UNIÃO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**  
**RECDO.(A/S)** : **ASSOCIAÇÃO PRÓ-ENSINO EM SANTA CRUZ DO  
SUL - APESC**  
**ADV.(A/S)** : **NEIMAR SANTOS DA SILVA**  
**ADV.(A/S)** : **ELTOR BREUNIG**  
**AM. CURIAE.** : **CONFEDERAÇÃO DAS SANTAS CASAS DE  
MISERICÓRDIA, HOSPITAIS E ENTIDADES  
FILANTRÓPICAS - CMB**  
**ADV.(A/S)** : **MONALIZA COSTA SANTOS**  
**AM. CURIAE.** : **ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE OURO BRANCO, DO  
HOSPITAL DE CARIDADE DE CRISSIUMAL, DA  
SOCIEDADE BENEFICENTE HOSPITAL  
CANDELÁRIA E DA ASSOCIAÇÃO HOSPITAL DE  
CARIDADE NOSSA SENHORA DOS NAVEGANTES**  
**ADV.(A/S)** : **FÁBIO ADRIANO STURMER KILSEL**

**EMENTA: TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. REPERCUSSÃO GERAL CONEXA. RE 566.622. IMUNIDADE AOS IMPOSTOS. ART. 150, VI, C, CF/88. IMUNIDADE ÀS CONTRIBUIÇÕES. ART. 195, § 7º, CF/88. O PIS É CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL (ART. 239 C/C ART. 195, I, CF/88). A CONCEITUAÇÃO E O REGIME JURÍDICO DA EXPRESSÃO “INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E EDUCAÇÃO” (ART. 150, VI, C, CF/88) APLICA-SE POR ANALOGIA À EXPRESSÃO “ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL” (ART. 195, § 7º, CF/88). AS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR SÃO O CONJUNTO DE PRINCÍPIOS E IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS (ART. 146, II, CF/88). A EXPRESSÃO “ISENÇÃO” UTILIZADA NO ART. 195, § 7º, CF/88, TEM O CONTEÚDO DE VERDADEIRA IMUNIDADE. O ART. 195, § 7º, CF/88, REPORTA-SE À LEI Nº 8.212/91, EM SUA REDAÇÃO**

**RE 636941 / RS**

**ORIGINAL (MI 616/SP, Rel. Min. Nélson Jobim, Pleno, DJ 25/10/2002). O ART. 1º, DA LEI Nº 9.738/98, FOI SUSPENSO PELA CORTE SUPREMA (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000). A SUPREMA CORTE INDICIA QUE SOMENTE SE EXIGE LEI COMPLEMENTAR PARA A DEFINIÇÃO DOS SEUS LIMITES OBJETIVOS (MATERIAIS), E NÃO PARA A FIXAÇÃO DAS NORMAS DE CONSTITUIÇÃO E DE FUNCIONAMENTO DAS ENTIDADES IMUNES (ASPECTOS FORMAIS OU SUBJETIVOS), OS QUAIS PODEM SER VEICULADOS POR LEI ORDINÁRIA (ART. 55, DA LEI Nº 8.212/91). AS ENTIDADES QUE PROMOVEM A ASSISTÊNCIA SOCIAL BENEFICENTE (ART. 195, § 7º, CF/88) SOMENTE FAZEM JUS À IMUNIDADE SE PREENCHEREM CUMULATIVAMENTE OS REQUISITOS DE QUE TRATA O ART. 55, DA LEI Nº 8.212/91, NA SUA REDAÇÃO ORIGINAL, E AQUELES PREVISTOS NOS ARTIGOS 9º E 14, DO CTN. AUSÊNCIA DE CAPACIDADE CONTRIBUTIVA OU APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE SOCIAL DE FORMA INVERSA (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000). INAPLICABILIDADE DO ART. 2º, II, DA LEI Nº 9.715/98, E DO ART. 13, IV, DA MP Nº 2.158-35/2001, ÀS ENTIDADES QUE PREENCHEM OS REQUISITOS DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91, E LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE, A QUAL NÃO DECORRE DO VÍCIO DE INCONSTITUCIONALIDADE DESTES DISPOSITIVOS LEGAIS, MAS DA IMUNIDADE EM RELAÇÃO À CONTRIBUIÇÃO AO PIS COMO TÉCNICA DE INTERPRETAÇÃO CONFORME À CONSTITUIÇÃO. *EX POSITIS*, CONHEÇO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, MAS NEGO-LHE PROVIMENTO CONFERINDO EFICÁCIA *ERGA OMNES* E *EX TUNC*.**

1. A imunidade aos impostos concedida às instituições de educação e de assistência social, em dispositivo comum, exsurgiu na CF/46, *verbis*: Art. 31, V, "b": *À União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado (...) lançar imposto sobre (...) templos de qualquer culto, bens e serviços de partidos políticos, instituições de educação e de assistência social, desde que as*

**RE 636941 / RS**

*suas rendas sejam aplicadas integralmente no país para os respectivos fins.*

2. As CF/67 e CF/69 (Emenda Constitucional nº 1/69) reiteraram a imunidade no disposto no art. 19, III, "c", *verbis*: *É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (...) instituir imposto sobre (...) o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos da lei.*

3. A CF/88 traçou arquétipo com contornos ainda mais claros, *verbis*: *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, renda 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; (...) § 4º. As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas; Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (...) § 7º. São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.*

4. O art. 195, § 7º, CF/88, ainda que não inserido no capítulo do Sistema Tributário Nacional, mas explicitamente incluído topograficamente na temática da seguridade social, trata, inequivocamente, de matéria tributária. Porquanto *ubi eadem ratio ibi idem jus*, podendo estender-se às instituições de assistência *stricto sensu*, de educação, de saúde e de previdência social, máxime na medida em que restou superada a tese de que este artigo só se aplica às entidades que tenham por objetivo tão somente as disposições do art. 203 da CF/88 (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000).

5. A seguridade social prevista no art. 194, CF/88, compreende a previdência, a saúde e a assistência social, destacando-se que as duas últimas não estão vinculadas a qualquer tipo de contraprestação por parte dos seus usuários, a teor dos artigos 196 e 203, ambos da CF/88.

**RE 636941 / RS**

Característica esta que distingue a previdência social das demais subespécies da seguridade social, consoante a jurisprudência desta Suprema Corte no sentido de que seu caráter é contributivo e de filiação obrigatória, com espeque no art. 201, todos da CF/88.

6. O PIS, espécie tributária singular contemplada no art. 239, CF/88, não se subtrai da concomitante pertinência ao “gênero” (plural) do inciso I, art. 195, CF/88, *verbis*: Art. 195. *A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) III - sobre a receita de concursos de prognósticos. IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)...*

7. O Sistema Tributário Nacional, encartado em capítulo próprio da Carta Federal, encampa a expressão “instituições de assistência social e educação” prescrita no art. 150, VI, “c”, cuja conceituação e regime jurídico aplica-se, por analogia, à expressão “entidades beneficentes de assistência social” contida no art. 195, § 7º, à luz da interpretação histórica dos textos das CF/46, CF/67 e CF/69, e das premissas fixadas no verbete da Súmula nº 730. É que até o advento da CF/88 ainda não havia sido cunhado o conceito de “seguridade social”, nos termos em que definidos pelo art. 203, inexistindo distinção clara entre previdência, assistência social e saúde, a partir dos critérios de generalidade e gratuidade.

**RE 636941 / RS**

8. As limitações constitucionais ao poder de tributar são o conjunto de princípios e demais regras disciplinadoras da definição e do exercício da competência tributária, bem como das imunidades. O art. 146, II, da CF/88, regula as limitações constitucionais ao poder de tributar reservadas à lei complementar, até então carente de formal edição.

9. A isenção prevista na Constituição Federal (art. 195, § 7º) tem o conteúdo de regra de supressão de competência tributária, encerrando verdadeira imunidade. As imunidades têm o teor de cláusulas pétreas, expressões de direitos fundamentais, na forma do art. 60, § 4º, da CF/88, tornando controversa a possibilidade de sua regulamentação através do poder constituinte derivado e/ou ainda mais, pelo legislador ordinário.

10. A expressão “isenção” equivocadamente utilizada pelo legislador constituinte decorre de circunstância histórica. O primeiro diploma legislativo a tratar da matéria foi a Lei nº 3.577/59, que isentou a taxa de contribuição de previdência dos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões às entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos membros de sua diretoria não percebessem remuneração. Destarte, como a imunidade às contribuições sociais somente foi inserida pelo § 7º, do art. 195, CF/88, a transposição acríica do seu conteúdo, com o viés do legislador ordinário de isenção, gerou a controvérsia, hodiernamente superada pela jurisprudência da Suprema Corte no sentido de se tratar de imunidade.

11. A imunidade, sob a égide da CF/88, recebeu regulamentação específica em diversas leis ordinárias, a saber: Lei nº 9.532/97 (regulamentando a imunidade do art. 150, VI, “c”, referente aos impostos); Leis nº 8.212/91, nº 9.732/98 e nº 12.101/09 (regulamentando a imunidade do art. 195, § 7º, referente às contribuições), cujo exato sentido vem sendo delineado pelo Supremo Tribunal Federal.

12. A lei a que se reporta o dispositivo constitucional contido no § 7º, do art. 195, CF/88, segundo o Supremo Tribunal Federal, é a Lei nº 8.212/91 (MI 616/SP, Rel. Min. Nélson Jobim, Pleno, DJ 25/10/2002).

13. A imunidade frente às contribuições para a seguridade social, prevista no § 7º, do art. 195, CF/88, está regulamentada pelo art. 55, da Lei

**RE 636941 / RS**

nº 8.212/91, em sua redação original, uma vez que as mudanças pretendidas pelo art. 1º, da Lei nº 9.738/98, a este artigo foram suspensas (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000).

14. A imunidade tributária e seus requisitos de legitimação, os quais poderiam restringir o seu alcance, estavam estabelecidos no art. 14, do CTN, e foram recepcionados pelo novo texto constitucional de 1988. Por isso que razoável se permitisse que outras declarações relacionadas com os aspectos intrínsecos das instituições imunes viessem regulados por lei ordinária, tanto mais que o direito tributário utiliza-se dos conceitos e categorias elaborados pelo ordenamento jurídico privado, expresso pela legislação infraconstitucional.

