2.º C C | PUBLICADO NO D. O. U. Do 27 / 10 / 1999 Rubrica

10

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2º C C | RECORRI DESTA DECISÃO RP/203-058 EM 10 de agosto de 1999 Procurador Rep. da Faz. Nacional

Processo : 11020.002044/97-31
Acórdão : 203-05.504

Sessão : 19 de maio de 1999
Recurso : 109.227
Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

PIS – ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS – IMUNIDADE - Sendo o SESI entidade sem fins lucrativos, como é, não se lhe pode exigir a Contribuição ao PIS com base no faturamento. Sua atividade de vendas de medicamentos ou de sacolas econômicas não desnatura sua finalidade ou afasta sua isenção (LC nº 07/70, art. 3º, § 4º; CF/88, art. 150, inc. VI, c/c a Lei nº 9.532/97, art. 12). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – SESI.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Lina Maria Vieira e Otacílio Dantas Cartaxo. O Conselheiro Francisco Sérgio Nalini apresentou Declaração de Voto.

Sala das Sessões, em 19 de maio de 1999

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Mauro Wasilewski, Daniel Corrêa Homem de Carvalho e Sebastião Borges Taquary.

Lar/cf/ovrs

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002044/97-31
Acórdão : 203-05.504

Recurso : 109.227
Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI

RELATÓRIO

No dia 29 de agosto de 1997, foi dado ciência ao contribuinte do auto de infração, instruído com as Peças de fls. 01/29, contra o ora recorrente, por ter o mesmo deixado de recolher as Contribuições devidas ao PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL-PIS, relativas ao período de 31.08.92 a 30.06.97, no importe de R$ 42.983,10, aí já inclusos os juros e a multa de ofício de 75%.

Integrando a peça básica, tem-se o Relatório de fls. 23/28, onde constam as atividades mercantis do autuado e, em resumo, são elas: comercialização de medicamentos e de sacolas com gêneros alimentícios. A Fiscalização procedeu à autuação, ao entendimento de que a imunidade do SESI se restringe à sua atividade própria de sua função social; não alcançando as operações relativas àquelas suas atividades mercantis (fls. 27).

Defendendo-se, a autuada apresentou a Impugnação, de fls. 38/45, postulando que o auto de infração fosse declarado insubsistente, ao argumento de que o SESI goza de imunidade quanto aos tributos de qualquer natureza, porque é uma entidade de objetivos assistenciais e educacionais.

A autoridade monocrática, através da Decisão de fls. 97, que acolheu o Parecer de fls. 84/97, julgou procedente a exigência fiscal acima e determinou a cobrança do crédito tributário apurado no auto de infração, aos fundamentos de que (fls. 97), *verbis*:

> *"A razão é de que, em se tratando o PIS de Contribuição Social cujo recolhimento se dá de maneira descentralizada, por estabelecimento, e sendo as filiais exclusivamente empreendimentos comerciais, em função da própria organização que o SESI lhes deu, é devido o lançamento de cada estabelecimento, sem prejuízo de eventual sanção e cobrança de outros impostos da matriz, no Rio de Janeiro, essa sim, dependente de averiguação das condições de suspensibilidade daquela condição em processo próprio, nos termos do artigo 32 da Lei 9.430/96."* (grifou-se)

Processo : 11020.002044/97-31
Acórdão : 203-05.504

A decisão recorrida tem esta ementa (fls. 84):

"CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS

Apurada falta ou insuficiência de recolhimento do PIS – Contribuição para o Programa de Integração Social – é devida sua cobrança com os encargos legais correspondentes.

Estabelecimento instituído por entidade educacional e assistencial que exerça atividade comercial sujeita-se ao recolhimento da contribuição devida ao PIS pelas pessoas jurídicas de direito privado, com base no faturamento do mês.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Com guarda do prazo legal (fls. 104), veio o Recurso Voluntário de fls. 105/115, postulando a declaração de desconstituição do crédito tributário, tendo em vista a improcedência do auto de infração, reeditando, para tanto, os argumentos expendidos na impugnação, acrescentando-lhes transcrições do art. 14 do CTN e seus incisos ; de jurisprudência do STF (fls. 111/112); de doutrina do saudoso ALIOMAR BALEEIRO (fls. 112); da Norma de Serviço CEP/PIS nº 02/1971, isso, além de invocar amparo na Lei Complementar nº 07/1970 e nas Medidas Provisórias de nºs 1.212/95 e 1.623/97 (fls. 113/114), 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.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002044/97-31
Acórdão : 203-05.504

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA

Recurso interposto no prazo legal e que atende aos demais requisitos de seu desenvolvimento válido, por isso que dele conheço.

