



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 11020.002030/96-45  
Recurso nº : RD/203-0.288  
Matéria : COFINS  
Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI  
Suj. Passivo : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 3ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 22 DE JANEIRO DE 2002  
Acórdão nº : CSRF/02-01.111

**COFINS – IMUNIDADE – CF/1988, ARTIGO 195, § 7º - SESI -**

A venda de medicamentos e de cestas básicas de alimentação estão, conforme art. 4º do Regulamento do SESI (ente paraestatal criado pelo Decreto-lei 9.403/46, sendo seu regulamento veiculado pelo Decreto 57.375/1965), dentre seus objetivos institucionais, desde que a receita de tais vendas seja aplicada integralmente em seus objetivos sociais, o que, de acordo com os autos, é inconteste. Demais disso, não provando o Fisco que as demais prescrições do art. 14 do CTN foram desatendidas, **o recurso é de ser provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Marcos Vinícius Neder de Lima e Edison Pereira Rodrigues.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
JORGE FREIRE  
RELATOR

Processo nº : 11020.002030/96-45  
Acórdão nº : CSRF/02-01.111

FORMALIZADO EM: **25 ABR 2002**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, SÉRGIO GOMES VELLOSO, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA e FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA.



Processo nº : 11020.002030/96-45  
Acórdão nº : CSRF/02-01.111

Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI  
Interessada : FAZENDA Nacional

## RELATÓRIO

Conforme consta dos autos, a exigência refere-se à cobrança da contribuição para o financiamento da seguridade social – COFINS, relativa ao período compreendido entre abril de 1992 a agosto de 1996. A fiscalização procedeu à autuação sob o fundamento de que a imunidade do SESI restringe-se às suas atividades relacionadas especificamente com sua função social, não alcançando as operações relativas àquelas suas atividades mercantis (comercialização de medicamentos e perfumarias - em suas farmácias - e de sacolas com gêneros alimentícios).

Devidamente cientificada da autuação, a interessada impugnou o feito fiscal por meio do arrazoado de fls. 31 a 37, trazendo, ainda, os documentos de fls. 38 a 40. Pede a insubsistência do auto de infração, e, no mérito, alega que o SESI goza de imunidade quanto aos tributos de qualquer natureza, porque é uma entidade de objetivos assistenciais e educacionais.

A autoridade julgadora de primeira instância, através da Decisão de fls. 47 a 59, julgou parcialmente procedente a ação fiscal, uma vez que apurada falta ou insuficiência de recolhimento da COFINS é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes. Fundamenta que o estabelecimento instituído por Entidade Educacional e Assistencial que exerça atividade comercial, sujeita-se ao recolhimento da COFINS nos mesmos moldes das pessoas jurídicas de direito privado, com base no faturamento do mês. Reduziu a multa de ofício prevista no artigo 4º, inciso II, da Lei 8.218/91, de 100% para 75%, por força da retroação benigna do artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96.

Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs recurso voluntário, no qual reitera seus argumentos expendidos na peça impugnatória, acrescentando transcrições do CTN e jurisprudência do STF. Finaliza, invocando amparo na Lei Complementar nº 70/91 para sustentar que o SESI não perdeu sua condição de entidade de assistência social, pelas atividades mercantis daqueles declinados produtos, e, por isso, continua com direito à imunidade.

Através do Acórdão nº 203-05.491, a 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso do contribuinte. A ementa, da referida decisão, está assim redigida:

“COFINS – SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – Entidades como o SESI, pessoas jurídicas criadas pelo Estado, no interesse da coletividade, embora sob a forma de pessoa jurídica de direito privado, têm conferidas por lei certas regalias e vantagens, desde que não explorem atividade empresarial. Se o fizerem, por efeito do

Processo nº : 11020.002030/96-45  
Acórdão nº : CSRF/02-01.111

disposto no art. 173, § 1º, da Constituição Federal, submetem-se às normas civis, comerciais e tributárias aplicáveis às empresas privadas. A estas entidades não é lícito fazer concorrência desleal à iniciativa privada. À luz do art. 48 do Decreto nº 57.375/65 – Regulamento do Sesi, a comercialização de cestas básicas (sacolas econômicas) ou produtos farmacêuticos constitui-se em operação estranha aos seus objetivos. **Negado provimento ao recurso.**