15. A Suprema Corte, guardiã da Constituição Federal, indicia que somente se exige lei complementar para a definição dos seus limites objetivos (materiais), e não para a fixação das normas de constituição e de funcionamento das entidades imunes (aspectos formais ou subjetivos), os quais podem ser veiculados por lei ordinária, como sois ocorrer com o art. 55, da Lei nº 8.212/91, que pode estabelecer requisitos formais para o gozo da imunidade sem caracterizar ofensa ao art. 146, II, da Constituição Federal, *ex vi* dos incisos I e II, *verbis*: 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: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009) I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009); II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996)....*

16. Os limites objetivos ou materiais e a definição quanto aos aspectos subjetivos ou formais atende aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, não implicando significativa restrição do alcance do dispositivo interpretado, ou seja, o conceito de imunidade, e de redução das garantias dos contribuintes.

17. As entidades que promovem a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, somente fazem jus à concessão do

**RE 636941 / RS**

benefício imunizante se preencherem cumulativamente os requisitos de que trata o art. 55, da Lei nº 8.212/91, na sua redação original, e aqueles prescritos nos artigos 9º e 14, do CTN.

18. Instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos são entidades privadas criadas com o propósito de servir à coletividade, colaborando com o Estado nessas áreas cuja atuação do Poder Público é deficiente. Consectariamente, *et pour cause*, a constituição determina que elas sejam desoneradas de alguns tributos, em especial, os impostos e as contribuições.

19. A *ratio* da supressão da competência tributária funda-se na ausência de capacidade contributiva ou na aplicação do princípio da solidariedade de forma inversa, vale dizer: a ausência de tributação das contribuições sociais decorre da colaboração que estas entidades prestam ao Estado.

20. A Suprema Corte já decidiu que o artigo 195, § 7º, da Carta Magna, com relação às exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista, determina apenas a existência de lei que as regule; o que implica dizer que a Carta Magna alude genericamente à “lei” para estabelecer princípio de reserva legal, expressão que compreende tanto a legislação ordinária, quanto a legislação complementar (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000).

21. É questão prejudicial, pendente na Suprema Corte, a decisão definitiva de controvérsias acerca do conceito de entidade de assistência social para o fim da declaração da imunidade discutida, como as relativas à exigência ou não da gratuidade dos serviços prestados ou à compreensão ou não das instituições beneficentes de clientelas restritas.

22. *In casu*, descabe negar esse direito a pretexto de ausência de regulamentação legal, mormente em face do acórdão recorrido que concluiu pelo cumprimento dos requisitos por parte da recorrida à luz do art. 55, da Lei nº 8.212/91, condicionado ao seu enquadramento no conceito de assistência social delimitado pelo STF, mercê de suposta alegação de que as prescrições dos artigos 9º e 14 do Código Tributário

**RE 636941 / RS**

Nacional não regulamentam o § 7º, do art. 195, CF/88.

23. É insindicável na Suprema Corte o atendimento dos requisitos estabelecidos em lei (art. 55, da Lei nº 8.212/91), uma vez que, para tanto, seria necessária a análise de legislação infraconstitucional, situação em que a afronta à Constituição seria apenas indireta, ou, ainda, o revolvimento de provas, atraindo a aplicação do verbete da Súmula nº 279. Precedente. AI 409.981-AgR/RS, Rel. Min. Carlos Velloso, 2ª Turma, DJ 13/08/2004.

24. A pessoa jurídica para fazer jus à imunidade do § 7º, do art. 195, CF/88, com relação às contribuições sociais, deve atender aos requisitos previstos nos artigos 9º e 14, do CTN, bem como no art. 55, da Lei nº 8.212/91, alterada pelas Lei nº 9.732/98 e Lei nº 12.101/2009, nos pontos onde não tiveram sua vigência suspensa liminarmente pelo STF nos autos da ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000.

25. As entidades beneficentes de assistência social, como consequência, não se submetem ao regime tributário disposto no art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, e no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001, aplicáveis somente àquelas outras entidades (instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos) que não preenchem os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, ou da legislação superveniente sobre a matéria, posto não abarcadas pela imunidade constitucional.

26. A inaplicabilidade do art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, e do art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001, às entidades que preenchem os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, e legislação superveniente, não decorre do vício da inconstitucionalidade desses dispositivos legais, mas da imunidade em relação à contribuição ao PIS como técnica de interpretação conforme à Constituição.

27. *Ex positis*, conheço do recurso extraordinário, mas nego-lhe provimento conferindo à tese assentada repercussão geral e eficácia *erga omnes* e *ex tunc*. Precedentes. RE 93.770/RJ, Rel. Min. Soares Muñoz, 1ª

**RE 636941 / RS**

Turma, DJ 03/04/1981. RE 428.815-AgR/AM, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ 24/06/2005. ADI 1.802-MC/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Pleno, DJ 13-02-2004. ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos este autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Senhor Ministro Joaquim Barbosa, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por maioria de votos, em conhecer do recurso extraordinário, vencido o Ministro Marco Aurélio, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Brasília, 13 de fevereiro de 2014.

Ministro **LUIZ FUX** – Relator

*Documento assinado digitalmente*

13/02/2014

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 636.941 RIO GRANDE DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. LUIZ FUX**  
**RECTE.(S)** : **UNIÃO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**  
**RECDO.(A/S)** : **ASSOCIAÇÃO PRÓ-ENSINO EM SANTA CRUZ DO SUL - APESC**  
**ADV.(A/S)** : **NEIMAR SANTOS DA SILVA**  
**ADV.(A/S)** : **ELTOR BREUNIG**  
**AM. CURIAE.** : **CONFEDERAÇÃO DAS SANTAS CASAS DE MISERICÓRDIA, HOSPITAIS E ENTIDADES FILANTRÓPICAS - CMB**  
**ADV.(A/S)** : **MONALIZA COSTA SANTOS**  
**AM. CURIAE.** : **ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE OURO BRANCO, DO HOSPITAL DE CARIDADE DE CRISSIUMAL, DA SOCIEDADE BENEFICENTE HOSPITAL CANDELÁRIA E DA ASSOCIAÇÃO HOSPITAL DE CARIDADE NOSSA SENHORA DOS NAVEGANTES**  
**ADV.(A/S)** : **FÁBIO ADRIANO STURMER KILSEL**

**RELATÓRIO**

**O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (RELATOR):** Trata-se de Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 636.941/RS, recorrente a UNIÃO e recorrida a ASSOCIAÇÃO PRÓ-ENSINO EM SANTA CRUZ DO SUL – APESC. A manifestação de Repercussão Geral restou assim decidida:

Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, mas, no mérito, não reafirmou a jurisprudência dominante sobre a matéria, que será submetida a posterior julgamento, vencidos os Ministros Cezar Peluso, Dias Toffoli, Celso de Mello e Luiz Fux. Não se manifestaram os Ministros Joaquim Barbosa e Carmen Lucia.

**RE 636941 / RS**

O tema foi analisado nos seguintes termos:

1. Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, assim ementado:

"CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL. ENTIDADE FILANTROPICA. INIUNIDADE DO ART. 195 § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. ART, 1º DA LEI Nº 9.738/98, INAPLICABILIDADE DO CTN. LEI COMPLEMENTAR. DESNECESSIDADE. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE REJEITADA. REQUISITOS CUMULATIVOS. IMUNIDADE RECONHECIDA."

Sustenta o recorrente, com base no art. 102, III, a, violação do art. 195, § 7º da Constituição Federal. Requer, em síntese, que não seja reconhecida imunidade tributaria às entidades filantrópicas em relação ao PIS, por ausência de lei específica que trate dos requisitos para o gozo desta imunidade.

Apresenta preliminar formal e fundamentada de repercussão geral, no forma do art. 543-A, § 2º, do CPC (fls.242/243).

2. A questão suscitada neste recurso versa sobre a imunidade tributaria das entidades filantrópicas em relação ao PIS. Alega a recorrente que a contribuição para o PIS não é alcançada pela imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal.

A questão transcende os limites subjetivos da causa, tendo em vista que é capaz de se reproduzir em inúmeros processos, além de envolver matéria de relevante cunho político e jurídico, de modo que sua decisão produzirá inevitável repercussão de ordem geral.

3. Ademais, esta Corte possui jurisprudência consolidada no sentido de que as entidades filantrópicas fazem jus à imunidade sobre a contribuição para o PIS, desde que atendam às exigências estabelecidas na Lei nº 8.212/91. Neste sentido, confirmam-se a RE 593.522 AgR-ED I RS, Min. Rel. JOAQUIM

**RE 636941 / RS**

BARBOSA, Dje de 6.5.2010; e o RE 570.77\$ I RS, Min Rel. RICARDO LEWANDOWSKI, Dje de 6.8.2008.

4. Diante do exposto, reafirmando a jurisprudência consolidada da Corte, nego provimento ao recurso extraordinário.

Brasília, 23 de maio) de 2011.

Ministro CEZAR PELUSO

Presidente

PRONUNCIAMENTO

IMUNIDADE – PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – ENTIDADE FILANTRÓPICA – ADMISSÃO NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL – JULGAMENTO NO PLENÁRIO VIRTUAL – INADEQUAÇÃO.

1. A assessoria prestou as seguintes informações:

Eis a síntese do que discutido no Recurso Extraordinário nº 636.941/RS, da relatoria do Ministro Cezar Peluso, Presidente do Supremo, inserido no sistema eletrônico da repercussão geral as 23 horas e 59 minutos do dia 27 de maio de 2011.

A 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no julgamento da Apelação nº 2004.71.11.004496-2/RS, ao confirmar sentença proferida em primeiro grau, assentou a imunidade de entidade filantrópica no tocante a contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, considerando preenchidos os requisitos legais. Consignou ter vindo a norma do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 a complementar a eficácia do artigo 195, § 7º da Carta da República, ao estabelecer as exigências para a gozo de imunidade à contribuição a seguridade social por parte de entidades beneficentes de assistência social.

Os embargos declaratórios interpostos foram providos, sem efeito modificativo.

No extraordinário protocolado com alegada base na alínea "a" do permissivo constitucional, a recorrente argui a ofensa ao artigo 195, § 7º, do Texto Maior. Entende não haver, no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, nenhuma referencia à contribuição ao PIS. Afirma inexistente lei específica a prever os requisitos para

**RE 636941 / RS**

imunidade relativamente ao PIS. Conforme conclui, na espécie, não poderia ter sido deferida o pleito à recorrida.

Sob a angulo da repercussão geral, anota estar em jogo questão que ultrapassa as limites subjetivos da causa, ante a possibilidade de repetir-se em diversas ações. Salaria a relevância do terna do ponto de vista econômico e jurídico, presente o impacto negativo ao erário.

A recorrida, nas contrarrazões, aponta, em preliminar, a ausência de prequestionamento. No mérito, diz do acerto do ato impugnado.

O extraordinário foi admitido na origem.