Adoto, em sua inteireza, o brilhante voto do Conselheiro Sebastião Borges Taquary que, em julgamento de matéria idêntica, esgota a matéria percussientemente:

> "O ilustre julgador singular, como se infere do relatório, entendeu que o Recorrente exerceu atividade econômica, ao comprar e vender medicamentos e alimentos em sacolões, e, por isso, perdeu sua isenção ou imunidade, em relação a essas operações, devendo sujeitar-se à exigência das Contribuições ao Programa de Integração Social (PIS) e para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); até porque – sugere o eminente julgador *a quo* – essa atividade mercantil do SESI pode significar concorrência desleal com as empresas do mercado, já que a estas não contam com os beneficiam da isenção.
>
> *Data venia*, o Recorrente não perde seu caráter institucional de entidade voltada para a educação e assistência social, sem fins lucrativos, apenas porque vende medicamentos e alimentos, em sacolões, para as comunidades carentes, ou de pouco poder aquisitivo.
>
> O Serviço Social da Indústria é entidade cuja finalidade estatutária é a educação e a assistência social, sem fins lucrativos. E, por isso, não se lhe pode exigir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, segundo a regra inserta na alínea 'c"do inc. VI, do art. 150, da Constituição Federal.
>
> Sim, as Contribuições ao PIS e COFINS não são impostos, mas impostos especiais, do gênero tributo, como ilação das regras dos artigos 3°, 4° e 5°, do CTN e segundo lição de SACHA CALMON NAVARRO COELHO, *in* COMENTÁRIOS À CONSTITUIÇÃO DE 1988 – SISTEMA TRIBUTÁRIO, 6ª Ed. Editora Forense, 1994

Processo : 11020.002044/97-31
Acórdão : 203-05.504

No bojo do processo não se nega que o SESI preste serviços educacionais e de assistência social e que o mesmo esteja protegido pela isenção, senão quanto àquelas atividades mercantis (de vendas de medicamentos e alimentos em sacolões).

Mas, é certo: o SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA tem sua missão institucional muito ampla, no seu mister de educar e assistir, socialmente, conforme se pode conferir dos diplomas de sua criação. O Decreto nº 57.375/65, que aprovou seu regulamento, em seu art. 1º, § 1º, estabeleceu que:

> "Art. 1º. O Serviço Nacional da Indústria (SESI), criado pela Confederação Nacional da Indústria, a 1º de julho de 1946, consoante o Decreto-lei nº 9.403, de 25 de junho do mesmo ano, tem por escopo estudar, planejar e executar medidas que contribuiam diaremente 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.
>
> § 1º. Na execução dessas finalidades, o Serviço Social da Indústria 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."

Então, não se pode duvidar: 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.

E não se diga, mesmo *en passent*, em juízo decisório, que essa atividade do SESI signifique concorrência desleal. A isenção alegada e postulada está prevista na Carta Política e na lei e a forma de comprar e vender aqueles alimentos e medicamentos não enseja qualquer desequilíbrio ou concorrência no mercado. Aliás, mesmo que a tanto chegasse não caberia ao julgador administrativo examinar a matéria, à míngua de competência."

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002044/97-31
Acórdão : 203-05.504

Por todo o exposto, e por tudo o mais que dos autos consta, entendo que o SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA-SESI, não obstante exercer aquelas atividades mercantis, não se afastou, por isso, da sua condição de entidade com objetivos voltados para a educação e assistência social, sem fins lucrativos, atividades estas até pertinentes à sua finalidade institucional, voto no sentido de **dar provimento ao recurso voluntário** para, em reformando a decisão recorrida, julgar improcedente a ação fiscal.

Sala das Sessões, em 19 de maio de 1999

FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002044/97-31
Acórdão : 203-05.504

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO FRANCISCO SÉRGIO NALINI

O recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele tomo conhecimento.

Esta matéria já foi amplamente discutida no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes, principalmente na Segunda Câmara, onde diversos acórdãos já foram proferidos.