Inconformada, a contribuinte apresenta Recurso Especial de divergência com base no disposto no artigo 33 da Portaria MF nº 55/98. Traz, em seu arrazoado, aresto divergente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, no qual entende que a própria lei que previu a instituição do Sesi, o caracterizou como instituição de educação e assistência social, portanto, sociedade beneficente. Aduz, ainda, que as empresas públicas alcançadas pela regra constitucional (art. 173, § 1º), quando exploram atividades econômicas diferem fundamentalmente do Sesi, pois este não visa lucro, enquanto que a empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que exploram atividades econômicas, visam lucro. Conclui que não há como se enquadrar nessa hipótese o caso do Sesi pelo simples fato da venda das sacolas econômicas e dos produtos farmacêuticos ao público em geral, nas condições descritas.

O Presidente da Terceira Câmara do 2º CC, valendo-se da informação acostada aos autos às fls. 194/195, considerou haver divergência do aresto recorrido com o Acórdão nº 201-72.896 e deu seguimento ao recurso do contribuinte.

Às fls. 198/236, contra-razões ao Recurso Especial de divergência apresentada pela Fazenda Nacional na forma do disposto no § 1º do art. 34 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria MF nº 55/98, na qual, em síntese, aduz que a imunidade da recorrente não é ampla, eis que ela, entidade de objetivos assistenciais e educacionais só está imune aos impostos que incidem sobre o seu patrimônio, a sua renda e os seus serviços, conforme consta no art. 9º, inc. IV, alínea a” do CTN (Lei nº 5.172/66), cujo conteúdo foi recepcionado pela CF/88, conforme conteúdo do seu art. 150, inc. VI, alínea “a”.

Assim, consigna a Fazenda Nacional, não estaria o Sesi imune aos demais tributos que incidem sobre a Produção e a Circulação de bens, como o ICMS, o IPI e demais tributos ditos indiretos, que onerem terceiros. Afirmar que a imunidade somente diz respeito às suas finalidades institucionais, consoante expresso no § 4º do referido art. 150 da CF/88. Afirmar que não se está a negar a imunidade que cabe constitucionalmente ao Sesi, mas tão-somente conter as exorbitâncias dos procedimentos que ilegalmente pratica, ou seja, comércio permanente de produtos sem o recolhimento da COFINS e do PIS. Entre os requisitos para o reconhecimento da imunidade, afirma, não pode ser excluído a exigência contida no art. 55, inc. II, da Lei nº 8.212/91, qual seja a obtenção do

Processo nº : 11020.002030/96-45  
Acórdão nº : CSRF/02-01.111

Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, que não é suprida pela Lei nº 4.403/46, que instituiu o SESI.

Diante do exposto, a Fazenda Nacional requer a este Egrégio Colegiado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a manutenção da decisão da Instância "a quo" ora atacada, por estar, segundo seu entender, em conformidade com a legislação de regência da matéria e sua interpretação oficial.

É o relatório.



## VOTO

### CONSELHEIRO RELATOR JORGE FREIRE

Em síntese, a controvérsia gira em torno da aplicação à dependente da imunidade estatuída no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal. E tal norma está assim positivada:

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

A *quaestio*, pois, gira em torno da aplicação de imunidade e, de forma alguma, como incorretamente inserto no texto constitucional, de isenção. E a marcação de tal distinção é fulcral para o deslinde do litígio. A principal nota distintiva é que a imunidade encontra seu fundamento na própria Constituição, delimitando o campo de atuação legiferante das pessoas políticas para a produção de normas jurídicas tributárias impositivas. Consiste a imunidade, então, na exclusão da competência dos entes políticos de veicularem leis tributárias impositivas em relação a certos bens, pessoas e fatos. Ou, no dizer do mestre Pontes de Miranda<sup>1</sup>, *“a imunidade é limitação constitucional à competência para editar regras jurídicas de imposição”*. É a imunidade, em remate, limitação constitucional ao poder de tributar. A isenção, por sua vez, como ensina Luciano Amaro<sup>2</sup>, *“se coloca no plano da definição da incidência do tributo, a ser implementada pela lei (geralmente ordinária) através da qual se exerce a competência tributária”*.

