



Decisão 114/2012

420
R

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

Autos nº 0005404-11.2012.403.6105

Ação Ordinária

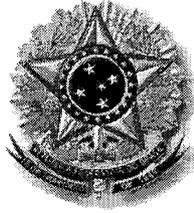
Autor: Consórcio Intermunicipal do Circuito das Águas - CONISCA

Ré: União Federal

Vistos em liminar.

CONSORCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DO CIRCUITO DAS ÁGUAS - CONISCA, qualificado nos autos, ajuizou ação, pelo rito ordinário, em face da **UNIÃO FEDERAL**, objetivando, em antecipação de tutela, seja suspensa a exigibilidade das contribuições previstas nas alíneas “a” e “d” do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/91 e do imposto sobre a renda retido na fonte, com a determinação de que a Ré se abstenha de imposições fiscais, administrativas e judiciais, sobrestando-se aquelas que estiverem em curso, até o final da presente demanda.

Aduz, em apertada síntese, que o autor constitui-se em associação civil sem fins lucrativos, que presta serviços essenciais na área de saúde, de forma gratuita e universalizada, composto exclusivamente por entes públicos da federação, notadamente pelos Municípios de Águas de Lindóia, Lindóia, Serra Negra, Monte Alegre do Sul e Socorro. Relata que presta serviços exclusivos e preponderantes ao Sistema Único de Saúde – SUS, atendendo aos usuários da



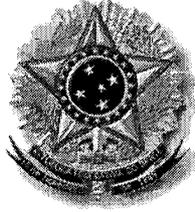
421
R

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

rede pública de saúde, com excelente avaliação entre os usuários, estando sua atuação na mesma faixa de ação das entidades assistenciais e beneficentes exclusivamente privadas ligadas ao SUS, caracterizando-se como “ente de iniciativa pública privatizado”. Alega que, malgrado tenha atuação de caráter essencial e preste serviços exclusivamente ao SUS, mantendo convênios de cooperação que reconhecem seu caráter assistencial, vem recebendo tratamento tributário abusivo, sendo-lhe negada pelo Fisco Federal o reconhecimento de sua imunidade tributária, o que culminou com o ajuizamento de execuções fiscais, as quais exigem o recolhimento das contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” e “d” do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8212/91 e o recolhimento do IR e do IRRF, em contrariedade à Constituição Federal. Discorre sobre sua natureza jurídica, concluindo tratar-se de associação privada composta exclusivamente por entes públicos (consórcio, Lei nº 11.107/2005) e destinado à assistência à saúde, razão pela qual lhe devem ser deferidos os mesmos benefícios concedidos às entidades privadas beneficentes. Sustenta que faz jus às imunidades previstas no art. 150, VI, “a”, §2º e art. 195, §7º, da Constituição Federal. Afirma que preenche os requisitos do art. 14 do CTN. Invoca a norma prevista no art. 158, I, do CTN. Assegura que a expressão “entidade beneficente” engloba das entidades que prestam serviços de saúde. Assegura que o serviço prestado pelo autor é sem fins lucrativos e sem qualquer contraprestação dos usuários do serviço. Bate pela abusividade da cobrança. Requer, ao final, a antecipação de tutela.

Com a inicial juntou procuração e documentos (fls. 35/165).

A fl. 170 foi determinada a emenda à inicial, com a juntada de documentos, a fim de comprovar o preenchimento dos requisitos legais para o gozo da imunidade pretendida,



422
g

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

Sobreveio a petição de fls. 172/174, com os anexos documentos de fls. 175/418.

Vieram-me os autos conclusos para decisão.

Sumariados, decido.

Cinge-se a questão posta nos autos em saber se autor insere-se no rol de entidades que fazem jus ao gozo da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “c” e art. 195, §7º, da CF/88.

Como se sabe, a imunidade constitui-se em regra negativa de competência tributária, uma vez que a própria Constituição define as áreas em que o Estado não poderá exercer o poder de tributar. Desse modo, as imunidades tributárias subtraem da competência legislativa, expressamente, pessoas, bens e fatos, de modo a impedir que sejam editadas normas jurídicas que instituem tributos sobre tais situações, tipificadas como imunes. Nesse passo, a descrição do instituto da imunidade conta com acepções de índole econômica, sociológica, ética, histórica e, em grande profusão, de cunho político, e revelam áreas de atuação que são caras à sociedade e que, assim, devem ser postas à margem do alcance do Fisco.

Atento a tais aspectos, o legislador constituinte assim pontificou:

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

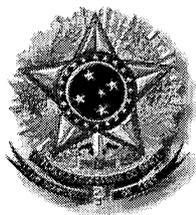
[...]

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.



423
R

Poder Judiciário

Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

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:

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;

[...]

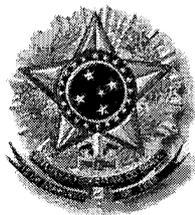
II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Inciso com redação determinada na Emenda Constitucional nº 20, de 15.12.1998, DOU 16.12.1998)

[...]