Eis o pronunciamento do relator, Ministro Cezar Peluso, Presidente do Supremo:

1. Trata-se de recurso extraordinária interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, assim ementado:

CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. ENTIDADE FILANTRÓPICA. IMUNIDADE DO ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. ART. 1º DA LEI Nº 9.738/98, INAPLICABILIDADE DO CTN. LEI COMPLEMENTAR. DESNECESSIDADE. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE REJEITADA. REQUISITOS CUMULATIVOS. IMUNIDADE RECONHECIDA.

Apresenta preliminar formal e fundamentada de repercussão geral, no forma do art. 543-A, § 2, do CPC (fls.2421243).

2. A questão suscitada neste recurso versa sobre a imunidade tributaria das entidades filantrópicas em relação ao PIS. Alega a recorrente que a contribuição para o PIS não é alcançada pela imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal.

A questão transcende os limites subjetivos da causa, tendo em vista que é capaz de se reproduzir em inúmeros processos, além de envolver matéria de relevante cunho político e jurídico, de modo que sua decisão produzira inevitável repercussão de ordem geral.

**RE 636941 / RS**

3. Adernais, esta Corte possui jurisprudência consolidada no sentido de que as entidades filantrópicas fazem jus à imunidade sobre a contribuição para a PIS, desde que atendam às exigências estabelecidas na Lei nº 8.212/91. Neste sentido, confirmam-se o RE 593.522 AgR-ED/RS, Min. Rel. JOAQUIM BARBOSA, Die de 6.5.2010; e a RE 570.773/RS, Min Rel. RICARDO LEWANDOWSKI, Dje de 6.8.2008.

4. Diante do exposto, reafirmando a jurisprudência consolidada da Corte, nego provimento ao recurso extraordinário.

Brasília, 23 de maio de 2011.

Ministro Cezar Peluso

Presidente

Destaco constar da presente repercussão geral questão relativa à reafirmação da jurisprudência do Supremo.

2. A matéria reclama o crivo do Supremo, pacificando-se a jurisprudência. Daí a proceder-se ao julgamento no Plenário Virtual, sem estarem reunidos as integrantes do Tribunal, passo demasiadamente largo, que contraria a organicidade do Direito instrumental.

3. Pronuncio-me pela existência de repercussão geral, sem admitir o julgamento de fundo do extraordinário na via eletrônica.

4. À Assessoria, para acompanhar a tramitação do incidente.

5. Publiquem.

Brasília – residência – 12 de junho de 2011, às 17h55.

Relevante esclarecer que a matéria em debate guarda alguma conexão com o RE nº 566.622/RS, da Relatoria do Ministro Marco Aurélio, DJe 13/03/2012, também afetado ao procedimento da Repercussão Geral, cuja manifestação ora transcrevo:

REPERCUSSÃO GERAL – ENTIDADE BENEFICENTE  
DE ASSISTÊNCIA SOCIAL – IMUNIDADE –  
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – ARTIGO 195, § 7º, DA

**RE 636941 / RS**

CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região negou provimento à apelação da recorrente e proveu o apelo da União, assentando que o artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, ao remeter à lei a disciplina sobre as exigências para a concessão da imunidade às entidades beneficentes de assistência social, assim o fez de forma genérica, sem referir-se a lei complementar, motivo pelo qual pode ser regulado por lei ordinária.

No extraordinário interposto com alegada base na alínea a do permissivo constitucional, a recorrente articula com a transgressão dos artigos 146, inciso II, e 195, § 7º, do Diploma Maior. Aduz ter jus ao gozo da imunidade tributária, quanto ao recolhimento de contribuições previdenciárias, considerado o fato de o § 7º do artigo 195 da Carta veicular verdadeira regra de não-incidência. Diz da inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei nº 8.212/91. Em face do disposto no inciso II do artigo 146 da Constituição Federal, entende aplicáveis à espécie os requisitos previstos no artigo 14 do Código Tributário Nacional, aos quais, conforme consignado no acórdão de origem, atendeu plenamente.

Sob o ângulo da repercussão geral, sustenta a importância do tema, ante a circunstância de a orientação a ser definida pelo Supremo vir a nortear o julgamento de diversos processos semelhantes, superando o interesse subjetivo. Afirma a relevância jurídica da questão constitucional, considerado o fato de as entidades beneficentes desempenharem função social de grande valor, mormente em relação às camadas carentes da sociedade.

2. Está-se diante de articulação sobre a harmonia do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 com o ordenamento jurídico-constitucional. A matéria possui relevância, tendo em conta as entidades beneficentes que atuam no campo social.

3. Admito a repercussão, a fim de que o pronunciamento do Supremo sobre a higidez, ou não, do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 ganhe contornos vinculantes.

**RE 636941 / RS**

4. Publiquem.

Brasília, 18 de janeiro de 2008.

Ministro MARCO AURÉLIO

Relator

Não obstante, neste RE nº 566.622/RS pretende-se a declaração de inconstitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91, à luz do art. 146, II, da CF/88, por exigir-se lei complementar para regulamentar o art. 195, § 7º, da CF/88, ressoando-se distinto quanto à questão de fundo.

O acórdão do tribunal *ad quem* que originou este apelo extremo (RE 566.622) restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE. ISENÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTIDADE HOSPITALAR. ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. CERTIFICADOS EXPEDIDOS PELO PODER PÚBLICO. EFICÁCIA. AUSÊNCIA DE PROVA DO IMPLEMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS.

1. O art. 195, § 7º, da Constituição Federal, ao remeter à lei a disciplina sobre as exigências legais para a concessão da imunidade, o fez de forma genérica, sem referir-se à lei complementar, motivo pelo qual pode ser regulado por lei ordinária, desde que não haja distorção do conceito constitucional de entidade beneficente de assistência social, nem limitação da extensão do benefício constitucional. Com efeito, não se aplica, na espécie, o art. 14 do CTN, por referir-se a impostos e existir, em relação às contribuições sociais para a seguridade social, norma legal específica. Ressalve-se, contudo, que a aplicação dos arts. 1º, 4º, 5º e 7º da Lei n. 9.732/98, foi afastada pelo STF, uma vez que restringem, materialmente, as hipóteses de imunidade estabelecidas pela Constituição (ADIn 2.028, rel. Min. Moreira Alves, j. 11.11.99).

2. Conquanto os certificados expedidos pelo Poder Público tenham eficácia meramente declaratória e constituam prova pré-constituída de situação fática que pode ser, por outros

**RE 636941 / RS**

meios, comprovada pelo postulante do benefício fiscal, não há nos autos elementos que permitam inferir o momento em que a entidade implementou os requisitos legais para a concessão do benefício fiscal, a fim de conferir à prova documental eficácia retroativa.

Em relação ao caso concreto tratado nos autos deste RE nº 636.941, a parte autora aduz, na petição inicial, que preenche os requisitos do art. 14, do CTN, bem como os requisitos previstos no art. 150, VI, e art. 195, § 7º, ambos da CF/88, para gozar de imunidade aos impostos e às contribuições, os quais transcrevo *verbis*:

CF/88

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

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

CTN

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

**RE 636941 / RS**

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 10.1.2001)**

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.

Sinaliza ainda a autora que a regulamentação requerida nos artigos constitucionais retrocitados não pode modificar o conceito constitucional de imunidade e, nesse passo, dever-se-ia observar os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, antes de sua revogação expressa pela Lei nº 12.101/2009:

~~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: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

~~I — seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

~~II — seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

~~III — promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a~~

**RE 636941 / RS**

~~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) (Vide ADIN nº 2.028-5).~~

~~IV — não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

~~V — aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

~~§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido. (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

~~§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção. (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

~~§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

~~§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

~~§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5). (Revogado~~

**RE 636941 / RS**

~~pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

~~§ 6º. A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)~~

Os artigos 22 e 23 desta lei tratam da contribuição a cargo da empresa sobre a folha de salário, faturamento e lucro, dentre as quais a CSLL, a COFINS e também o PIS, que passou a integrar a Seguridade Social consoante o art. 239 da CF/88.

A autora declara-se pessoa jurídica de direito privado, instituição comunitária, sem fins lucrativos, filantrópica, beneficente de assistência social, educacional e de saúde, registrada no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS desde 06/11/1962, sob nº 063.426/62 (doc. 03) e com Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo CNAS em 12/08/2002 (doc. 04), devidamente revalidado por seis meses, a contar de 26/07/2004 (doc. 05); é reconhecida como de Utilidade Pública Federal - Decreto nº 90.564, de 27 de novembro de 1984 (doc. 06); Utilidade Pública Estadual - Decreto nº 20.120, de 09 de janeiro de 1970 (doc. 07), com registro na Secretaria do Trabalho, Cidadania e Assistência Social (doc. 08); Utilidade Pública Municipal - Lei nº 1.335, de 03 de julho de 1964 (doc. 09), inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social - COMASO (doc. 10), tendo seu pleno funcionamento certificado por esse órgão municipal (doc. 11); com regular situação no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (doc. 12); e com Estatuto registrado no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, no Livro A-5 da Comarca de Santa Cruz do Sul, Estado do Rio Grande do Sul, fls. 51 e v. a 53 e v. sob nº 411, com a última alteração averbada sob nº 4/469, fi. 92, no Livro nº A-12, em 09/07/2003 (doc. 13).

Seu estatuto social prevê:

**RE 636941 / RS**

Art. 3º A APESC é uma entidade civil, sem fins lucrativos, constituída de clubes de serviço, associações de classe, entidades públicas, entidades privadas, empresas privadas, entidades afins e sócios nos termos deste Estatuto. Parágrafo único. A APESC não distribui resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas de seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto.

Seus objetivos e rendas são definidos nos arts. 5º e 8º, respectivamente:

Art. 5º São finalidades e objetivos da APESC:

I - criar, instalar e manter estabelecimentos de ensino de nível superior e de outros níveis, bem como estabelecimentos saúde, todos sem fins lucrativos, de natureza assistencial, objetivando promover:

a) a educação e assistência educacional em todos os níveis, inspirada nos princípios cristãos e adequada à Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional e à legislação pertinente;

b) a formação, o aperfeiçoamento e a especialização técnico-profissional de pessoal, para os fins da educação nacional;

c) estudos e pesquisas nos domínios das ciências e da técnica;

d) a divulgação científica, técnica e cultural, visando colocar os conhecimentos sistematizados a serviço da sua área de influência;

e) atividades comunitárias de assistência social, educacional e de saúde gratuitas a pessoas carentes;

f) assistência à saúde e ao amparo de idosos e deficientes;

g) assistência médica e hospitalar preventiva, curativa e de reabilitação;

II - mobilizar recursos econômicos, técnicos e humanos no sentido da manutenção e do desenvolvimento da Universidade

**RE 636941 / RS**

de Santa Cruz do Sul - UNISC e das demais mantidas.