E a distinção de tais institutos tributários quanto ao seus regimes legais, conduz a relevantes consequências jurídicas. *“Em se tratando de imunidade, afasta-se do plano da iniciativa política o tratamento da matéria (raciocínio inverso se aplica aos casos de isenção, determináveis por conveniência política ou econômica), restringe-se, na disciplinada imunidade, a esfera legislativa ordinária, que passa a depender da disciplina geral ou especial constante de lei complementar (diferentemente do regime isencional, que independe de lei complementar disciplinadora)”*.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> MIRANDA, Pontes. *“Questões Forenses”*, 2ª ed., Tomo III, Borsoi, RJ, 1961, p. 364.

<sup>2</sup> AMARO, Luciano. *“Direito Tributário Brasileiro”*, 2ª ed., Saraiva, São Paulo, 1998, p. 265.

<sup>3</sup> MARINS, Jaime. *“Imunidade Tributária das Instituições de Educação e Assistência Social”*, in *“Grandes Questões Atuais do Direito Tributário”*, vol. III, Dialética, São Paulo, 1999, p. 149.

Nesse passo, duas conclusões, a saber: a um, a imunidade é um instituto ontologicamente constitucional, e, a dois, sua regulamentação, quando tratar-se de imunidade condicionada, como é a hipótese versada no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, deve atender às exigências de lei complementar. Isto porque, sendo a imunidade limitação ao poder de tributar, a ela se aplica a norma do artigo 146, II, da Constituição Federal, a qual dispõe que *"Cabe a lei complementar: II – regular as limitações ao poder de tributar"*.

Por outro lado, dúvida não há que a norma do artigo 195, § 7º, da Carta de 1988, é norma de eficácia contida. E norma de eficácia contida, como leciona José Afonso da Silva<sup>4</sup>, *"são aquelas em que o legislador constituinte regulou suficientemente os interesses relativos à determinada matéria, mas deixou margem à atuação restritiva por parte da competência discricionária do Poder Público, nos termos que a lei estabelecer ou nos termos de conceitos gerais nelas enunciados"*. Ou seja, como o próprio Afonso da Silva conclui, *"Se a contenção, por lei restritiva, não ocorrer, a norma será de aplicabilidade imediata e expansiva"*.<sup>5</sup>

Dessarte, a regulamentação das condições que passam a conter a norma constitucional da imunidade da COFINS para as entidades beneficentes de assistência social, ora sob análise, são as veiculadas pelo Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar. E desse entendimento não discrepou a decisão monocrática, uma vez aduzir que o parágrafo 2º, do art. 14 do CTN, restringe o alcance da imunidade aos serviços diretamente relacionados com os objetivos sociais das entidades, concluindo que tal não se verifica no caso vertente.

Assentado, dessa forma, que o litígio está delimitado no sentido de que a pretensão resistida da recorrente é quanto à interpretação da norma constitucional e sua regulamentação restringindo seu alcance, ou, em outras palavras, se as atividades que vem exercendo no ramo de farmácia, drogaria e perfumaria, assim como a comercialização das ditas "sacolas econômicas" estariam abrigadas pelo instituto da imunidade estatuído no artigo 195, § 7º, da Carta Magna, uma vez constatada a pertinência com seus objetivos institucionais previsto em seu ato constitutivo e regulamento.

De outra banda, a motivação do lançamento averba que:

*"A despeito da imunidade ser relativa a impostos e os tributos fiscalizados – PIS e COFINS – serem contribuições, verifica-se que a **imunidade somente alcança receitas relacionadas com as finalidades sociais da Fiscalizada***.

*No curso dos trabalhos fiscais constatamos que a Fiscalizada vem exercendo sistematicamente atos de comércio, que, a **princípio**, não fazem parte de*

<sup>4</sup> SILVA, José Afonso da. *"Aplicabilidade das Normas Constitucionais"*, 3ª ed., Malheiros, São Paulo, 1998, p. 116.

<sup>5</sup> *Op. Cit.*, p. 85.