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

Ultrapassada a discussão acerca da natureza da regra mencionada no §7º do art. 195, da CF/88, porquanto definido pelo E. **Supremo Tribunal Federal**¹ tratar-se de regra que não veicula “isenção”, mas “imunidade”, impõe-se definir a conformação jurídica das imunidades mencionadas.

¹ “Contribuição previdenciária – Quota patronal – Entidade de fins assistenciais, filantrópicos e educacionais – Imunidade (CF, art. 195, § 7º). A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política – não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a seguridade social –, contemplou as entidades beneficentes de assistência social o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei. A jurisprudência constitucional do STF já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da CF, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965. Tratando-se de imunidade – que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional –, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em referência, negar, à entidade beneficente de assistência social que satisfaz os requisitos da lei, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo.” (RMS 22.192, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 28-11-1995, Primeira Turma, DJ de 19-12-1996.)



424
g

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

No que tange à imunidade prevista no art. 150, VI, “c”, da CF/88, tem-se os seguintes requisitos:

a) subjetivos: a imunidade abrange as instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos.

b) objetivos: a imunidade afasta a possibilidade de exigência de impostos sobre o patrimônio, a renda, ou os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades.

Nesse passo, a própria Constituição Federal condiciona o gozo da imunidade ao atendimento dos “requisitos da lei”.

Quanto à imunidade prevista no §7º do art. 195, da CF/88, tem-se os seguintes requisitos:

a) subjetivos: a imunidade abrange as entidades beneficentes de assistência social.

b) objetivos: a imunidade afasta a possibilidade de exigência de contribuições sociais, notadamente as mencionadas no inciso I do art. 195 da CF/88.

Na mesma esteira da regra de imunidade anterior, tem-se que somente será estendida às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Impende, outrossim, ressaltar que a abrangência subjetiva da regra de imunidade estabelecida na alínea “c” do inciso VI do art. 150 e §7º do art. 195, da CF/88, é dizer, a conceituação do que se entende por “entidade beneficente de assistência social”, restou também superada pelo E. Supremo Tribunal Federal, ao rejeitar a denominada “interpretação separatista”, segundo a qual o alcance do termo deveria levar em consideração que a Seguridade Social seria tripartida, alcançando a imunidade apenas as entidades relacionadas estritamente à



425
R

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

Assistência Social, pondo-se, ao largo, as entidades que se dedicassem à Saúde ou Previdência.

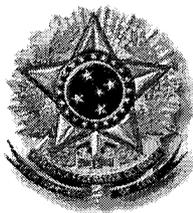
Desse modo, sedimentou-se o entendimento no sentido de que *“Entendem-se por serviços assistenciais as atividades continuadas que visem à melhoria de vida da população e cujas ações, voltadas para as necessidades básicas, observem os objetivos, os princípios e as diretrizes estabelecidos em lei”* (RMS 23.729, Rel. **Min. Ellen Gracie**, julgamento em 14-2-2006, Segunda Turma, DJ de 10-3-2006). No ponto, define-se como assistencial o serviço que concede aos hipossuficientes os meios necessários à satisfação de suas necessidades vitais, sem qualquer contraprestação de sua parte, e entre tais necessidades, como bem vincado pelo ilustre **Min. Moreira Alves**, se encontram a **saúde** e a **educação**, como meios para atender aos objetivos do art. 203 da CF/88 (ADI 2028 MC, Tribunal Pleno, julgado em 11/11/1999, DJ 16-06-2000).

Nesta senda, afigura-se pertinente a lição de **Ricardo Lobo Torres**: *“No conceito de assistência social se subsume também o de assistência médica, assim entendida a prestada por instituições e hospitais beneficentes, não obstante a circunstância de o art. 194 da CF estrear as ações de saúde das de previdência e assistência social. Mas é necessário, evidentemente, que a prestação de saúde tenha por objetivo a garantia do mínimo existencial.”*²

Definida a abrangência subjetiva e objetiva das regras de imunidade mencionadas, cumpre verificar que ambos os dispositivos constitucionais asseveram que **a lei** poderá estabelecer os requisitos **para o gozo** das imunidades tributárias.

Nesta seara, contende a doutrina a respeito da forma que deve se revestir a lei que veicular os requisitos mencionados: se lei ordinária ou lei

² *Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário*. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, v.3, p. 271.



426
R

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

complementar. A respeito do tema, exsurgem basicamente duas correntes: a primeira, que advoga a tese de que a exigência de lei complementar deve vir expressa no texto constitucional. Não havendo menção expressa, como no caso, os requisitos podem ser veiculados por lei ordinária. A segunda, advoga a tese de que a interpretação plausível passa pela conjugação dos dispositivos que estabelecem a imunidade com a regra prevista no art. 146, II, da CF/88, o qual exige a edição de lei complementar por se tratar de limitação ao poder de tributar.

Sob tal prisma, tem-se por pacífico que os requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional, recepcionado como Lei Complementar pela Constituição da República, constituem-se requisitos válidos para a aferição da possibilidade de gozo das imunidades mencionadas, sob o ponto de vista formal.