E é exatamente em um voto da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, do ilustre Relator-Presidente MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, que me inspiro para prolatar a nossa decisão.

Trata-se do Acórdão n.º 202-10.218, de 03 de junho de 1998, que passo a transcrever:

> "Cuida-se de lançamento de ofício por falta de recolhimento para o PIS por SESI - Serviço Social da Indústria, em que se pretende sua descaracterização como entidade sem fins lucrativos, por estar desvirtuando a natureza de suas atividades previstas no Decreto nº 9.403/46, que a instituiu, ao comercializar cestas básicas e medicamentos para o público em geral.
>
> A apelante sustenta que o SESI é beneficiária da imunidade constitucional prevista no art. 150, VI, "c", por ser instituição de assistência social, sem fins lucrativos.
>
> Cabe ressaltar, inicialmente, que o exame da questão à luz da imunidade constitucional do artigo 150 da Constituição Federal e do artigo 14 do Código Tributário Nacional é, a meu ver, equivocado. Tais normas disciplinam a vedação da cobrança de impostos sobre patrimônio, renda e serviço de, entre outros, instituições de educação ou de assistência social. As contribuições para o PIS-PASEP, no dizer do Min. Carlos Veloso[1], "passam, por força do disposto no artigo 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições para a seguridade social. Sua exata classificação seria, entretanto, não fosse a

[1] RE 138284, RTJ 143/319

disposição inscrita no art. 239 da Constituição, entre as contribuições sociais gerais."

E, em outro importante aresto do STF[2], o Ministro Moreira Alves trata as contribuições sociais como espécie de tributo diferente da de imposto, assim arrematando a questão:

"Perante a Constituição de 1988, não há dúvida em afirmar que as contribuições tributárias têm natureza tributária. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o art. 145 para declarar que são competentes para institui-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, **os art. 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais.**" (Grifo meu)

Também não vislumbro a possibilidade desta contribuição estar regida, em matéria de imunidade, pelo § 7° do artigo 195 da Magna Carta. O Ministro Moreira Alves do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a ADIN n° 1-1 DF, observou que: "já foi assentado pelo STF que o PIS-PASEP não se confunde com as contribuições sociais instituídas no art. 195, I, da Constituição Federal."

Neste sentido, o Ministro Carlos Veloso, da Suprema Corte, no julgamento do RE 138.284-CE, também acentuou:

"O que o art. 239 da Carta Magna atualmente em vigor faz é dar validade ao PIS, sob sua vigência, independentemente da edição de quaisquer outras normas legais e de sua submissão às regras que disciplinam a instituição das contribuições sociais.
Significativamente, o art. 239 da Constituição Federal advinda de 1988 está situado no seu Título IX - Das Disposições Gerais -, norma de natureza tipicamente de transição de uma ordem constitucional para a outra, como, mais uma vez acertadamente, anotou o Acórdão recorrido: "O art. 239, não é a toa, que está nas Disposições Transitórias Gerais, que, na realidade, albergam algumas disposições transitórias, são uma transição entre a Constituição e as Disposições Transitórias" (f. 267)
O significado jurídico da inserção dessa norma de transição, no novo texto constitucional, faz-se óbvio: decorreu da necessidade, a que foi sensível o

[2] RE 146.733-SP, RTJ 143/685

constituinte, de garantir a continuidade da arrecadação da contribuição social em que se constitui o PIS, assim evitando que - até por interpretações da nova Lei Maior - pudesse ocorrer abrupta cessação dessa arrecadação, essencial a seus fins."

Diante destes argumentos, verifica-se que o PIS não se enquadra, devido à especificidade de sua destinação (financiamento do programa de seguro desemprego e o pagamento do abono de salário mínimo) e à importância que a mesma exerce na determinação do conceito e da natureza daquele tributo, entre as contribuições do art. 195, encontrando-se disciplinado no art. 239.

Afastando-se a alegação de imunidade, a matéria deve ser apreciada, a meu ver, à vista da Lei Complementar nº 07/70, que em seu art. 3º, § 4^0, dispõe que as entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados pela legislação trabalhista, contribuirão para o Fundo na forma da lei.