*seu objetivo estatutário. Tais atividades mercantis são desenvolvidas pelas Farmácias e pelos Postos de Vendas, que são estabelecimentos comerciais abertos ao público em geral, atendendo tanto a associados da Fiscalizada quanto a não associados.*

*Assim, concluímos que estas atividades não estão relacionadas diretamente com o atendimento das finalidades assistenciais e educacionais da Fiscalizada e, conseqüentemente, fica afastada a imunidade em relação a contribuição – COFINS – incidente sobre as receitas provenientes destas atividades.” (grifei)*

Em síntese, embora o lançamento teça comentários acerca do fato da recorrente emitir cupons fiscais de venda, e que recolha ICMS (e a base imponible foi levantada dos livros de apuração deste tributo), o núcleo da motivação do ato administrativo de lançamento é, **exclusivamente**, conforme supra transcrito, o desvio de finalidade das atividades que ensejaram a exação, vale dizer, a venda de mercadorias nas “farmácias do SESI” e a venda de sacolas econômicas, estas compostas de, nos dizeres do Fisco, “*gêneros alimentícios e produtos de higiene e limpeza*”.

Portanto, a matéria devolvida ao conhecimento deste Colegiado restringe-se ao seguinte ponto: a venda de produtos farmacêuticos e de higiene, assim como cestas básicas a preços menores do que os praticados no mercado, extrapolam os objetivos institucionais previstos nos atos constitutivos da recorrente, ou não?

Também a fundamentação de Acórdão exarado por esta Egrégia Câmara Superior acerca da matéria ora sob comento, manteve o lançamento em seus termos originários, entendendo que a atividade de comercialização de mercadorias não consta dos objetivos específicos do SESI, desta forma ultrapassando seus fins estatutários. No Acórdão CSRF/02-0.883, de 06 de junho de 2000, o insigne Conselheiro designado para relatar o voto vencedor, Dr. Otacílio Cartaxo, assim aduziu, em síntese:

*“Na análise do Regulamento do SESI, aprovado pelo Decreto 57.375/65, verifico que a atividade de comercialização de mercadorias, sejam medicamentos ou cestas básicas não consta dos seus objetivos específicos. Não há no texto legal mencionado qualquer autorização para que a entidade promova a abertura de estabelecimentos destinados a comercialização de produtos.*

*Dessa forma, vejo que a receita oriunda da venda de cestas básicas e de medicamentos, não está imune e nem isenta da incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, pois essa atividade ultrapassa os objetivos sociais do SESI.*

*Ademais, a rede de estabelecimentos ou lojas destinadas às vendas das sacolas econômicas e dos medicamentos pelo SESI estão franqueadas ao público em geral, sem qualquer distinção, e não só aos trabalhadores da indústria e*

das atividades assemelhadas, como previsto em seu Regimento.” E, ao final de seu voto, conclui: **“Não foi autuado (o contribuinte) por lhe faltar requisito ou certificado, mas pela prática de atos mercantis não previstos em seu estatuto”** (grifei)

Até este ponto podemos concluir que não há litígio no sentido de reconhecer o Sesi como entidade beneficente de assistência social, e nem tampouco de que as regras limitadoras da imunidade do art. 195, § 7º, da Constituição Federal, devem ser veiculadas em lei complementar.<sup>6</sup> Assim, o que adiante nos resta analisar é se, efetivamente, a empresa atendeu aos requisitos da lei complementar para fruição daquele instituto tributário, ou exerceu atividade estranha a seus objetivos sociais. Em outras palavras, o que sobeja à análise, é verificar se a recorrente desviou-se ou não do previsto no artigo 14 do Código Tributário Nacional, a lei complementar vigente que restringe o alcance daquela norma imunizadora.

Como deveras apontado nos autos, através do Decreto-lei 9.403, de 25 de junho de 1946, foi atribuída à Confederação Nacional da Indústria criar o Serviço Social da Indústria (Sesi), conforme artigo 1º daquele diploma legal, **“com a finalidade de estudar, planejar e executar, direta ou indiretamente, medidas que contribuam para o bem estar social dos trabalhadores na indústria e nas atividades assemelhadas, concorrendo para a melhoria do padrão de vida no país e, bem assim, para o aperfeiçoamento moral e cívico e o desenvolvimento do espírito de solidariedade entre as classes”**.

Por sua vez, o parágrafo primeiro daquela norma dispôs que **“na execução dessas finalidades, o Serviço Social da Indústria terá em vista, especificamente, providências no sentido da defesa dos salários – reais do trabalhador (melhoria das condições de habitação, nutrição e higiene), a assistência em relação aos problemas domésticos decorrentes da dificuldade de vida, as pesquisas sociais-econômicas e atividades educacionais e culturais, visando a valorização do homem e os incentivos à atividade produtora”**.