Com efeito, estabelece o citado dispositivo legal:

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

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Inciso com redação determinada na Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001, DOU 11.1.2001)

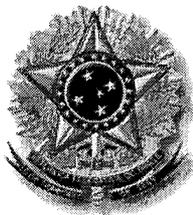
II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

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, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos. (NR)

Desse modo, os requisitos estabelecidos em *Lei Complementar* são os seguintes: a) não distribuição a qualquer título de parcela do patrimônio ou de



427
R

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

suas rendas; b) aplicação integral, no País, dos recursos na manutenção dos objetivos institucionais; c) manutenção de escrituração de receitas e despesas em livros formalmente adequados.

A par dos requisitos previstos no CTN, a legislação ordinária encarregou-se de estabelecer outros, a pretexto de “regulamentar” a imunidade prevista no §7º, do art. 195 da CF/88.

Nessa esteira, a letra do art. 55 da Lei nº 8.212/91:

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 Medida Provisória nº 446, de 2008).

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

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).

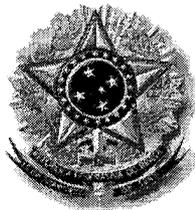
III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

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).

§ 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.

§ 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.



128
Q

Poder Judiciário

Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

§ 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 2028-5)

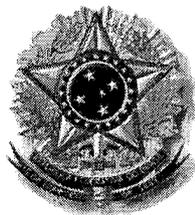
§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 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 2028-5)

§ 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).

Acerca da delimitação do campo de disciplina da matéria pela lei complementar, o E. **Supremo Tribunal Federal** assim se manifestou:

“Imunidade tributária (CF, art. 150, VI, c, e 146, II) (...) delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária: análise, a partir daí, dos preceitos impugnados (Lei 9.532/1997, arts. 12 a 14): cautelar parcialmente deferida. 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. À luz desse critério distintivo, parece ficarem incólumes à eiva da inconstitucionalidade formal arguida os arts. 12 e § 2º (salvo a alínea f) e § 3º, assim como o parágrafo 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.” (ADI 1.802-MC, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 27-8-1998,



429
R

Poder Judiciário

Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

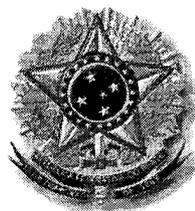
Plenário, DJ de 13-2-2004.) No mesmo sentido: RE 590.448-AgR, Rel. Min. Ayres Britto, julgamento em 13-9-2011, Segunda Turma, DJE de 14-11-2011; RE 480.021-AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 14-12-2010, Segunda Turma, DJE de 8-2-2011; RE 593.358-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 9-11-2010, Primeira Turma, DJE de 25-3-2011; AI 649.457-AgR, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 27-10-2009, Primeira Turma, DJE de 20-11-2009; AI 739.800-AgR, Rel. Min. Cezar Peluso, julgamento em 25-8-2009, Segunda Turma, DJE de 18-9-2009. Vide: AI 769.613-AgR, Rel. Eros Grau, julgamento em 9-3-2010, Segunda Turma, DJE de 9-4-2010.

Ao apreciar a ADI-MC 2028-5/DF, o Excelso Pretório concluiu pela plausibilidade da alegação de inconstitucionalidade material referente às alterações promovidas pela Lei nº 9.732/98, ao fundamento de que os mencionados artigos não se limitaram a estabelecer requisitos de preenchimento obrigatório pelas entidades assistenciais, mas desvirtuaram o próprio conceito de entidade assistencial e limitaram a extensão da imunidade constitucional, o que não é dado fazer sequer por intermédio de lei complementar.

Desse modo, foi suspensa a eficácia do art. 1º da Lei nº 9.732/98, na parte em que alterou a redação do inciso III, do art. 55, da Lei nº 8.212/91, e acrescentou-lhe os parágrafos 3º, 4º, 5º; bem como foi suspensa a eficácia dos arts. 4º, 5º e 7º.

Em julgado recente, o Pretório Excelso voltou a se pronunciar sobre o tema, afirmando a validade da exigência da certificação de entidade assistencial como requisito para o gozo da imunidade prevista no art. 195, §7º, da CF:

EMENTA: RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMUNIDADE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. RENOVAÇÃO PERIÓDICA.