A norma regulamentadora da Lei Complementar nº 07/70 adveio com o § 5º do artigo 4º do Regulamento do PIS anexo à Resolução CMN nº 174, de 25/02/71, com as entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela legislação trabalhista, contribuindo para o Fundo com quota fixa de 1% incidente sobre o pagamento mensal. Na mesma trilha, posteriormente, o Decreto-Lei nº 2.303, de 21/11/86, em seu artigo 33, prescreve: "As entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela legislação trabalhista, continuarão a contribuir para o Programa de Integração Social - PIS à alíquota de 1 % (um por cento), incidente sobre a folha de pagamento.

O Decreto-Lei nº 2.445/88, suspenso por *inconstitucionalidade, voltou a tratar do assunto, dispondo no inciso IV do seu* artigo 1º que as entidades sem fins lucrativos que não realizem habitualmente venda de bens ou serviços contribuirão para o Fundo com 1% sobre o total da folha de pagamento de remuneração dos seus empregados.

Com a suspensão pelo Senado Federal do Decreto-Lei nº 2.445/88, entendo que a lei que regulamenta o art. 3º da Lei Complementar nº 07/70, é o r. Decreto-Lei nº 2.303/86. Ressalte-se que neste decreto-lei não há a ressalva, presente no Decreto-Lei nº 2.445/88, sobre a habitualidade de venda de bens e serviços.

Resta claro, portanto, que, se a entidade for reconhecida como sem fins lucrativos, não há falar em Contribuição para o PIS com base no faturamento. Entendo que o problema não diz respeito à natureza das rendas da entidade, mas sim à quais finalidades sejam destinadas àquelas rendas, se lucrativas ou não.

Posta assim a questão, cabe-nos perquirir se a recorrente perde a condição, formalmente reconhecida, de entidade sem fins lucrativos, diante da alegação de descumprimento das finalidades previstas em seu estatuto e na lei instituidora, para ser tributada tão-somente como empresa comercial.

A Lei nº 9.403/46, que instituiu o SESI, dispõe, em seu art. 1º, que sua finalidade é: "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 geral de vida no país e, bem assim, para o aperfeiçoamento moral e cívico e o desenvolvimento do espírito de solidariedade entre as classes."

Os serviços sociais autônomos, dentre eles o SESI, são, para Helly Lopes Meireles[3], todos aqueles instituídos por lei, com personalidade de Direito Privado, para ministrar assistência ou ensino a certas categorias sociais ou grupos profissionais, sem fins lucrativos, sendo mantidos por dotações orçamentárias ou por contribuições parafiscais.

Já as empresas comerciais são conceituadas, na consagrada obra Curso de Direito Comercial do professor Rubens Requião[4], como: "uma repetição de atos, uma organização de serviços, em que se explore o trabalho alheio, material ou intelectual. A intromissão se dá, aqui, entre o produtor do trabalho e o consumidor do resultado desse trabalho, com o intuito de lucro."

Segundo o mestre De Plácido de Silva[5], o lucro é: "tudo o que venha beneficiar a pessoa, trazendo um engrandecimento ou enriquecimento a seu patrimônio, seja de bens materiais ou simplesmente de vantagens que melhorem suas condições patrimoniais." ou, ainda, é "o fruto produzido pelo capital investido nos diversos negócios".

[3] Direito Administrativo Brasileiro, Hely Lopes Meirelles. Malheiros ed, 21ª ed, p. 339
[4] Curso de Direito Comercial, ed Saraiva. 22ª ed, p. 54
[5] De Plácido e Silva, Vocabulário Jurídico, ed. Forense, p. 967

Processo : 11020.002044/97-31
Acórdão : 203-05.504

Destarte, é visível a diferença entre uma empresa comercial e o SESI: esta, como ente parafiscal de cooperação com o Poder Público, trabalha ao lado do Estado, atuando em diversos setores, atividades e serviços que lhe são atribuídos e o fazem desinteressadamente, isto é, no interesse geral e não com vistas à obtenção de lucro para distribuição a um certo número de pessoas.

Corroborando tal entendimento, Osvaldo Aranha Bandeira de Melo[6] coloca, de maneira escorreita, que "as pessoas jurídicas de direito privado criadas pelo Estado apresentam diferenças das outras de direito privado surgidas da vontade dos particulares. Como estas pessoas jurídicas são criadas pelo Estado, no interesse da coletividade, embora sob a forma de pessoa jurídica de direito privado, a lei que prevê sua criação bem como outros textos legais conferem a ela certas regalias e vantagens desconhecidas das pessoas jurídicas de direito privado de igual organização jurídica."