Art. 8º O patrimônio da APESC só pode ser utilizado na consecução de seus fins, admitida a sua aplicação para a obtenção de rendas destinadas aos mesmos fins.

A autora mantém a Universidade Santa Cruz do Sul - UNISC, reconhecida pela Portaria nº 880 do Ministro de Estado da Educação, do dia 23-06-93, publicada no Diário Oficial da União de 25-06-93, com Campus Central em Santa Cruz do Sul, RS, e Campus em Sobradinho, Capão da Canoa e Venâncio Aires, todos neste Estado, além de extensões em outros Municípios, a Escola de Educação Básica Educar-se e o Centro de Educação Profissional - CEPRO, junto ao Campus Central, bem como o Hospital Santa Cruz - HSC, nesta cidade.

Nesta linha, aduz que é, desde a sua fundação, uma instituição comunitária reconhecida como sem fins lucrativos, de utilidade pública federal, estadual e municipal, promove assistência social, educacional e de saúde, não tem proprietários, não remunera os membros de sua Diretoria pelo exercício específico de suas funções, não distribui lucros, vantagens ou bonificações a dirigentes, associados ou mantenedores, sob nenhuma forma, aplicando integralmente suas rendas, recursos e eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, como comprovam os balanços e demonstrações contábeis dos últimos cinco exercícios, devidamente avaliados por auditoria externa, anexos (doc. 14 A-E).

Com a finalidade de objetivar o processo, tendo em vista a repercussão geral a ele atribuída, relevante ressaltar o pedido da parte autora, o qual guarda amplitude maior do que a matéria inserida para discussão, em tese, no plenário virtual.

Postula, ao fim e ao cabo, que seja declarada a imunidade quanto ao recolhimento da contribuição para o PIS, bem como a

**RE 636941 / RS**

inconstitucionalidade *incidenter tantum* do art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98 (na sua redação original), e, conseqüentemente, usufruir a respectiva imunidade, observados os requisitos estabelecidos no art. 14, da Lei nº 5.172/66 (fls. 21/22).

O art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98 possuía a seguinte redação:

Art. 2º. A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente: (...)

II - pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações, com base na folha de salários; **(Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 24.8.2001)(grifo nosso)**

A tutela antecipada foi deferida às fls. 111-113. Contestação às fls. 116-120. Sentença às fls. 146-148, julgando procedente a ação, acolhendo o pedido contido na inicial. Apelação às fls. 152-157 e contrarrazões às fls. 161-164.

A parte autora noticia, às fls. 169-170, que obteve o reconhecimento de sua imunidade por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o que implicaria, a seu ver, a perda superveniente do interesse de recorrer por parte da demandada. Informações da SRF às fls. 171/178. A União manifesta-se pelo prosseguimento do feito, pois o reconhecimento administrativo se restringiria tão somente ao ano de 2004 (fls. 181).

Acórdão do TRF4 às fls. 199, o qual nega provimento ao apelo e à remessa oficial, aduzindo que no caso vertente a entidade preenche os requisitos da Lei nº 8.212/91, bem como aqueles exigidos para a fruição da imunidade postulada.

Embargos de declaração às fls. 201/208 pela União, acolhido em parte tão somente para fins de prequestionamento. Recurso Especial às fls. 215/239. Recurso Extraordinário às fls. 240/248. Contrarrazões ao

**RE 636941 / RS**

Recurso Especial às fls. 256/263. Contrarrazões ao Recurso Extraordinário às fls. 265/270, alegando, em suma, ausência de prequestionamento. Recurso Especial inadmitido às fls. 272/273. Recurso Extraordinário admitido às fls. 274.

Manifestação da Confederação das Santas Casas de Misericórdia, Hospitais e Entidades Filantrópicas – CMB, às fls. 282/294, na qualidade de *amicus curiae*.

Pedido de preferência de julgamento e memoriais às fls. 338/346, aduzindo sobre a continuidade de exigência do PIS das entidades com espeque na Medida Provisória nº 2.158-35, em seu art. 13, IV, *verbis*:

Art. 1o A alíquota da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o § 1o do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, fica reduzida para sessenta e cinco centésimos por cento em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1o de fevereiro de 1999.(...)

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades: (...)

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei no 9.532, de 1997;(…)

Art. 17. Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da COFINS, o disposto no art. 55 da Lei no 8.212, de 1991.

Saliente-se que os artigos 29 e 30, da Lei nº 12.101, de 27/11/2009, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência

**RE 636941 / RS**

social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nº 8.212, de 24 de julho de 1991, nº 9.429, de 26 de dezembro de 1996, nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, nº 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória nº 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências, vieram a regulamentar a matéria nos seguintes termos:

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;

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

**RE 636941 / RS**

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.

Arguição de Inconstitucionalidade no TRF4, às fls. 356/361, interposto pela APAE – ASSOCIAÇÃO DE PAIS E AMIGOS DOS EXCEPCIONAIS DE JANDAIA DO SUL, acolhido em parte para conferir, sem redução de texto, ao inciso IV do artigo 13, da Medida Provisória nº 2.158-35, interpretação conforme à Constituição.

O TRF4 entendeu que reconhecida a imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, relativamente à Contribuição ao PIS, desde que preenchidos os requisitos do art. 55, da Lei nº 8.212/91, em sua redação original, não se aplicaria à entidade beneficiária o disposto no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001.

Nesta linha de decidir, entendeu que o art. 13, IV, da MP nº 2.158/2001, aplicar-se-ia justamente àquelas outras entidades (instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido constituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos) que não preencherem os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e que, portanto, não são abarcadas pela imunidade constitucional.

**RE 636941 / RS**

Portanto, não haveria que falar em inconstitucionalidade do art. 13, VI, da MP nº 2.158-35, mas tão somente na sua inaplicabilidade para as entidades que, preenchendo os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, são declaradas imunes em relação à contribuição ao PIS.

Parecer da PGR às fls. 384/387, pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

13/02/2014

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 636.941 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

**O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (RELATOR):** Trata-se de recurso extraordinário interposto pela União (Fazenda Nacional), fundado no art. 102, III, "a", da Constituição contra acórdão do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, assim ementado:

CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL. ENTIDADE FILANTRÓPICA. IMUNIDADE DO ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. ART. 1º DA LEI Nº 9.738/98. INAPLICABILIDADE DO CTN. LEI COMPLEMENTAR. DESNECESSIDADE. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE REJEITADA. REQUISITOS CUMULATIVOS. IMUNIDADE RECONHECIDA. A imunidade frente às contribuições de seguridade social, prevista no art. 195, § 7º, da CF, está regulamentada pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, em sua redação original. A mudança pretendida pelo art. 1º da Lei nº 9.738/98 nos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, está suspensa, conforme decidiu o STF no julgamento da medida cautelar na ADIN nº 2.028-5 (Rel. Ministro Moreira Alves, DJU 16.6.2000). O art. 55 da Lei nº 8.212/91 também foi alvo de Argüição de Inconstitucionalidade (Apelação Cível nº 2002.71.00.005645-6), a qual foi rejeitada na sessão de 22.02.07 pela Corte Especial deste Regional. Tinha o incidente como objeto a inadequação formal da norma, ou seja, a necessidade ou não de Lei Complementar para veicular a matéria. Restou, pois, pacificado neste Tribunal que lei ordinária, no caso a de nº 8.212/91, pode estabelecer requisitos formais para o gozo de imunidade sem ofensa ao art. 146, inciso II da Constituição Federal. As prescrições do CTN (arts. 9º e 14) não regulamentam o § 7º do art. 195 da CF, uma

**RE 636941 / RS**

vez que relativas a impostos e não a contribuições sociais. As entidades que promovem a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, somente farão jus à concessão do benefício imunizante se preencherem cumulativamente os requisitos de que trata o art. 55 da Lei nº 8.212/91, na sua redação original, e estiverem enquadradas no conceito de assistência social delimitado pelo STF. No caso vertente, a entidade preenche os requisitos da Lei nº 8.212/91, uma vez que comprovou as declarações de utilidade pública. Ademais, a entidade é portadora do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, tendo juntado certidão que comprova o protocolo de pedido de renovação do documento no Conselho Nacional de Assistência Social. Quanto aos estatutos, a Associação não remunera seus diretores, aplica integralmente suas rendas, no país, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais e sem a distribuição de lucros.

A decisão que admitiu o apelo extremo foi vazada nos seguintes termos:

Torno sem efeito o *decisum* de fl. 274 e passo a reexaminar a admissibilidade. Trata-se de recurso extraordinário interposto com apoio no art. 102, III, a, da Constituição Federal, contra acórdão proferido por Órgão Colegiado desta Corte, que reconheceu em favor da parte autora imunidade em relação a contribuições destinadas à Seguridade Social. A recorrente aponta violação ao art. 195, § 7º, da CF, afirmando inexistir regulamentação para a fruição de imunidade quanto à contribuição para o PIS. O Supremo Tribunal Federal, em alguns casos, tem recusado a distribuição dos recursos extraordinários versando sobre a matéria em debate (imunidade das instituições assistenciais quanto ao PIS) determinando a devolução dos autos a este Regional, com referência ao RE 566.622/RS, que trata da necessidade de edição de lei complementar para regulamentação da imunidade

**RE 636941 / RS**

prevista no art. 195, § 7º, da CF. Ocorre que a discussão central do presente recurso (extensão da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF em relação à contribuição para o PIS) não está abrangida no referido recurso paradigma. Com efeito, a tese da parte recorrente é no sentido da inexistência de regulamentação referente à imunidade postulada relativamente ao PIS. Assim sendo, não é possível a aplicação dos procedimentos previstos no art. 543-B, do CPC. Ademais, há decisões recentes do Pretório Excelso, proferidas pelos Ministros Joaquim Barbosa e Dias Toffoli (RE 593.522/RS, DJ de 06/05/2010; RE 581.573/RS, DJ de 26/05/2010; RE 569.137/RS, DJ de 15/12/2010), onde foi processado e julgado o recurso extraordinário que versava acerca da mesma matéria (imunidade em relação à contribuição ao PIS). Assim sendo, verifica-se não haver orientação unânime do STF em relação ao procedimento a ser adotado. Portanto, o recurso merece prosseguir, tendo em conta o prequestionamento da matéria relativa aos dispositivos supostamente contrariados, não envolvendo exame de provas. Além disso, encontram-se preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Ante o exposto, admito o recurso extraordinário. Intimem-se.