130
J

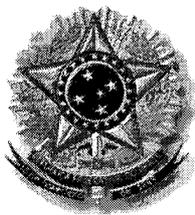
Poder Judiciário

Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

CONSTITUCIONALIDADE. DIREITO ADQUIRIDO. INEXISTÊNCIA. OFENSA AOS ARTIGOS 146, II e 195, § 7º DA CB/88. INOCORRÊNCIA. 1. A imunidade das entidades beneficentes de assistência social às contribuições sociais obedece a regime jurídico definido na Constituição. 2. O inciso II do art. 55 da Lei n. 8.212/91 estabelece como uma das condições da isenção tributária das entidades filantrópicas, a exigência de que possuam o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, renovável a cada três anos. 3. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de afirmar a inexistência de direito adquirido a regime jurídico, razão motivo pelo qual não há razão para falar-se em direito à imunidade por prazo indeterminado. 4. A exigência de renovação periódica do CEBAS não ofende os artigos 146, II, e 195, § 7º, da Constituição. Precedente [RE n. 428.815, Relator o Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, DJ de 24.6.05]. 5. Hipótese em que a recorrente não cumpriu os requisitos legais de renovação do certificado. Recurso não provido. (RMS 27093, Relator(a): Min. EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 02/09/2008, DJe-216 DIVULG 13-11-2008 PUBLIC 14-11-2008 EMENT VOL-02341-02 PP-00244 RTJ VOL-00208-01 PP-00189)

Ao que se percebe, portanto, a jurisprudência do STF tem estabelecido uma distinção entre os requisitos subjetivos e os limites objetivos da imunidade, reduzindo a reserva de lei complementar aos lindes materiais da imunidade. Já os requisitos subjetivos seriam pertinentes às normas reguladoras da constituição e do funcionamento da entidade imune, enfim, aos caracteres específicos da instituição de educação ou assistência social sem fins lucrativos, os quais, podem ser veiculados por lei ordinária.

É certo que a interpretação assentada pela Corte Suprema não é infensa à crítica doutrinária, notadamente pela corrente que advoga a tese de que o art. 146, II, da CF/88 não distingue entre requisitos objetivos e subjetivos quando se trata da disciplina de regulação das limitações constitucionais ao poder de tributar, razão pela qual, na expressão de **Fábio Brun Goldschmidt** e **Andrei**



131
Z

Poder Judiciário

Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

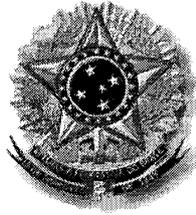
Piten Velloso: *“Tal garantia do contribuinte não pode ser mutilada por meio de uma dissociação que não consta expressa no texto e no sistema da Constituição”*³.

Entretantes, sem embargo da discussão acerca da necessidade de veiculação dos requisitos para o gozo da imunidade por meio de lei complementar, não se pode perder de vista, consoante precisa lição de **Humberto Ávila**, que o direito à imunidade surge com a ocorrência de fatos que se encaixem nas hipóteses previstas constitucionalmente. Com efeito, assevera o ilustre doutrinador que:

*“Não há confundir o direito subjetivo à imunidade, decorrente da realização das condições materiais especificadas na Constituição e cujo reconhecimento se esgota na existência de condições nela previstas, com a fruição da imunidade, decorrente da observância dos requisitos legais estabelecidos no Código Tributário Nacional. À autoridade administrativa é vedado cassar a imunidade. O que a autoridade administrativa pode é comprovar o não preenchimento dos requisitos por essa ou aquela entidade. Ela não pode ‘tirar’ a imunidade tributária de uma instituição de educação e assistência social indefinidamente. Essas entidades têm direito à imunidade sobre o patrimônio, a renda ou os serviços relacionados com suas finalidades essenciais se forem instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos. Realizadas essas condições previstas em nível constitucional, existente está o direito à imunidade. A existência desse direito é indiferente à autorização administrativa. Isso equivaleria a dizer que a entidade de educação e assistência social, relativamente à não observância dos requisitos legais, não corre o risco de perder a imunidade, mas tão só possui a possibilidade de ter suspensa a sua fruição, algo bem diverso, na medida em que, restabelecidos os requisitos, renovado estará o direito à fruição, mesmo que isso tenha que ser feito judicialmente.”*⁴

³ *Imunidade Tributária*. São Paulo: Editora MP, 2005, p. 139.

⁴ *Sistema Constitucional Tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 291-292.



432
9

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

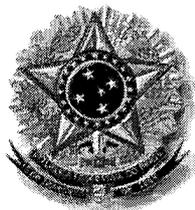
Destarte, uma vez reconhecida a subsunção dos fatos à moldura constitucional referente à imunidade deve-se ter presente que o direito à imunidade já se encontra assentado, havendo que se verificar, apenas, se o beneficiário preenche os *requisitos formais* para o gozo da imunidade, os quais, como visto, não podem desvirtuar a regra material e os conteúdos objetivo e subjetivo da imunidade constitucional.

Atento a tais vetores, deve o intérprete examinar os requisitos previstos pela legislação infraconstitucional para o gozo da imunidade constitucional, os quais, hodiernamente, encontram-se plasmados na Lei nº 12.101/2009.

Com efeito, dispõe a referida lei que a certificação das entidades beneficentes de assistência social e a isenção de contribuições para a seguridade social serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas **áreas de assistência social, saúde ou educação**, as quais deverão obedecer ao **princípio da universalidade do atendimento**, sendo vedado dirigir suas atividades exclusivamente a seus associados ou a categoria profissional.