Assim, podemos concluir que a recorrente é, por sua própria natureza, entidade sem fins lucrativos e, em face do disposto na Lei Complementar nº 07/70 e no Decreto-Lei nº 2.303/86, deve contribuir para o PIS sobre a folha de salários.

Por fim, cumpre observar que o autuante, em seu Termo de Verificação (fl. 03), não só reconhece expressamente a recorrente como entidade de assistência social sem fins lucrativos, como também não aponta qualquer distribuição, para diretores ou terceiros, de eventuais "superávit" obtidos nas diversas atividades. Não há também qualquer prova nos autos que indique o desvio das rendas obtidas pela recorrente para destino alheio à finalidade assistencial da instituição.

Pelo exposto, voto pelo provimento do recurso."

Nos termos do voto transcrito, que adoto, **dou provimento ao recurso**.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 19 de maio de 1999

FRANCISCO SÉRGIO NALINI

[6] Osvaldo Aranha Bandeira de Melo, Princípios Gerais de Direito Administrativo, v II, pp. 183 e 184

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EXMº SR. PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 11020.002044/97-31
Acórdão nº 203-05.504
Interessado: SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – SESI

A FAZENDA NACIONAL, irresignada com a r. decisão consubstanciada no Acórdão de fls, prolatada por maioria de votos, relativamente à exigência da contribuição para o PIS, vem, respeitosamente com fundamento no art. 32, inc. I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II, aprovado pela Portaria MF- nº 55/98, interpor RECURSO ESPECIAL para a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no que se segue.

A referida decisão tem a seguinte ementa:

"**PIS** – ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS - IMUNIDADE – Sendo o SESI entidade sem fins lucrativos, como o é, não se lhe pode exigir a Contribuição ao PIS com base no faturamento. Sua atividade de vendas de medicamentos ou de sacolas econômicas não desnatura sua finalidade ou afasta sua isenção (LC nº 07/70, art. 3º,§ 4º; CF/88, art. 150, inc. VI, c/c a Lei nº 9.532/97, art. 12). **Recurso provido.**"

De início, há que se colocar, que a parte final do item 2 do relatório da decisão de 1ª instância registra o seguinte:

"Conforme o Termo de Verificação Fiscal, a exigência decorre da insuficiência no pagamento do PIS, tendo em vista que a atuada recolhe à alíquota de 1% sobre a folha de pagamento, enquanto que o entendimento do fisco é de incidência do percentual de 0,75% sobre o faturamento, até setembro de 1995, e de 0,65% após aquela data."

Já o Sr. Conselheiro-Relator, FranciscoMaurício R. de Albuquerque Silva, fundamento o seu voto, nos termos de outro voto do Conselheiro Sebastião Borges Taquary, proferido em julgamento de matéria idêntica, conforme se vê da transcrição de fls. 175/177.

De outra parte, os itens 3 a 5 do relatório da decisão de 1ª instância, com os quais este representante está de acordo, relatam e explicam o seguinte:

"3. A descaracterização da forma de tributação estabelecida pela autuada deveu-se ao fato de que o SESI vem atuando no comércio varejista – através da venda de cestas básicas (chamadas sacolas econômicas) e de produtos farmacêuticos – em estabelecimentos totalmente desvinculados de sua parte assistencial. Relatam os fiscais autuantes que os medicamentos, gêneros e produtos de higiene e limpeza são comercializados através de várias unidades comerciais específicas para este fim chamadas de

"Postos de Vendas" e "Farmácias do SESI", as quais possuem CGC e endereços próprios. Nos postos de vendas e farmácias os produtos são vendidos para o público em geral, isto é, não existe exclusividade para os associados do SESI. As vendas são registradas em máquinas registradoras ou PDV, ambos com autorização e controle da Fazenda Estadual, para efeitos do ICMS. (O grifo não é do original)

4. Foi justamente nos livros de apuração do ICMS que os valores levantados pela fiscalizaçãoforam apurados. Acrescem os fiscais autuantes que o ICMS incidente sobre as vendas é apurado e recolhido pela fiscalizada nos prazos estabelecidos.