Nos presentes autos, a União sustenta a inexistência de lei prevendo os requisitos para a configuração de imunidade para as entidades beneficentes de assistência social, em relação à contribuição ao PIS, como exigido pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal, pois este dispositivo consubstanciaria norma de eficácia limitada. Segundo a recorrente, o art. 55, da Lei nº 8.212/91, não poderia ser invocado, máxime porque seu âmbito de incidência não abrangeria a contribuição ao PIS.

Com relação às afirmações que afetam o julgado subjetivamente, inexistente contradita pela recorrente, devendo-se, *in casu*, aplicar o direito ao caso concreto, restando a parte objetiva do *decisum* como a interpretação da Suprema Corte sobre o tema posto no Plenário Virtual. Assim, o presente *decisum* será cingido em duas partes, uma relativa ao

**RE 636941 / RS**

caso concreto, e outra relativa à tese objetivada na presente repercussão geral.

Nesta linha de decidir, trago excertos do voto do Min. Gilmar Mendes, nos autos da Questão do Ordem no AI 760.358/SE, Tribunal Pleno, Dje 11/02/2010:

A situação que ora se examina sinaliza o início da segunda fase da aplicação da reforma constitucional que instituiu a repercussão geral, dando origem a um novo modelo de controle difuso de constitucionalidade no âmbito do Poder Judiciário.

(...)

E quanto à abrangência da decisão desta Corte, vale registrar que temos assentado constantemente, nos julgamentos de repercussão geral, que a relevância social, política, jurídica ou econômica não é do recurso, mas da questão constitucional que ele contenha.

(...)

Quando dizemos que a lei municipal X é inconstitucional por instituir o IPTU progressivo, temos que admitir que essa decisão seja válida, como *leading case*, para solucionar todos os processos em que se questione a constitucionalidade do IPTU progressivo, ainda que originada de leis de outros municípios. Se a questão constitucional for a mesma, a decisão se aplica, não importando os múltiplos argumentos laterais que se possam agregar à discussão, na tentativa de reabri-la indefinidamente.

(...)

É plenamente consentânea, portanto, com o novo modelo, a possibilidade de se aplicar o decidido quanto a uma questão constitucional a todos os múltiplos casos em que a mesma questão se apresente como determinante do destino da demanda, ainda que revestida de circunstâncias acidentais diversas.

Se houver diferenças ontológicas entre as questões constitucionais, obviamente caberá pronunciamento específico desta Corte. (...)

**RE 636941 / RS**

Quanto à natureza jurídica deste tributo, relevante fazer pequeno esboço de direito comparado (PAULSEN, Leandro – VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições. Teoria Geral. Contribuições em espécie*. 2 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013. p. 13 e ss.).

Os clássicos italianos evidenciam ser antiga a controvérsia acerca da autonomia tributária das contribuições sociais. TESORO concebia as contribuições especiais (*imposte speciali*) como uma categoria autônoma, a qual se caracterizava pela sua afetação à realização de finalidades bem definidas, razão pela qual se confundiam com os impostos de escopo (TESORO, *Principi di diritto tributario*, 1938, p. 558, *apud* FANTOZZI, Augusto. *Il diritto tributario*. 3ª ed. Torino: UTET, 2003, p. 72).

GIANNINI via nas contribuições uma categoria autônoma, intermediária entre os impostos e as taxas, denominado-as *tributi speciali* (GIANNINI, Achille Donato. *I concetti fondamentali del diritto tributario*. Torino: Unione Tipografico-Editrice Torinese, 1956, p. 93). BERLIRI negava autonomia às contribuições (*contributi* ou *tributi speciali*), incluindo-as na categoria dos impostos (BERLIRI, Antonio. *Principi di diritto tributario*. Milano: Giuffrè, v. I, 1952, p. 206).

Esta é a posição atual da doutrina italiana, a qual rechaça a sua autonomia e a sua natureza tributária, concepção confirmada pela *Corte Costituzionale* ao negar o seu caráter tributário. Este tributo vem sendo suprimido paulatinamente do sistema tributário italiano, em especial por conta da reforma tributária implementada pela Lei Delegada 825/71, a qual orientou a sua substituição por impostos.

Na Espanha, a *Ley General Tributaria* de 2003 classifica os tributos de forma tripartite, dividindo-os em impostos, taxas e contribuições especiais. LAPATZA anota que as contribuições especiais do direito espanhol acolheram o conceito elaborado pela ciência econômico-financeira, com características que a assemelham a uma contribuição de

**RE 636941 / RS**

melhoria (FERREIRO LAPATZA, José Juan. *Curso de Derecho Financiero español*, 24<sup>a</sup> ed. Madrid: Marcial Pons, v. I, 2004, p. 206/207).

Na Alemanha, a Ordenação Tributária de 1977 contém apenas a definição legal do imposto, cerne do sistema tributário alemão. Os demais tributos são relegados a segundo plano, meras figuras marginais do sistema tributário. Não obstante, a doutrina e a jurisprudência, já em 1961, reconhecem a existência das taxas e das contribuições (BverfGE13, 181(198)) como espécies tributárias autônomas.

O ponto relevante é que o sistema normativo alemão reconhece, também, a existência de impostos finalísticos, que se caracterizam por serem atrelados a prestações ou finalidades estatais específicas. Já as contribuições são concebidas como tributos exigidos para financiar despesas do Poder Público que possam propiciar vantagens específicas a contribuintes determinados, com traço distintivo frente aos impostos por possuir caráter contraprestacional ou compensatório (BverfGE 11, 105, (115-116)).

Em Portugal, a Lei Geral Tributária faz referência a três espécies tributárias, impostos, taxas e contribuições, remetendo a regulação destas à lei específica. Não obstante, não segue um purismo conceitual, ao inserir certas contribuições especiais na categoria dos impostos. Nesta linha, defendendo tão somente a existência de impostos e taxas, em classificação bipartite, NABAIS (NABAIS, José Casalta. O dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina, 1998, p. 257-258). Em que pesem estas disposições normativas, parcela da doutrina portuguesa vislumbra traços característicos próprios na estrutura normativa das contribuições especiais, que lhe confeririam autonomia (CAMPOS. Digo Leite de. Manual de Direito Tributário. 2<sup>a</sup> ed. Coimbra: Almedina, 2000, p. 61), o que retrata a indefinição do tema.

O PIS, espécie tributária singular contemplada no art. 239, CF/88,

**RE 636941 / RS**

não se subtrai da concomitante pertinência ao gênero (plural) do inciso I, art. 195, CF/88, *verbis*:

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

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

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)...

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 239, destinou o produto de sua arrecadação a financiar o programa do seguro-desemprego, que se inclui no âmbito da previdência social (art. 201, IV, CF).

A Suprema Corte bem delimitou o seu entendimento quanto ao enquadramento da contribuição ao PIS como contribuição da seguridade social, em voto da lavra do Min. Carlos Britto, no julgamento da AC 271-QO/PR, 1ª Turma, Dje 11/02/2005, ao colacionar diversos precedentes sobre o tema, *verbis*:

**RE 636941 / RS**

(...) “No julgamento plenário do RE 148.754, destacam-se as seguintes passagens do voto do Relator do Ministro Carlos Velloso:

‘O PIS e o PASEP passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições de seguridade social (...) O que acontece é que a Constituição de 1988, no art. 239, recepcionou o PIS tal como o encontrou em 5.10.88, dando-lhe, aliás, feição, conforme acentuei, neste Plenário, por ocasião do julgamento do RE nº 138.284-CE, de contribuição de seguridade social, já que lhe deu destinação previdenciária.’

Mais recentemente, no exame do RE 224.957 AgR, Relator Ministro Maurício Corrêa, a Segunda Turma assentou que “a COFINS e a contribuição para o PIS, na presente ordem constitucional, são modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto, e como contribuições para a seguridade social não estão abrangidas pela imunidade prevista no artigo 150, VI, da Constituição Federal...”

No mesmo sentido, o RE 469.079-ED/SP, Relator o Ministro Gilmar Mendes, 2ª Turma, DJ 16/06/2006, conforme excerto que ora transcrevo:

Em outras palavras, é equivocada a leitura da agravante, a partir dos precedentes do Pleno desta Corte, no sentido de que “cada uma das contribuições é exigida com fundamento em normas constitucionais de competência distintas”. **Em realidade, toda a jurisprudência do Tribunal, na matéria, está orientada no sentido de que a pertinência do PIS à “espécie” (singular) do art. 239 não lhe subtrai da concomitante pertinência ao “gênero” (plural) do inciso I do art. 195. (grifo nosso)**

As limitações constitucionais ao poder de tributar são o conjunto de princípios e demais regras disciplinadoras da definição e do exercício da competência tributária, bem como das imunidades (DERZI, Misabel Abreu Machado *in* BALLEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao*

**RE 636941 / RS**

*Poder de Tributar*. 7 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 14). O art. 146, II, CF/88, regula as limitações constitucionais ao poder de tributar reservadas à lei complementar, até então carente de formal edição.

A isenção prevista na Constituição Federal, art. 195, § 7º, tem o conteúdo de regra de supressão de competência tributária, encerrando verdadeira imunidade. As imunidades têm o teor de cláusulas pétreas, na forma do art. 60, § 4º, da CF/88, tornando controversa a possibilidade de sua regulamentação através do poder constituinte derivado e/ou ainda mais, pelo legislador ordinário (ADI 2.208 MC, Rel. Min. Moreira Alves, Pleno, DJ 08/03/2002).

A imunidade prevista no art. 195, § 7º, CF/88, tem o sentido daquela prevista no art. 150, VI, *c*, CF/88, relativa aos impostos, estas já reconhecidas pela Suprema Corte como expressões dos direitos fundamentais (ADI 939, Rel. Min. Sydney Sanches, Plenário, DJ 18/03/94).

A expressão “isenção” equivocadamente utilizada pelo legislador constituinte decorre de circunstância histórica, porquanto versa o tema de verdadeira imunidade. O primeiro diploma legislativo a tratar da matéria foi a Lei nº 3.577/59, que isentou a taxa de contribuição de previdência dos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões às entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos membros de sua diretoria não percebessem remuneração, *verbis*:

Art. 1º Ficam isentas da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões as entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebam remuneração.

Art. 2º As entidades beneficiadas pela isenção instituída pela presente lei ficam obrigadas a recolher aos Institutos, apenas, a parte devida pelos seus empregados, sem prejuízo dos direitos aos mesmos conferidos pela legislação

**RE 636941 / RS**

providenciária.(...)

Como a imunidade às contribuições sociais somente foi inserida na CF/88, em especial no § 7º, do art. 195, a transposição acrítica do seu conteúdo, com o viés do legislador ordinário de isenção, gerou esta controvérsia, já superada pela jurisprudência desta Suprema Corte no sentido de se tratar de imunidade.