Destarte, as normas previstas nos arts. 1º e 2º da lei de regência se atêm à explicitação de requisitos subjetivos que não desvirtuam o conceito de entidades assistenciais previsto na Constituição Federal.

Reza o art. 3º da Lei nº 12.101/2009 que a certificação ou sua renovação será concedida à entidade beneficente que demonstre, no exercício fiscal anterior ao do requerimento, observado o período mínimo de 12 (doze) meses de constituição da entidade, o cumprimento dos requisitos específicos de acordo com as respectivas áreas de atuação, e cumpra, cumulativamente, os seguintes requisitos: I - seja constituída como pessoa jurídica nos termos do caput do art. 1º; e II - preveja, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução



133
R

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidade sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas.

Dispõe, ainda, em seu parágrafo único, que o período mínimo de cumprimento dos requisitos de que trata este artigo poderá ser reduzido se a entidade for prestadora de serviços por meio de convênio ou instrumento congêneres com o Sistema Único de Saúde - SUS ou com o Sistema Único de Assistência Social - SUAS, em caso de necessidade local atestada pelo gestor do respectivo sistema.

Ainda aqui, presente a regulamentação meramente formal da entidade, que não desborda o conteúdo constitucional.

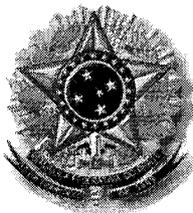
No que interessa à hipótese dos autos, verifica-se que os requisitos específicos referentes às entidades assistenciais dedicadas à área da saúde encontram-se previstos nos arts. 4º a 11 da Lei nº 12.101/2009 e podem ser assim resumidos:

I - comprovar o cumprimento das metas estabelecidas em convênio ou instrumento congêneres celebrado com o gestor local do SUS;

II - ofertar a prestação de seus serviços ao SUS no percentual mínimo de 60% (sessenta por cento), sendo que o percentual mínimo pode ser individualizado por estabelecimento ou pelo conjunto de estabelecimentos de saúde da pessoa jurídica, desde que não abranja outra entidade com personalidade jurídica própria que seja por ela mantida;

III - comprovar, anualmente, da forma regulamentada pelo Ministério da Saúde, a prestação dos serviços de que trata o inciso II, com base nas internações e nos atendimentos ambulatoriais realizados.

IV – informar, obrigatoriamente, ao Ministério da Saúde, na forma por ele estabelecida: a) a totalidade das internações e atendimentos ambulatoriais realizados para os pacientes não usuários do SUS; b) a totalidade das internações



434
g

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

e atendimentos ambulatoriais realizados para os pacientes usuários do SUS; e c) as alterações referentes aos registros no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - CNES.

V - manter o Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - CNES atualizado, de acordo com a forma e o prazo determinado pelo Ministério da Saúde.

VI – observar o disposto nos incisos I e II do art. 4º, comprovando, anualmente, a prestação dos serviços no percentual mínimo de 60% (sessenta por cento).

Ressalta a lei em seu art. 7º que sendo insuficiente a disponibilidade de cobertura assistencial da população pela rede pública de determinada área, os gestores do SUS deverão observar, para a contratação de serviços privados, a preferência de participação das entidades beneficentes de saúde e das sem fins lucrativos e estabelece, em seu art. 8º, que não havendo interesse de contratação pelo Gestor local do SUS dos serviços de saúde ofertados pela entidade no percentual mínimo a que se refere o inciso II do art. 4º, a entidade deverá comprovar a aplicação de percentual da sua receita em gratuidade na área da saúde, da seguinte forma: I - 20% (vinte por cento), se o percentual de atendimento ao SUS for inferior a 30% (trinta por cento); II - 10% (dez por cento), se o percentual de atendimento ao SUS for igual ou superior a 30 (trinta) e inferior a 50% (cinquenta por cento); ou III - 5% (cinco por cento), se o percentual de atendimento ao SUS for igual ou superior a 50% (cinquenta por cento) ou se completar o quantitativo das internações hospitalares e atendimentos ambulatoriais, com atendimentos gratuitos devidamente informados de acordo com o disposto no art. 5º, não financiados pelo SUS ou por qualquer outra fonte.

Por fim, estabelece o art. 10 que em hipótese alguma será admitida como aplicação em gratuidade a eventual diferença entre os valores pagos pelo



h35
9

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

SUS e os preços praticados pela entidade ou pelo mercado; e possibilita o art. 11 que a entidade de saúde de reconhecida excelência poderá, alternativamente, para dar cumprimento ao requisito previsto no art. 4º, realizar projetos de apoio ao desenvolvimento institucional do SUS, celebrando ajuste com a União, por intermédio do Ministério da Saúde, nas seguintes áreas de atuação: I - estudos de avaliação e incorporação de tecnologias; II - capacitação de recursos humanos; III - pesquisas de interesse público em saúde; ou IV - desenvolvimento de técnicas e operação de gestão em serviços de saúde.