5. Entende a fiscalização **que o SESI tem imunidade apenas em relação a patrimônio, renda e serviços auferidos e prestados dentro do contexto de sua função social.** Os atos de comércio exercidos sistematicamente em estabelecimentos abertos ao público em geral não estão compreendidos por esta imunidade. Face a esse desvirtuamento da sua atividade social, concluem os fiscais autuantes que são devidas as contribuições para o PIS e COFINS, sobre o faturamento das Farmácias e Postos de Vendas, "a exemplo das demais pessoas jurídicas que exerçam atividade mercantil." (Os negritos não são do original)

Ocorre que a imunidade, como bem colocou a Fiscalização, além de não alcançar o PIS e a COFINS, também não alcança os impostos sobre a produção e a Circulação de bens (IPI e ICMS), tanto assim, que a interessada recolhe ICMS para o Estado. A dispensa desses impostos só se efetiva mediante isenção expressa, consoante entendimento do Prof. Sacha Calmon Navarro, nos termos abaixo:

"A imunidade das instituições de educação e assistência social protege-as da incidência do IR, dos impostos sobre o patrimônio e dos impostos sobre os serviços, **não de outros**, quer sejam as instituições contribuintes de jure ou de fato. **Destes outros só se livrarão mediante isenção expressa**, uma questão diversa. Aqui se cuida de **imunidade**, cujo assento é constitucional." (Vide pág. 395/396, da obra deste autor intitulada 'O Controle da Constitucionalidade das Leis,' publicacão da Del Rey Editora, 2ª ed., 1993) (Os negritos não são do original)

Também, nesta linha de posicionamento pela interpretação restritiva da matéria a que se refere o art. 150, inc. VI, alínea "c", da Constituição Federal, cumpre realçar, aqui, a opinião de Roque Antonio Carraza, in Curso de Direito Tributário, 7ª ed. Malheiros Editores, pág. 369, in verbis:

"Não devemos nos esquecer que 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. 150, § 4°, CF). Logo, se, por exemplo, um partido político abrir uma loja, vendendo, ao público em geral, mercadorias, deverá pagar ICMS, **ainda que os lucros revertam em benefício das suas atividades.** Por quê? Porque a prática de operações mercantis não se relaciona, nem mesmo indiretamente, com as finalidades de um partido político." (Os negritos não são do original)

Igualmente nesta mesma linha o inesquecível prof. Aliomar Baleeiro que a respeito assim se manifesta:

"Mas não perde o caráter de instituição de educação e **assistência** a que remunera apenas o trabalho de médicos, professores, enfermeiros e técnicos, ou a que cobra serviços a alguns para custear a assistência e educação gratuita a outros – e construiu muito bem – à luz do princípio da capacidade contributiva, a inexistência de fato tributável em caso de administrador de hospital, lançado para

indústria e profissões, embora nenhum salário recebesse da instituição, que, aliás, aceitava clientes à base de tarifas.

E se partidos e **instituições** exploram **comércio** ou indústria? Os impostos que **repercutem** sobre terceiros são suportados por estes **e não se excluem por força da imunidade.**" ("Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar," 5ª ed., Forense, 1977, Rio, pg. 178) (Os destaques em negrito não são do original)

De outra parte, este eminente mestre, dissertando sob o tema "Partidos e Instituições Educacionais ou Assistenciais" à pag. 92, do seu apreciado "Direito Tributário Brasileiro", 9ª ed., Forense, 1977, assim se posiciona sobre esta matéria:

Se a instituição explora indústria ou comércio, como meio de renda para a realização de seus fins, **está sujeita aos impostos de que seja contribuinte de iure**, mas que, nas circunstâncias concretas, repercutem sobre terceiros – os seus compradores ou usuários. Não assim o imposto de renda ou de transmissão de propriedade imobiliária, que lhe toquem." (Os grifos e os destaques em negrito não constam do original)

Fica, pois, muito evidente das transcrições acima, que mesmo **as instituições de assistência social,** aplicando suas rendas em atividades comerciais, com a aplicação do lucro aos seus objetivos institucionais, estarão, ainda assim, sujeitas aos tributos que, não se enquadrando expressamente entre os mencionados nas alíneas do inc. VI do art. 150 da CF, de um modo ou de outro, repercutem sobre terceiros, como é o caso dos impostos sobre a Produção e a Circulação, IPI e ICM e, obviamente, do PIS, como Contribuição, calculada sobre o faturamento, - com discussão pacificada de ser este um tributo especial -, cuja incidência tem repercussão econômica sobre terceiros.