Ademais, foi o art. 2º da referida lei que originou a cobrança discutida nestes autos, obrigando o recolhimento da parte devida pelos seus empregados, *i.e.*, o pagamento de uma espécie de contribuição sobre a folha de salários. Como inexistia regra constitucional de imunidade, esta hipótese de incidência era válida. Sob o regime constitucional atual, não.

No MI 232/RJ, Rel. Min. Moreira Alves, Tribunal Pleno, DJ 27/03/1992, esta Corte reconheceu que o direito à imunidade de que trata o art. 195, § 7º, da Constituição Federal, é anterior à regulamentação legal, tanto que declarou o estado de mora do Congresso Nacional e determinou que no prazo de seis meses fossem adotadas as providências legislativas cabíveis, sob pena de, vencido o prazo, “*passar o requerente a gozar da imunidade requerida*”, como se vê da ementa do julgado:

Mandado de injunção. - Legitimidade ativa da requerente para impetrar mandado de injunção por falta de regulamentação do disposto no par. 7. do artigo 195 da Constituição Federal. - Ocorrência, no caso, em face do disposto no artigo 59 do ADCT, de mora, por parte do Congresso, na regulamentação daquele preceito constitucional. Mandado de injunção conhecido, em parte, e, nessa parte, deferido para declarar-se o estado de mora em que se encontra o Congresso Nacional, a fim de que, no prazo de seis meses, adote ele as providências legislativas que se impõem para o cumprimento da obrigação de legislar decorrente do artigo 195, par. 7º, da

**RE 636941 / RS**

Constituição, sob pena de, vencido esse prazo sem que essa obrigação se cumpra, passar o requerente a gozar da imunidade requerida.

Ultrapassada a questão processual acerca do cabimento do mandado de injunção, adentrou-se na questão de fundo, ou seja, o da natureza da norma constitucional continente dessa imunidade tributária. O Plenário, por maioria, entendeu que se tratava de norma de eficácia limitada, estrutura jurídica sem suficiente densidade normativa a reclamar, necessariamente, ato de mediação legislativa que lhe complementasse o próprio conteúdo normativo.

Relevante fazer uma digressão sobre o conceito de instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos. A educação vem disposta no art. 205 e a assistência social nos artigos 203 e 204, todos da CF/88.

Instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos são entidades privadas criadas com o propósito de servir à coletividade, colaborando com o Estado nessas áreas cuja atuação do Poder Público é deficiente. Consectariamente, *et pour cause*, a constituição determina que elas sejam desoneradas de alguns tributos, em especial, os impostos e as contribuições.

A *ratio* da supressão da competência tributária funda-se na ausência de capacidade contributiva ou na aplicação do princípio da solidariedade de forma inversa. Vale dizer: a ausência de tributação das contribuições sociais decorre da colaboração que estas entidades prestam ao Estado.

O conceito de Educação não suscita maiores controvérsias. Não obstante, não se pode afirmar o mesmo em relação ao conceito de assistência social quando correlacionada ao tema da tributação, inserida no Capítulo do “Sistema Tributário Nacional”, já que este instituto se imbrica no seio do Direito da Seguridade Social, na formulação eleita pelo

**RE 636941 / RS**

constituente originário, inserida no título da “Ordem Social”.

A seguridade social, como posta no art. 194, CF/88, veio a abarcar a previdência, a saúde e a assistência social, destacando-se que as duas últimas não estão vinculadas a qualquer tipo de contraprestação por parte dos seus usuários, a teor dos artigos 196 e 203, ambos da CF/88.

Esta característica é que vai distinguir a previdência social dos demais ramos da seguridade social, com reflexos na jurisprudência desta Suprema Corte, no sentido de que seu caráter é contributivo e de filiação obrigatória, com espeque no art. 201, CF/88.

A imunidade aos impostos concedida às instituições de educação e de assistência social, em dispositivo comum, exsurgiu na CF/46, *verbis*:

Art. 31, V, *b*: À União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado (...) lançar imposto sobre (...) templos de qualquer culto, bens e serviços de partidos políticos, instituições de educação e de assistência social, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no país para os respectivos fins.

As CF/67 e CF/69 (Emenda Constitucional nº 1/69) reiteraram a imunidade no disposto no art. 19, III, *c*, *verbis*:

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (...) instituir imposto sobre (...) o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos da lei.

A CF/88 traçou arquétipo com contornos ainda mais claros, *verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal

**RE 636941 / RS**

e aos Municípios:(...) VI. instituir impostos sobre: (...) c) patrimônio, renda 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;(...) § 4º. As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas;

Art. 195 . A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:(...) § 7º. São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

A imunidade, sob a égide da CF/88, recebeu regulamentação específica em diversas leis ordinárias, a saber: Lei nº 9.532/97 (regulamentando a imunidade do art. 150, VI, c, referente aos impostos); Leis nº 8.212/91, nº 9.732/98 e nº 12.101/09 (regulamentando a imunidade do art. 195, § 7º, referente às contribuições), cujo exato sentido vem sendo delineado pelo Supremo Tribunal Federal.

A imunidade tributária e seus requisitos de legitimação, que poderiam restringir o seu alcance, estavam estabelecidos no art. 14, do CTN, e foram recepcionados pelo novo texto constitucional de 1988.

Nesta mesma linha de decidir o MI nº 420/RJ, Rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, DJ 23/09/94:

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - ENTIDADES VOLTADAS A ASSISTÊNCIA SOCIAL. A norma inserta na alínea "c" do inciso VI do artigo 150 da Carta de 1988 repete o que previa a pretérita - alínea "c" do inciso III do artigo 19. Assim, foi recepcionado o

**RE 636941 / RS**

preceito do artigo 14 do Código Tributário Nacional, no que cogita dos requisitos a serem atendidos para o exercício do direito a imunidade.

Corroborando o supra esposado RICARDO LOBO TORRES (TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*. v. 3. *Os Direitos Humanos e a Tributação: Imunidades e Isonomia*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 267) aduz que os requisitos de legitimação continuam a ser, na lacuna do discurso constitucional, aqueles previstos no CTN.

Não obstante, outras condições, na lição do prestigiado mestre, porque inerentes às instituições sem fins lucrativos, poderiam ser regulamentadas pela lei ordinária “(...) posto que o direito tributário se utiliza dos conceitos e categorias elaborados pelo ordenamento jurídico privado, todo ele expresso pela legislação infraconstitucional (...)”.(grifo nosso). Por isso que razoável se permitisse que outras declarações relacionadas com os aspectos intrínsecos das instituições imunes viessem regulados por lei ordinária.

Perfilhando similar entendimento, BALEEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 313, e também FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Comentários à Constituição Brasileira*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1984, p. 154 , ao dispor que a Emenda nº 1/69 subordina a imunidade dessas entidades à cláusula “observados os requisitos da lei”, isto é, os do art. 14 do CTN, ou quaisquer outros da lei ordinária. Assim, de acordo com o saudoso mestre baiano, não seria a lei complementar do § 1º, *in fine* do art. 18, da Emenda nº 1/69.

Ainda que relativa à imunidade dos impostos, esta interpretação calha à fiveleta para a imunidade das contribuições sociais a que se refere o art. 195, § 7º, CF/88, pois teleologicamente a intenção do legislador constituinte foi a mesma.

**RE 636941 / RS**

A Suprema Corte, guardiã da Constituição Federal, indicia que somente se exige lei complementar para a definição dos seus limites objetivos (materiais), e não para a fixação das normas de constituição e de funcionamento das entidades imunes (aspectos formais ou subjetivos), os quais podem ser veiculados por lei ordinária, como sói ocorrer com o art. 55, da Lei nº 8.212/91, que pode estabelecer requisitos formais para o gozo de imunidade sem caracterizar ofensa ao art. 146, II, CF/88, *verbis*:

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: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009);

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996)....

Já nos autos do RE 93.770, 1ª Turma, Rel. Min. Soares Muñoz, Primeira Turma, DJ 03/04/81, decidiu-se que a lei ordinária poderia tratar das normas reguladoras da constituição e funcionamento das entidades, *verbis*:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMUNIDADE. O ARTIGO 19, III, "C", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL NÃO TRATA DE ISENÇÃO, MAS DE IMUNIDADE. A CONFIGURAÇÃO DESTA ESTA NA LEI MAIOR. OS REQUISITOS DA LEI ORDINARIA, QUE O MENCIONADO DISPOSITIVO MANDA OBSERVAR, NÃO DIZEM RESPEITO AOS LINDES DA IMUNIDADE, MAS AQUELAS NORMAS REGULADORAS DA CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DA ENTIDADE IMUNE. INAPLICAÇÃO DO ART-17 DO DECRETO-LEI N.

**RE 636941 / RS**

37/66. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.

O *thema decidendum* voltou ao debate na ADI 1.802, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, DJ 13/02/2004, na apreciação da Medida Cautelar ajuizada em face da Lei nº 9.532/97, ocasião em que o Supremo estabeleceu distinção entre os limites objetivos (materiais) e os requisitos formais (normas reguladoras da constituição e funcionamento) da imunidade, restringindo a reserva de lei complementar à regulamentação tão somente dos limites objetivos (materiais). Transcrevo a ementa do julgado:

I. Ação direta de inconstitucionalidade: Confederação Nacional de Saúde: qualificação reconhecida, uma vez adaptados os seus estatutos ao molde legal das confederações sindicais; pertinência temática concorrente no caso, uma vez que a categoria econômica representada pela autora abrange entidades de fins não lucrativos, pois sua característica não é a ausência de atividade econômica, mas o fato de não destinarem os seus resultados positivos à distribuição de lucros.

II. Imunidade tributária (CF, art. 150, VI, c, e 146, II):

“instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei”: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária: análise, a partir daí, dos preceitos impugnados (L. 9.532/97, arts. 12 a 14): cautelar parcialmente deferida.

1. Conforme precedente no STF (RE 93.770, Muñoz, RTJ 102/304) e na linha da melhor doutrina, o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar.(grifo nosso)

2. À luz desse critério distintivo, parece ficarem incólumes

**RE 636941 / RS**

à eiva da inconstitucionalidade formal argüida os arts. 12 e §§ 2º (salvo a alínea f) e 3º, assim como o parág. único do art. 13; ao contrário, é densa a plausibilidade da alegação de invalidez dos arts. 12, § 2º, f; 13, caput, e 14 e, finalmente, se afigura chapada a inconstitucionalidade não só formal mas também material do § 1º do art. 12, da lei questionada.