À vista dos requisitos estabelecidos na Lei nº 12.101/2009, bem como do vetor jurisprudencial atualmente prevalente no E. STF, não se verifica, *prima facie*, o desbordamento dos lindes subjetivos estabelecidos *para o gozo* da imunidade prevista no art. 195, §7º, da CF/88, uma vez a lei de regência trata de requisitos formais e estabelece certas “metas” para o gozo do benefício, as quais se coadunam com a essência da Assistência Social e com os princípios da Moralidade e Eficiência administrativas.

É certo que a certificação obtida após a verificação do preenchimento dos requisitos legais visa diferenciar as entidades qualificadas, beneficiadas com o título concedido, o que permite inserir as entidades em um regime jurídico específico, possibilitando-se, ainda, padronizar o tratamento normativo de entidades que apresentem características comuns relevantes, evitando-se o tratamento desigual e casuístico.

Como bem preleciona **Leandro Martins de Souza** “a burocracia é o *tônus da expedição do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social*”⁵. Todavia, não se pode olvidar que o fundamento da imunidade das instituições de educação e de assistência social é a **proteção da liberdade**,

⁵ *Tributação no terceiro setor no Brasil*. São Paulo: Dialética, 2004, p. 127.



436
R

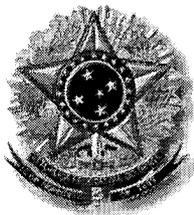
Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

consoante ensina **Ricardo Lobo Torres** “*a imunidade prevista visa proteger os direitos da liberdade compreendidos no mínimo existencial, nas condições iniciais para a garantia da igualdade de chance*”, justificando-se a imunidade ao fundamento de que “*não se pode cobrar imposto sobre atividade que substancialmente se equipara à própria ação estatal ou que a substitui no amparo à pobreza*”⁶. É dizer, o formalismo e a burocracia são necessários para que se verifique o preenchimento dos requisitos legais, mas não podem se tornar manifestos empecilhos ao gozo da imunidade, sob pena de se afetar o direito à liberdade e ao mínimo existencial, que devem pautar a verificação dos requisitos para o gozo da própria imunidade.

No ponto, verifica-se que o autor acostou à inicial documentos comprobatórios do preenchimento dos requisitos estabelecidos pela legislação de regência, consubstanciados em Estatuto (fls. 36/60); Convênio de Assistência à Saúde firmado com a Secretaria de Estado da Saúde (fls. 61/73 e fls. 205/217); Lei Municipal nº 1137/2009, que veicula declaração de utilidade pública (fl. 75); Comprovante de Inscrição no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde, no qual se menciona a natureza como sendo “Entidade Beneficente sem Fins Lucrativos” (fl. 201); Declaração de prestação de serviço de saúde gratuito firmado pelo Diretor Técnico do Consórcio (fl. 203); Contrato de Rateio firmado pelos Municípios Consorciados (fls. 218/240); Relatório de Atividades (fls. 241/385); Regulamento (fls. 392/402); Certificado de Regularidade com FGTS (fl. 403); Extrato de Prestação de Contas perante o TCE (fls. 404/414).

Anote-se, ainda, que foi carreada aos autos uma Pesquisa de Satisfação quanto ao atendimento (fls. 76/101), que denota a boa prestação de serviços na área de saúde pelo autor.

⁶ Op. cit., p. 267.

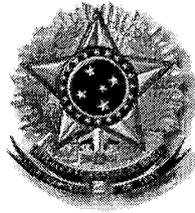


A37
R

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

Nessa esteira, ministra-nos a jurisprudência do E. **Tribunal Regional Federal da 3ª Região:**

PROCESSUAL CIVIL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ART. 195, § 7º, DA CF. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PIS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. INSTITUIÇÃO DE SAÚDE. ART. 14 DO CTN. ART. 55, DA LEI Nº 8.212/91. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO. PRECEDENTES DO E. STF. 1. O art. 195, § 7º, da Magna Carta, estabelece que são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. Não obstante constar do referido dispositivo a expressão "isentas", em verdade, o benefício fiscal ora tratado consiste em imunidade, pois previsto no próprio texto constitucional. 2. O E. STF também já se pronunciou que o conceito de "entidades beneficentes de assistência social" contempla também as instituições beneficentes de assistência educacional ou de saúde. 3. A Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, instituída pela Lei Complementar nº 7/70, foi expressamente recepcionada pela atual Carta Constitucional no art. 239, com natureza previdenciária e destinada a financiar a seguridade social, sujeitando-se, portanto, às disposições contidas no art. 195 § 7º, da Lei Maior. 4. A Lei nº 8.212/91, em seu art. 55, indicou determinados requisitos a serem cumpridos pela entidade beneficente de assistência social, a fim de ser concedida a imunidade em tela. Tal dispositivo sofreu alterações em decorrência de leis posteriores, dentre as quais, a Lei nº 9.732/98, que, em seu teor, dispôs sobre novos requisitos para o gozo da referida imunidade. Nessa linha, o Plenário do E. STF, no julgamento da medida cautelar na ADIN 2.028, suspendeu a eficácia de dispositivos da Lei nº 9.732/98, relativamente à matéria em questão (art. 1º, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212/91 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos artigos 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1.998). 5. Ressalte-se que a suspensão da eficácia dos dispositivos constantes da Lei nº 9.732/98, que trata sobre a matéria, não se deu pelo aspecto formal do referido diploma legal, mas sim, pela relevância do fundamento de inconstitucionalidade material, a se considerar as limitações impostas ao gozo do benefício que a Carta Constitucional estabeleceu em favor dessas instituições. 6. Entretanto, vale