Já o Decreto nº 57.375, de 2 de dezembro de 1965, que aprovou o Regulamento do Sesi, estatuiu em seu Capítulo I, a finalidade e metodologia da referida entidade. O art. 1º desse Regulamento averba que o Sesi **“tem por escopo estudar, planejar e executar medidas que contribuam, diretamente, para o bem-estar social dos trabalhadores na indústria e nas atividades assemelhadas, concorrendo para a melhoria do padrão de vida no país, e, bem assim, para o aperfeiçoamento moral e cívico, e o desenvolvimento do espírito da solidariedade entre as classes”**.

<sup>6</sup> Posição adotada pelo STF quando do julgamento, pelo Pleno, do pedido de liminar na ADIN 2028-5, em 11/11/1999, Acórdão DJ de 16/06/2000. A certa altura do julgamento o Ministro relator, Dr. Moreira Alves afirma: **“A toda evidência, adentrou-se o campo da limitação ao poder de tributar e procedeu-se – ao menos é a conclusão neste primeiro exame – sem observância da norma cogente do inciso II do artigo 146 da Constituição Federal. Cabe à lei complementar regular limitações constitucionais ao poder de tributar. Ainda que se diga da aplicabilidade do Código Tributário apenas aos impostos, tem-se que veio à balha, mediante veículo impróprio, a regência das condições suficientes a ter-se o benefício, considerado o instituto da imunidade e não da isenção, tal como previsto no § 7º do artigo 195 da Constituição Federal.”**

E na execução dessas finalidades, consoante parágrafo 1º do referido art. 1º do Regulamento do Sesi, este *"terá em vista, especialmente, providências no sentido da defesa dos salários reais do trabalhador (melhoria das condições da habitação, nutrição e higiene), a assistência em relação aos problemas domésticos decorrentes das dificuldades de vida, as pesquisas sócio econômicas e atividades educativas e culturais, visando à valorização do homem e aos incentivos à atividade produtora"*. Por fim, o parágrafo 2º do mesmo artigo, deixa claro a função paraestatal do Sesi, quando dispõe que ele *"dará desempenho às suas atribuições em cooperação com os serviços afins existentes no Ministério do Trabalho e Previdência Social, fazendo-se a cooperação por intermédio do Gabinete do Ministro da referida Secretaria de Estado"*.

Por sua feita, o art. 4º do citado Regulamento, aduz sobre as **finalidades essenciais do Sesi**. São elas: *"auxiliar o trabalhador da indústria e atividades assemelhadas e resolver os seus problemas básicos de existência (saúde, alimentação, habitação, instrução, trabalho, economia, recreação, convivência social, consciência sócio-política)"*.

Já nesse ponto, com a devida *vênia*, dissinto do ilustre Dr. Cartaxo, pois sendo o Sesi, embora com personalidade jurídica privada (art. 9º), um órgão vinculado ao Estado atuando em cooperação com o Ministério da Previdência Social, e tendo como finalidade essencial resolver os problemas básicos de existência do trabalhador, estando explicitado, inclusive, que entre eles inclui-se as questões atinentes à saúde e alimentação, não vejo necessidade que o Regulamento da recorrente exaurisse, de forma clausulada, todas as formas pelas quais devesse o ente desenvolver suas atividades de forma a atender seus fins gerais.

E a natureza paraestatal do Sesi como ente de cooperação deve ser gizada, pois embora com personalidade privada, sua natureza é bem específica e sua atuação eminentemente voltada ao interesse público. As despesas do Sesi são custeadas por contribuições parafiscais (art. 11), sendo sua dívida ativa cobrada judicialmente segundo o rito processual dos executivos fiscais (art. 11, § 1º), e as ações em que seja autor ou réu correrão no juízo da Fazenda Pública (art. 11, § 4º). Demais disso, *"o Sesi funcionará como órgão consultivo do poder público nos problemas relacionados com o serviço social, em qualquer de seus aspectos e incriminações"* (art. 16). Por sua vez, seu Conselho Nacional, órgão normativo de natureza colegiada (art. 19), tem um presidente nomeado pelo Presidente da República (art. 22, a), e, dentre seus membros, um representante do Ministério do Trabalho e Previdência Social (art. 22, e) e um representante das atividades industriais militares designado pelo Chefe do Estado-Maior do Exército (art. 22, g). Por seu turno, compete ao Conselho Nacional submeter ao Tribunal de Contas da União as prestações de contas.