3. Reserva à decisão definitiva de controvérsias acerca do conceito da entidade de assistência social, para o fim da declaração da imunidade discutida — como as relativas à exigência ou não da gratuidade dos serviços prestados ou à compreensão ou não das instituições beneficentes de clientelas restritas e das organizações de previdência privada: matérias que, embora não suscitadas pela requerente, dizem com a validade do art. 12, caput, da L. 9.532/97 e, por isso, devem ser consideradas na decisão definitiva, mas cuja deliberação não é necessária à decisão cautelar da ação direta.

Com fundamento nesta distinção, a Corte Suprema reputou constitucional o *caput* e o § 3º, art. 12, Lei nº 9.532/97, que restringiam a imunidade às entidades de assistência social que prestassem serviços à comunidade em geral e não possuíssem fins lucrativos, quanto aos impostos.

É questão prejudicial, pendente na Suprema Corte, a decisão definitiva de controvérsias acerca do conceito de entidade de assistência social para o fim da declaração da imunidade discutida, como as relativas à exigência (ou não) da gratuidade dos serviços prestados, à compreensão (ou não) das instituições beneficentes de clientelas restritas e das organizações de previdência privada, esta já em parte pacificada através do verbete da Súmula nº 730 desta E. Corte, *verbis*:

*A imunidade tributária conferida a instituições de assistência social sem fins lucrativos pelo art. 150, VI, c, da Constituição, somente alcança as entidades fechadas de previdência social privada se não houver contribuição dos beneficiários.*

**RE 636941 / RS**

A expressão contida no art. 150, VI, *c*, CF/88, que estipula a imunidade das instituições de assistência social – aplicável por analogia à expressão entidades beneficentes de assistência social contida no art. 195, § 7º, CF/88 – não está jungida ao conceito de assistência social contido no art. 203, da CF/88. Podendo, portanto, estender-se às instituições de assistência *stricto sensu* de educação, de saúde e de previdência social, esta seguindo as premissas fixadas no verbete retrocitado.

O Sistema Tributário Nacional, encartado em capítulo próprio da Carta Federal, encampa a expressão instituições de assistência social e educação prescrita no art. 150, VI, *c*, CF/88, cuja conceituação e regime jurídico se aplicam por analogia à expressão “entidades beneficentes de assistência social” contida no art. 195, § 7º, CF/88, à luz da interpretação histórica e dos textos das CF/46, CF/67 e CF/69, bem como das premissas fixadas no verbete da Súmula nº 730 desta Suprema Corte. É que até o advento da CF/88 ainda não havia sido cunhado o conceito de seguridade social, nos termos em que definidos pelo art. 203, inexistindo distinção clara entre previdência, assistência social e saúde, a partir dos critérios de generalidade e gratuidade.

O art. 195, § 7º, CF/88, ainda que não inserido no capítulo do Sistema Tributário Nacional, mas explicitamente incluído topograficamente na temática da seguridade social, trata, inequivocamente, de matéria tributária. Porquanto, *ubi eadem ratio ibi idem jus*, podendo, bem por isso, estender-se às instituições de assistência *stricto sensu* de educação, de saúde e de previdência social, máxime na medida em que restou superada a tese de que este artigo só se aplica às entidades que tenham por objetivo tão somente as disposições do art. 203 da CF/88 (MC ADIN nº 2.028-5, Rel. Ministro Moreira Alves, Pleno, DJ 16.6.2000).

Nesta linha de pensar DERZI, Misabel Abreu Machado *in* BALEEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 323, em que pese haver importante

**RE 636941 / RS**

posição contrária, capitaneada pelo mestre TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*, v. III, Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 258.

No julgamento da ADI 2.028-MC/DF, Rel. Min. Moreira Alves, Tribunal Pleno, DJ 16/6/2000, o Supremo Tribunal foi novamente instado a manifestar-se sobre a abrangência da reserva de lei complementar, desta vez tendo como objeto o art. 195, § 7º, CF/88.

Superada a preliminar de mérito suscitada pela Presidência da República, na qual se alegava que o art. 195, § 7º, CF/88, só se aplicaria às entidades que tenham por objetivo qualquer daqueles enumerados no art. 203 da CF/88, o Supremo não conheceu, em sede de liminar, da alegação de inconstitucionalidade formal da Lei nº 9.732/98, em virtude de não ter sido atacada a legislação anterior, a Lei nº 8.212/91, bem como relegou para a decisão sobre o mérito o deslinde da controvérsia da questão de fundo (a distinção entre requisitos objetivos e subjetivos), indeferindo a liminar.

A Suprema Corte decidiu que o artigo 195, § 7º, da Carta Magna, com relação às exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista, determina apenas a existência de lei que as regule. Isso implica dizer que a Carta Magna alude genericamente à lei para estabelecer princípio de reserva legal, expressão que compreende tanto a legislação ordinária, quanto a legislação complementar. Transcrevo a ementa do julgado:

Ação direta de inconstitucionalidade. Art. 001º, na parte em que alterou a redação do artigo 55, III, da Lei 8212/91 e acrescentou-lhe os §§ 003 º, 004 º e 005 º, e dos artigos 004 º, 005º e 007 º, todos da Lei 9732, de 11 de dezembro de 1998.

- Preliminar de mérito que se ultrapassa porque o conceito mais lato de assistência social - e que é admitido pela Constituição - é o que parece deva ser adotado para a

**RE 636941 / RS**

caracterização da assistência prestada por entidades beneficentes, tendo em vista o cunho nitidamente social da Carta Magna.

- De há muito se firmou a jurisprudência desta Corte no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria, o que implica dizer que quando a Carta Magna alude genericamente a "lei" para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto à legislação complementar.

- No caso, o artigo 195 , § 007 º, da Carta Magna, com relação a matéria específica (as exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista), determina apenas que essas exigências sejam estabelecidas em lei. Portanto, em face da referida jurisprudência desta Corte, em lei ordinária.

- É certo, porém, que há forte corrente doutrinária que entende que, sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, embora o § 007 º 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 artigo 146, II ("Cabe à lei complementar: (...) II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar"), deve ser interpretada em conjugação com esse princípio para se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa.

- A essa fundamentação jurídica, em si mesma, não se pode negar relevância, embora, no caso, se acolhida, e, em consequência, suspensa provisoriamente a eficácia dos dispositivos impugnados, voltará a vigorar a redação originária do artigo 55 da Lei 8212 /91, que, também por ser lei ordinária, não poderia regular essa limitação constitucional ao poder de tributar, e que, apesar disso, não foi atacada,

**RE 636941 / RS**

subsidiariamente, como inconstitucional nesta ação direta, o que levaria ao não-conhecimento desta para se possibilitar que outra pudesse ser proposta sem essa deficiência.

- Em se tratando, porém, de pedido de liminar, e sendo igualmente relevante a tese contrária - a de que, no que diz respeito a requisitos a ser observados por entidades para que possam gozar da imunidade, os dispositivos específicos, ao exigirem apenas lei, constituem exceção ao princípio geral -, não me parece que a primeira, no tocante à relevância, se sobreponha à segunda de tal modo que permita a concessão da liminar que não poderia dar-se por não ter sido atacado também o artigo 055 da Lei 8212 /91 que voltaria a vigorar integralmente em sua redação originária, deficiência essa da inicial que levaria, de pronto, ao não-conhecimento da presente ação direta. Entendo que, em casos como o presente, em que há, pelo menos num primeiro exame, equivalência de relevâncias, e em que não se alega contra os dispositivos impugnados apenas inconstitucionalidade formal, mas também inconstitucionalidade material, se deva, nessa fase da tramitação da ação, trancá-la com o seu não-conhecimento, questão cujo exame será remetido para o momento do julgamento final do feito.

- Embora relevante a tese de que, não obstante o § 007º do artigo 195 só se refira a "lei", sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, é de se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa, no caso, porém, dada a relevância das duas teses opostas, e sendo certo que, se concedida a liminar, revigorar-se-ia legislação ordinária anterior que não foi atacada, não deve ser concedida a liminar pleiteada.

- É relevante o fundamento da inconstitucionalidade material sustentada nos autos (o de que os dispositivos ora impugnados - o que não poderia ser feito sequer por lei complementar - estabeleceram requisitos que desvirtuam o próprio conceito constitucional de entidade beneficente de

**RE 636941 / RS**

assistência social, bem como limitaram a própria extensão da imunidade). Existência, também, do "*periculum in mora*".

Referendou-se o despacho que concedeu a liminar para suspender a eficácia dos dispositivos impugnados nesta ação direta.

Restou decidido nesta ADI, conforme já explicitado, a declaração de inconstitucionalidade de preceitos que limitavam esta imunidade, a saber: art. 55, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.732/98 e art. 4º, da Lei nº 9.732/98. Não obstante, foram delineadas importantes balizas quanto ao conceito, amplitude e objeto destas entidades beneficentes.

Transcrevo excertos do voto do Min. Moreira Alves, que elucida muito bem o tema:

(...) Com efeito, a Constituição, ao conceder imunidade à entidades beneficentes de assistência social, o fez para que fosse a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios auxiliados nesse terreno de assistência aos carentes por entidades que também dispusessem de recurso para tal atendimento gratuito, estabelecendo que a lei determinaria as exigências necessárias para que as entidades pudessem ser consideradas beneficentes de assistência social. É evidente que tais entidades, para serem beneficentes, teriam de ser filantrópicas (por isso, o inciso II do artigo 55 da Lei 8.212/91, que continua em vigor, exige que a entidade "seja portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos"), mas não exclusivamente filantrópica, até porque as que o são não o são para o gozo de benefícios fiscais, e esse benefício concedido pelo § 7º do artigo 195 não foi para estimular a criação de entidades exclusivamente filantrópicas, mas sim, das que, também sendo filantrópicas sem o serem integralmente, atendessem às exigências legais para que se

**RE 636941 / RS**

impedisse que qualquer entidades, desde que praticasse atos de assistência filantrópica a carentes, gozasse da imunidade, que é total de contribuição para a seguridade social ainda que não fosse reconhecida como de utilidade pública, seus dirigentes tivessem remuneração ou vantagens, ou se destinassem elas a fins lucrativos. Aliás, são essas entidades – que, por não serem exclusivamente filantrópicas, têm melhores condições de atendimento aos carentes que o prestam- que devem ter sua criação estimulada para o auxílio ao Estado nesse setor, máxime em época em que, como a atual, são escassas as doações para a manutenção das que se dedicam exclusivamente à filantropia.