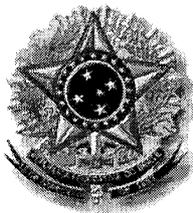


H3B
g

Poder Judiciário

Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

lembrar também que, posteriormente, nos autos do AgR-RE nº 428815, aquela Colenda Corte orientou-se no sentido de que a exigência de emissão e renovação periódica do Registro ou Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, conforme consta expressamente do art. 55, II da Lei nº 8.212/91, não ofende ao disposto nos arts. 146, II e 195, § 7º, da CF. Na ocasião, o E. Min. Relator Sepúlveda Pertence, nos autos do AgR-RE nº 428815, manifestou-se quanto à delimitação do âmbito normativo reservado à lei complementar e à lei ordinária, em se tratando de imunidades tributárias: 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". 7. Pode-se concluir, portanto, que, afastadas as alterações promovidas pela Lei nº 9.732/98, nos moldes do decidido pelo E. STF (ADIN-MC 2.028), o art. 55 da Lei nº 8.212/91 continua em vigor, encontrando-se em consonância com a redação do art. 14 do CTN, que tratou da imunidade relativa aos impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, prevista no art. 150, VI, "c", da CF. 8. Conforme se observa dos autos, a impetrante se qualifica como entidade beneficente, filantrópica e educacional e atende aos requisitos constantes do art. 55 da Lei nº 8.212/91 (fls. 33/114). 9. Através do Decreto de 19 de junho de 1.956 a referida instituição foi declarada de utilidade pública federal, possuindo, ainda, certificados no Estado de São Paulo, Paraná e Mato Grosso do Sul, bem como em diversos Municípios. A impetrante também comprova a certificação de entidade beneficente de assistência social desde 27/02/1967, tendo o mesmo sido renovado trienalmente, pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), até a data do ajuizamento do presente mandamus. 10. Consta dos arts. 39 e 47 de seu estatuto social e do relatório de fl. 77, a aplicação integral de suas rendas, recursos e eventual resultado superávit operacional na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos institucionais no território brasileiro, sendo vedada qualquer distribuição de seus resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela de seu patrimônio. 11. Apelação e remessa oficial improvidas. (TRF 3ª Região, AMS 200661000132035, Rel. Des. CONSUELO YOSHIDA, SEXTA TURMA, DJF3 CJ1 DATA:16/03/2011 PÁGINA: 534)



Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

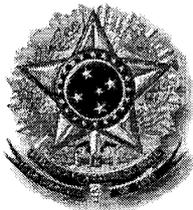
439
g

Ainda, não bastasse a verificação do preenchimento dos requisitos legais, impõe assinalar que a própria natureza jurídica do autor, constituído sob a forma de Consórcio Intermunicipal de Saúde, impõe, *de per si*, considerá-lo como *entidade assistencial*, o que facilmente se extrai de seus atos constitutivos e dos relevantes serviços que tem prestado à população hipossuficiente.

Ensina **Hely Lopes Meirelles** que os consórcios públicos “*são pessoas de direito público, quando associação pública, ou de direito privado, decorrentes de contratos firmados entre entes federados, após autorização legislativa de cada um, para a gestão associada de serviços públicos e de objetivos de interesse comum dos consorciados, através de delegação e sem fins econômicos. Trata-se de gestão associada ou cooperação associativa de entes federativos, para a reunião de recursos financeiros, técnicos e administrativos – que cada um deles, isoladamente, não teria -, para executar o empreendimento desejado e de utilidade geral para todos.*”⁷

Vê-se, pois, que é da essência dos consórcios públicos a **gestão associada de serviços públicos** com vistas à obtenção de maior eficiência em sua prestação à população interessada e, tratando-se de consórcio dedicado exclusivamente à prestação do serviço de saúde, tem-se que eventuais descumprimentos de normas burocráticas ou mesmo de requisitos formais estabelecidos para o gozo das imunidades ora mencionadas não podem constituir-se em obstáculo para a fruição do benefício, porquanto a prestação de serviços de saúde à população carente constitui sua **finalidade legal**, sendo **entidade assistencial por natureza, porque foi criado especificamente para a**

⁷ *Direito Administrativo Brasileiro*. 34. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 378.



240
/

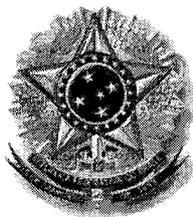
Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

prestação de serviço público e, assim, a declaração legal de sua finalidade supre o reconhecimento de um órgão burocrático da administração.