Com efeito, sendo impossível o Estado atuar em todos os segmentos da sociedade, ele permite, com vistas a manutenção da ordem social e atingimento dos objetivos da República Federativa do Brasil (CF, art. 3º), que as

entidades beneficentes de assistência social o auxiliem no mister de prestar auxílio aos hipossuficientes, e, para tal, as incentive com imunidade das contribuições sociais, na medida em que estas, por sua própria ação, contribuem para a ordem social, e, mais especificamente, à assistência social.

Nesse sentido, o mestre Hely Lopes Meirelles, discorrendo sobre os serviços sociais autônomos, como o SESI, SESC, SENAI e SENAC, ensinou que *“essas instituições embora oficializadas pelo Estado, não integram a Administração direta nem indireta, mas trabalham ao lado do Estado, sob seu amparo, cooperando nos setores, atividades e serviços que lhe são atribuídos...”*<sup>7</sup>. E, a seguir, pontifica que *“os serviços sociais autônomos, como entes de cooperação, do gênero paraestatal, vicejam ao lado do Estado e sob seu amparo, mas sem subordinação hierárquica à qualquer autoridade pública, ficando apenas vinculado ao órgão estatal mais relacionado com suas atividades, para fins de controle finalístico e prestação de contas de dinheiros públicos recebidos para sua manutenção”*.

Dessarte, caracterizada sua natureza paraestatal de índole assistencial, não vejo como sua atividade comercial possa ter qualquer conotação com a norma insculpida no art. 173 da Constituição Federal, a qual se dirige às atividades de empresas públicas e sociedades de economia mista que atuem diretamente no mercado com conotação específica no direito econômico, desta forma, finalisticamente, buscando o lucro. No caso sob apreciação, estamos frente a uma situação específica inconteste nos autos, vale dizer, uma entidade beneficente de assistência social sem qualquer fim lucrativo. Pode até resultar em lucro determinada operação, embora na hipótese não tenha sido produzida prova nesse sentido, mas este não é seu fim, e, caso haja lucro, este não pode ser distribuído. Todavia, a presunção, não revertida pela fiscalização, é que o resultado de tais vendas são empregados na manutenção da entidade. Face a tais considerações, com a devida vênia, divirjo da Nota COFIS/DINOL 72/2000, de 29/11/2000, aprovada pelo Coordenador-Geral da COFIS, mais especificamente do aposto em seu item 17.

Sem embargo, pela análise da Lei e Regulamento do SESI, que visa, como destacado no texto acima, a **melhoria das condições de habitação, nutrição e higiene** dos trabalhadores decorrentes da dificuldade de vida, não há como negar sua atividade beneficente de assistência social. Também entendo que ao vender produtos farmacêuticos e alimentos, a entidade está integralmente cumprindo seu mister de elevar o padrão de vida dos trabalhadores em geral, e, portanto, cumprindo com seus objetivos institucionais previstos em regulamento, não estando, em consequência, afrontando o disposto no § 2º, do art. 14 do CTN.

E se tais produtos são vendidos ao público em geral e não somente aqueles vinculados ao SESI, não vejo em que medida tal fato, *de per se*, possa infirmar a aplicação da imunidade. A meu sentir, pouco importa que sua atividade beneficente se dirija exclusivamente aos trabalhadores da indústria ou seus associados. Ao contrário, é digno de nota que a venda de medicamentos e

<sup>7</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *“Direito Administrativo Brasileiro”*, 22ª ed., Malheiros, São Paulo, 1997, p. 339.

Processo nº : 11020.002030/96-45  
Acórdão nº : CSRF/02-01.111

alimentos atinjam a todos os trabalhadores, melhorando, assim, sua condição de nutrição e higiene, um dos objetivos institucionais do SESI. O importante, em conclusão, é que ao desempenhar esta função não afronte as condições estabelecidas no art. 14 do CTN. E sobre estas sequer cogitou-se nos autos, pois sua atividade não visa lucro e não há prova de que os recursos advindos de sua atividade comercial não sejam integralmente aplicados no país na manutenção de seus objetivos sociais.