De outra parte, no tocante às entidades sem fins lucrativos educacionais e de prestação de serviços de saúde que não pratiquem de forma exclusiva e gratuita atendimento a pessoas carentes, a própria extensão da imunidade foi restringida, pois só gozarão desta “na proporção o valor das vagas cedidas integral e gratuitamente a carentes, e do valor do atendimento à saúde de caráter assistencial”, o que implica dizer que a imunidade para a qual a Constituição não estabelece limitação em sua extensão o é por lei.

Pela análise da legislação, percebe-se que se tem consagrado requisitos específicos mais rígidos para o reconhecimento da imunidade das entidades de assistência social (art. 195, § 7º, CF/88), se comparados com os critérios para a fruição da imunidade dos impostos (art. 150, VI, c, CF/88). Ilustrativamente, menciono aqueles exigidos para a emissão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, veiculados originariamente pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, ora regulados pela Lei nº 12. 101/2009.

A definição dos limites objetivos ou materiais, bem como dos aspectos subjetivos ou formais, atende aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, não implicando significativa restrição do alcance do dispositivo interpretado, qual seja, o conceito de imunidade, e de redução das garantias dos contribuintes.

**RE 636941 / RS**

Com efeito, a jurisprudência da Suprema Corte indicia a possibilidade de lei ordinária regulamentar os requisitos e normas sobre a constituição e o funcionamento das entidades de educação ou assistência (aspectos subjetivos ou formais).

Nesse sentido, reproduzo adiante a ementa do julgamento do RE 428.815-AgR/AM, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ 24/06/2005, seguindo o que foi decidido na ADI 1.802-MC/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence e RE 93.770/RJ, Rel. Min. Soares Muñoz, 1ª Turma, DJ 03/04/1981:

I. Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC 1802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004; RE 93.770, 17.3.81, Soares Muñoz, RTJ 102/304). A Constituição 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; mas remete à lei ordinária "as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune".

II. Imunidade tributária: entidade declarada de fins filantrópicos e de utilidade pública: Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos: exigência de renovação periódica (L. 8.212, de 1991, art. 55). Sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei 8.212/91.

Quanto à existência da lei a que se reporta o dispositivo constitucional, o Supremo já decidiu expressamente que a regulamentação se dá pela Lei nº 8.212/91, conforme se depreende do

**RE 636941 / RS**

juízo do MI 616/SP, Rel. Min. Nelson Jobim, Tribunal Pleno, DJ 25/10/2002, cuja ementa segue transcrita:

CONSTITUCIONAL. ENTIDADE CIVIL, SEM FINS LUCRATIVOS. PRETENDE QUE LEI COMPLEMENTAR DISPONHA SOBRE A IMUNIDADE À TRIBUTAÇÃO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL, COMO REGULAMENTAÇÃO DO ART. 195, § 7º DA CF. A HIPÓTESE É DE ISENÇÃO. A MATÉRIA JÁ FOI REGULAMENTADA PELO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91, COM AS ALTERAÇÕES DA LEI 9.732/98. PRECEDENTE. IMPETRANTE JULGADA CARECEDORA DA AÇÃO.

É insindicável na Suprema Corte o atendimento dos requisitos estabelecidos em lei (art. 55, da Lei nº 8.212/91), uma vez que, para tanto, seria necessária a análise de legislação infraconstitucional, situação em que a afronta à Constituição seria apenas indireta, ou, ainda, o revolvimento de provas, atraindo a aplicação do verbete da Súmula nº 279 (Precedentes: RE 570.773, Relator Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 06/05/2011, RE 720.051, Relator Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 02/04/2013, RE 593.522 AgR-ED, Relator Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 16/04/2010, RE 495.630, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, julgado em 05/04/2011). Transcrevo a ementa do AI 409.981-AgR/RS, Rel. Min. Carlos Velloso, 2ª Turma, DJ 13/08/2004:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. IMUNIDADE. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. SÚMULA 279-STF. I. - O acórdão recorrido entendeu que a parte agravada faz jus à imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal a partir do exame do conjunto fático-probatório trazido aos autos. Incidência, no caso, da Súmula 279-STF. II. - Agravo não provido.

*In casu*, descabe negar esse direito a pretexto de ausência de

**RE 636941 / RS**

regulamentação legal, mormente em face do acórdão recorrido que concluiu pelo cumprimento dos requisitos por parte da recorrida à luz do art. 55, da Lei nº 8.212/91, condicionado ao seu enquadramento no conceito de assistência social delimitado pelo STF, mercê de suposta alegação de que as prescrições dos artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional não regulamentam o § 7º do art. 195, CF/88.

A pessoa jurídica para fazer jus à imunidade do art. 195, § 7º, CF/88, com relação às contribuições sociais, deve atender aos requisitos previstos nos artigos 9º e 14, do CTN, bem como no art. 55, da Lei nº 8.212/91, alterada pelas Lei nº 9.732/98 e Lei nº 12.101/2009, nos pontos onde não tiveram sua vigência suspensa liminarmente pelo STF nos autos da ADIN 2.208-5.

As entidades beneficentes de assistência social, como consequência, não se submetem ao regime tributário disposto no art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, e no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001, aplicáveis somente àquelas outras entidades (instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos) que não preencherem os requisitos do art. 55, da Lei nº 8.212/91, ou da legislação superveniente sobre a matéria, posto não abarcadas pela imunidade constitucional.

A inaplicabilidade do art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, e do art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001, às entidades que preenchem os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, e legislação superveniente, não decorre do vício da inconstitucionalidade desses dispositivos legais, mas da imunidade em relação à contribuição ao PIS como técnica de interpretação conforme à Constituição.

*Ex positis*, conheço do recurso extraordinário, mas nego-lhe provimento conferindo à tese assentada repercussão geral e eficácia *erga*

**RE 636941 / RS**

*omnes e ex tunc*. Precedentes. RE 93.770/RJ, Rel. Min. Soares Muñoz, 1ª Turma, DJ 03/04/1981. RE 428.815 AgR/AM, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ 24/06/2005. ADI 1.802 MC/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Pleno, DJ 13-02-2004. ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000.

É como voto.

**13/02/2014**

**PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 636.941 RIO GRANDE DO SUL**

**VOTO**

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER - Senhor Presidente,**  
reafirmo a jurisprudência da Corte, nego provimento ao recurso.

**13/02/2014**

**PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 636.941 RIO GRANDE DO SUL**

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:**

Senhor Presidente, tenho precedente nesse sentido, o RE nº 542.235-RS.

Acompanho o Relator.

**13/02/2014**

**PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 636.941 RIO GRANDE DO SUL**

**TRIBUNAL PLENO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 636.941**

**VOTO**

**A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA** - Senhor Presidente, também acompanho o Relator.

Queria fazer apenas uma referência: nós temos decisões no sentido de que a apuração desses requisitos não é matéria que está aqui posta, apenas a imunidade, porque nós também, tanto o Ministro Ricardo Lewandowski - que eu sei especificamente - quanto eu negamos, às vezes, seguimento, porque a matéria não é constitucional.

Mas, neste caso, o objeto, que é o que estamos julgando, acompanho o Relator, Presidente.

\*\*\*

**13/02/2014**

**PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 636.941 RIO GRANDE DO SUL**

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI** - Senhor Presidente, eu me reporto a um voto que proferi no RE 570.773 - é de minha relatoria, evidentemente -, em que reconheci que a imunidade prevista no artigo 195, § 7º, da Constituição, abrange o PIS e ela é regulamentada pela Lei 8.212, de 1991.

Pelo improvimento, portanto.

**13/02/2014**

**PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 636.941 RIO GRANDE DO SUL**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, sou relator de recurso extraordinário que conta com abrangência maior do que este que está sendo julgado, no que articulada, inclusive, a inconstitucionalidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991. Estou pronto a me pronunciar, mas ainda não entrou em pauta.

No tocante a este processo – e confesso, ante a numeração dos recursos extraordinários, que o ministro Luiz Fux é mais rápido no gatilho do que eu –, já está formada a maioria. Entendo que a matéria, ante os fundamentos do acórdão impugnado, é estritamente legal.

Vencido nessa parte, quanto ao mérito em si, acompanho Sua Excelência no voto proferido, desprovendo o recurso.

**13/02/2014**

**PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 636.941 RIO GRANDE DO SUL**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, minha divergência diz respeito apenas ao conhecimento. Fico vencido, porque entendo que, segundo acórdão da Corte de origem, a matéria é estritamente legal. No mérito, ultrapassada essa fase, ligada a pressuposto de recorribilidade, acompanho o relator, desprovendo o recurso.

Peço para anotarem o meu voto vencido quanto ao conhecimento.



**PLENÁRIO**

**EXTRATO DE ATA**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 636.941**

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

**RELATOR : MIN. LUIZ FUX**

RECTE.(S) : UNIÃO

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RECDO.(A/S) : ASSOCIAÇÃO PRÓ-ENSINO EM SANTA CRUZ DO SUL - APESC

ADV.(A/S) : NEIMAR SANTOS DA SILVA

ADV.(A/S) : ELTOR BREUNIG

AM. CURIAE. : CONFEDERAÇÃO DAS SANTAS CASAS DE MISERICÓRDIA,  
HOSPITAIS E ENTIDADES FILANTRÓPICAS - CMB

ADV.(A/S) : MONALIZA COSTA SANTOS

AM. CURIAE. : ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE OURO BRANCO, DO HOSPITAL DE  
CARIDADE DE CRISSIUMAL, DA SOCIEDADE BENEFICENTE HOSPITAL  
CANDELÁRIA E DA ASSOCIAÇÃO HOSPITAL DE CARIDADE NOSSA SENHORA DOS  
NAVEGANTES

ADV.(A/S) : FÁBIO ADRIANO STURMER KILSEL

**Decisão:** Preliminarmente, o Tribunal, por maioria, conheceu do recurso extraordinário, vencido o Ministro Marco Aurélio. No mérito, por unanimidade, negou provimento ao recurso. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa. Ausentes, justificadamente, o Ministro Celso de Mello e, neste julgamento, o Ministro Gilmar Mendes. Falaram, pelo *amicus curiae* Confederação das Santas Casas de Misericórdia, Hospitais e Entidades Filantrópicas - CMB, o Dr. Ulisses Jung, e, pelos *amici curiae* Associação Beneficente Ouro Branco; Hospital de Caridade de Crissiumal; Sociedade Beneficente Hospital Candelária e Associação Hospital de Caridade Nossa Senhora dos Navegantes, o Dr. Fábio Adriano Sturmer Kiesel. Plenário, 13.02.2014.

Presidência do Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Presentes à sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Rosa Weber, Teori Zavascki e Roberto Barroso.

Procurador-Geral da República, Dr. Rodrigo Janot Monteiro de Barros.

p/ Luiz Tomimatsu  
Assessor-Chefe do Plenário