Nessa esteira, cumpre rememorar, no ponto, parecer da **Advocacia-Geral da União**, entitulado “*Contribuições Previdenciárias – Isenção de Cota Patronal e de Terceiros – Entidade criada por Lei*”, da lavra do ilustre Consultor Jurídico da União, **Dr. Miguel Pró de Oliveira Furtado**, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 42, p. 163-167, que, ao analisar o caso da **Fundação das Pioneiras Sociais**, que foi extinta e reavivada pela Lei nº 8.246/91 como Serviço Social Autônomo Associação das Pioneiras Sociais, com personalidade jurídica de direito privado, reconheceu o direito à “isenção” quanto ao recolhimento das contribuições sociais à míngua da obtenção do então Certificado ou o Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, ao seguinte fundamento:

“A prática da filantropia pelas demais entidades que a elas se dedicam, ainda que tal objetivo figure nos seus atos institutivos, é algo que se lhes adiciona, é algo que lhe é externo, tanto que pode e, por vezes, acontece de o título servir-lhe apenas de fachada. Diferentemente é o que sucede com a nova Associação das Pioneiras Sociais. Nessa, quer ela queira quer não, a filantropia constitui sua finalidade; a entidade é filantrópica por natureza; por reconhecimento legal; porque foi criada para a prática da filantropia. E, em sendo assim, a declaração legal supre o reconhecimento de um órgão burocrático da administração.” E conclui que: *“o certificado de filantropia é suprido pelo reconhecimento legal que institui a pessoa jurídica como entidade filantrópica [...]”*

Em arremate, extrai-se dos autos a fls. 387/391 que o órgão fiscal já reconheceu que o autor goza da imunidade constitucional, uma vez que se



441
[assinatura]

Poder Judiciário
Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo
7ª Vara Federal de Campinas - SP

constitui de pessoas jurídicas de direito público interno (Municípios) e como tal goza das mesmas prerrogativas das autarquias.

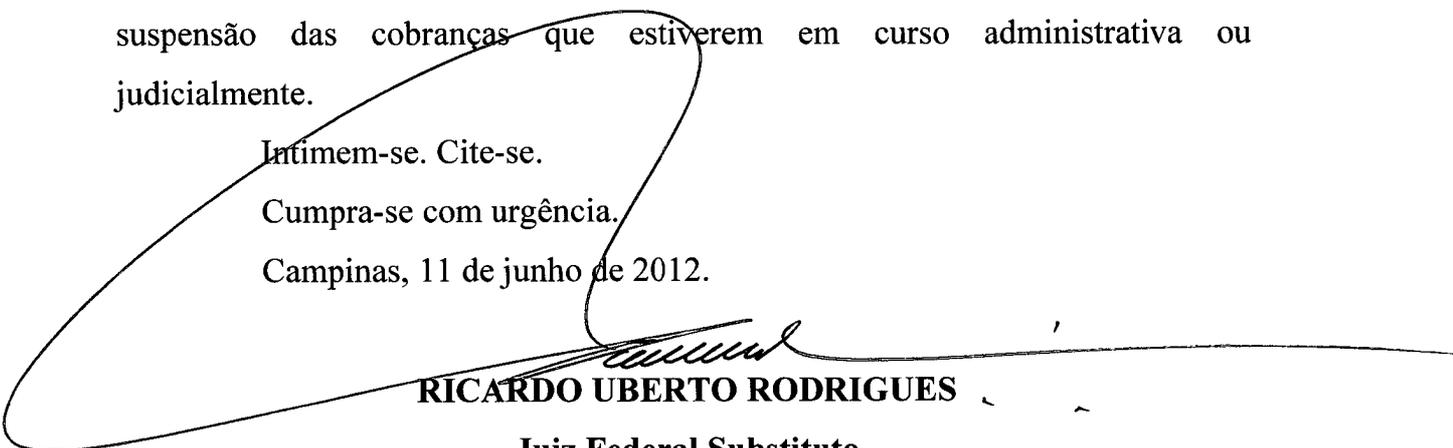
Desse modo, vislumbra-se a presença da verossimilhança e da plausibilidade do direito invocado, bem como do *periculum in mora* concernente ao impedimento de obtenção de certidão positiva com efeitos de negativa a obstar a regular prestação de serviços públicos pelo autor e a realização de convênios.

Ao fio do exposto, com fulcro no art. 273 do CPC c/c art. 151, V, do CTN, **defiro** o pleito de liminar para o fim de suspender a exigibilidade das contribuições previstas nas alíneas “a” e “d” do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/91, bem como do imposto sobre a renda incidente sobre o patrimônio, a renda e os serviços prestados pelo autor no desempenho de suas atividades essenciais, devendo a União abster-se de sua cobrança e promover a imediata suspensão das cobranças que estiverem em curso administrativa ou judicialmente.

Intimem-se. Cite-se.

Cumpra-se com urgência.

Campinas, 11 de junho de 2012.


RICARDO UBERTO RODRIGUES

Juiz Federal Substituto