E aqui, para reforçar meu ponto de vista, cabe a transcrição de parte do voto vencido do douto Conselheiro Francisco Maurício Silva no Acórdão nº 203-05.346, julgado em 06/04/1999, quando este salienta que *"quando o SESI vende aqueles sacolões com medicamentos e alimentos não está fugindo de sua finalidade institucional. Ao contrário, está colaborando com o Poder Público no controle de preços, no combate à fome e às doenças, a par de prosseguir no combate à ignorância"*.

Quanto ao fato de o SESI estar exercendo atividade comercial, não vejo aí nenhum óbice, desde que essa atividade comercial não destoem de seus objetivos institucionais, atendidos os demais requisitos do art. 14 do CTN. Nesse sentido já houve manifestação do STF em ação onde discutia-se a imunidade de imposto ao SESC, entidade análoga ao SESI mas mais voltada à atividade comercial, em que aquele órgão explorava atividade comercial de diversão pública (cinema) mediante cobrança de ingressos aos comerciários (seus filiados) e ao público em geral. O Acórdão<sup>8</sup> ficou assim ementado:

*"ISS – SESC – Cinema. Imunidade Tributária (art. 19, III, c, da EC 1/69).*

*Sendo o SESC instituição de assistência social, que atende aos requisitos do art. 14 do Código Tributário Nacional – o que não se pôs em dúvida nos autos – goza de imunidade tributária prevista no art. 19, III, c, da EC 1/69, mesmo na operação de prestação de serviços de diversão pública (cinema), mediante cobrança de ingressos aos comerciários (seus filiados) e ao público em geral."*

Por pertinente, transcrevo excertos do voto do Ministro Sydney Sanches. Quanto à imunidade ele consigna:

*"A Constituição, como diz Pontes de Miranda, 'ligou a imunidade à subjetividade, e não à objetividade' (op. cit. Vol. I, pág. 515). Por isso mesmo que inapreciável a valia ou importância do fim público a que visa a excepcional proteção, ninguém é imune em parte, ou até certo ponto. Ou se é imune ou não se é."*

Adiante, em seu voto, o Ministro adentra a questão mais específica do interesse do presente julgado, como, a seguir, constata-se.

<sup>8</sup> Recurso Extraordinário 116.188-SP, rel. para o Acórdão Min. Sydney Sanches, j. 20/02/1990.

*“O recorrente (o SESI) não é empresário.*

*O recorrente não explora comercialmente os cinemas de sua propriedade, ou, para usar a expressão utilizada pela lei complementar (DL 406), não presta serviço de diversões públicas em caráter empresarial, isto é, com objetivo de auferir lucros para serem distribuídos a seus associados ou administradores. É neste sentido que deve ser interpretado o art. 14, I, do Código Tributário Nacional. A instituição de assistência social não está proibida de obter lucros ou rendimentos que podem ser e são, normalmente, indispensáveis a realização dos seus fins. O que elas não podem é distribuir os lucros. Impõe-se-lhes o dever de aplicar os rendimentos na manutenção dos seus objetivos institucionais”.*

Em outro subsequente ponto de seu voto, o Ministro refere-se a Parecer do Professor Geraldo Ataliba, em que este respondendo consulta do SESC emitiu aquele. A seguir transcrevo partes do parecer reproduzidas pelo relator no Acórdão que nos interessam no deslinde da lide.

*e) o SESC – mais que instituição de assistência social, ex vi legis – é entidade paraestatal, criada para, < ao lado > do Estado, com ele cooperar em funções de utilidade pública;*

....

*j) não viola a igualdade com as empresas de espetáculo esta atuação do SESC; é que não são iguais; o SESC é instituição sem fins lucrativos, de assistência social e as empresas são sociedades econômicas com puro fito de lucro; além disso, o SESC é entidade paraestatal;”*

Por fim, transcrevo o voto vista do Ministro Moreira Alves no mesmo Aresto, que sintetiza meu entendimento. Ele assim manifestou-se:

*“Do exame dos autos verifico que, entre os objetivos institucionais do recorrente, se encontram o da execução de medidas que contribuam para o aperfeiçoamento moral e cívico da coletividade através de uma ação educativa, bem como o de realizações educativas e culturais que visem à valorização do homem. Nesse objetivos, enquadra-se, a meu ver, a atividade em causa, que não se limita aos comerciários e às suas famílias. Por outro, lado, observo que essa atividade não tem intuito lucrativo, uma vez que se destina à manutenção da entidade, e não à sua distribuição para os diretores dela. Ademais, no regulamento dessa entidade figura, entre as rendas que constituem seus recursos, as oriundas de prestação de serviços.*

1

Processo nº :11020.002030/96-45  
Acórdão nº : CSRF/02-01.111

*Tenho, assim, que estão preenchidos os requisitos exigidos pelo art. 14 do CTN para que a imunidade de que goza o recorrente abarque a atividade em causa. “.*

Nesse sentido, também, recente Acórdão<sup>9</sup> do STF, julgado em 29 de março de 2001, assim ementado:

*“Imunidade tributária do patrimônio das instituições de assistência social (CF, art. 150, VI, c): sua aplicabilidade de modo a preexcluir a incidência do IPTU sobre imóvel de propriedade da entidade imune, ainda quando alugado a terceiro, sempre que a renda dos aluguéis seja aplicada em suas finalidades institucionais.”*

O Ministro-relator, Dr. Sepúlveda Pertence, em seu voto, assim delimita o conflito:

*“Tudo está em saber se a circunstância de o terreno estar locado a terceiro, que o explora como estacionamento de automóveis, elide a imunidade tributária do patrimônio da entidade de benemerência social ( no caso, Província dos Capuchinhos de São Paulo). E, adiante, aduz que “Não obstante, estou em que o entendimento do acórdão (RE 97708 2ª T, 18.05.84) – conforme ao precedente anterior à Constituição – é o que se afina melhor à **linha da jurisprudência do Tribunal nos últimos tempos, decisivamente inclinada à interpretação teleológica das normas de imunidade tributária, de modo a maximizar-lhes o potencial de efetividade, como garantia ou estímulo à concretização dos valores constitucionais que inspiram limitações ao poder de tributar.**”(grifei).*

Em outro ponto de seu voto, citando doutrina, averba que

*“A norma constitucional – quando se refere às rendas relacionadas à finalidades essenciais da entidade ....atém-se à destinação das rendas da entidade, e não à natureza destas ...**independentemente da natureza da renda, sendo esta destinada ao atendimento da finalidade essencial da entidade, a imunidade deve ser reconhecida.**”(grifei)*

Quero crer que a hipótese da parcialmente transcrita decisão do Egrégio STF é análoga ao caso dos autos, vez que não há provas no sentido de contraditar que o produto das vendas das referidas sacolas não foi revertida ao SESI para atingimento de seus objetivos institucionais. Assim, penso que minhas conclusões vão ao encontro da jurisprudência da Corte Suprema.

---

<sup>9</sup> Recurso Extraordinário 237.718-6/SP, D.J. 06/09/2001.

Processo nº : 11020.002030/96-45  
Acórdão nº : CSRF/02-01.111

Por oportuno, devo gizar o que já aduzi em julgados na Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes. A aplicação da imunidade das entidades de assistência social devem ser analisadas casuisticamente. E nesse sentido a ação fiscal é fundamental, pois somente ela pode proporcionar ao julgador administrativo os meios e provas para que o instituto, que tem os fins públicos mais relevantes, não seja utilizado indevidamente ou de forma fraudulenta. Para tanto, deve o fisco provar que os fins sociais do estatuto da entidade estão em desacordo com a realidade, e que se contrapõem a alguma das condições para fruição da imunidade apostas no artigo 14 do CTN. Até lá, há uma presunção em favor da entidade com base no que dispõe seus objetivos institucionais, e não o contrário, numa generalização sem qualquer conteúdo jurídico.

Ante todo o exposto, reconheço a imunidade do Sesi sobre a COFINS com base no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, em relação às vendas de produtos farmacêuticos e cestas de alimentação, cuja receita reverta em prol de suas finalidades, o que não se põe em dúvida, uma vez entender que tais atividades encontram respaldo nas **finalidades essenciais do Sesi**, pois, como dispõe seu regulamento em seu art. 4º, são elas: *“auxiliar o trabalhador da indústria e atividades assemelhadas e resolver os seus problemas básicos de existência (saúde, alimentação, habitação, instrução, trabalho, economia, recreação, convivência social, consciência sócio-política)”*.

*Ex positis,*

DOU PROVIMENTO AO RECURSO.

Sala das Sessões, DF em 22 de janeiro de 2002.



JORGE FREIRE