Por outro lado, o § 2° do art. 14, do Código Tributário Nacional assim dispõe:

" Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9°, são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, **previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.**" (Os destaques em negrito não são do original)

P. R. Tavares Paes, dissertando sobre a alínea 'c', do inc. IV, do art. 9°, do CTN, ou seja, sobre a imunidade subjetiva dos partidos políticos e instituições de educação ou de **assistência social,** assim se posiciona:

"Trata-se de casos de imunidade subjetiva. A instituição aqui não deve ter o fim de lucro. Claro está que **se a instituição exercer o comércio ou a indústria se submeterá aos impostos incidentes trasladáveis e repercutíveis."** ("Comentários ao Código Tributário Nacional, pág. 108, 5ª Ed., 1996, tópico 10) (Os negritos não são do original)

Com vista ao disposto na parte final do § 2° do art. 14 do CTN acima transcrito, tem-se que verificar os respectivos estatutos ou atos constitutivos da entidade em causa, a fim de verificar-se **se os serviços são os exclusivamente relacionados com os seus objetivos institucionais.**

Assim, o Serviço Social da Indústria (SESI), criado pela Confederação Nacional da Indústria, em 1°-07-46, consoante Decreto-lei nº 9.403, de 25-06-46, cujo Regulamento aprovado pelo Decreto nº 57.375, de 02-12-65, discrimina os seus objetivos institucionais, onde avultam

"... executar medidas que contribuam, diretamente, para o bem-estar social dos trabalhadores na indústria e nas atividades assemelhadas,..." (art. 1°)

O art. 8° do mesmo regulamento dispõe:

"Para consecução dos seus fins, incumbe ao SESI:

a) organizar os serviços sociais adequados às necessidades e possibilidades locais, regionais e nacionais;
b) .....
c) estabelecer convênios, contratos e acordos com órgãos públicos, profissionais e particulares;
d) ....."

Verifica-se, portanto, que no regulamento que rege seus objetivos, não há abertura para que o SESI faça comércio de produtos, tanto que a decisão de primeiro grau já anotava que:

"24. Vê-se, da legislação citada, que não há no estatuto formador autorização para que o SESI promovesse a abertura de filiais para o comércio de produtos, ainda que fossem remédios e sacolas básicas. A alínea "c" do artigo 8° prevê o estabelecimento de convênios, contratos e acordos com particulares no intuito de obter benefícios para os trabalhadores, mediante, por exemplo, programas de descontos. Mas na receita advinda das vendas desses particulares, continuaria havendo a imposição das contribuições sociais, tais como o PIS e a COFINS. Foi nesse sentido o trabalho da fiscalização, ao afirmar que o exercício de atividades econômicas tributáveis está fora do enquadramento dos objetivos da instituição." (Os grifos não são do original)

Registra, ainda, a decisão de primeira instância, nos seus itens 26 e 27, colocações com as quais concorda inteiramente este representante da Fazenda Nacional, que, por isso, as transcreve abaixo:

"26. Transparece cristalino nos autos que as farmácias e sacolões do SESI realizam a compra de medicamentos e gêneros alimentícios de fornecedores privados e realizam a venda a todos indistintamente. ..... Não há atividade benemerente nesse negócio, apenas um meio de auferir recursos que, ao que tudo indica, são empregados em causa nobre. Mas, aí, apenas pela finalidade da utilização dos recursos, não há imunidade ou isenção. (Os grifos não são do original)

27. Raciocinar de modo diverso poderia permitir a seguinte ilação. Se ao SESI é permitido abrir filiais para outros negócios, por que não instituir indústria de confecções para atender as necessidades dos trabalhadores? Ou comércio de calçados e roupas populares? Indústria de brinquedos? E assim por diante."

Assim, a imunidade de impostos, como registra o texto constitucional, no art. 150, inc. VI, alínea "c", diz respeito tão-somente ao "patrimônio, a 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." Aí, evidentemente, não se incluem os impostos sobre a produção e a circulação de bens (IPI e ICMS) e as Contribuições para o PIS e para a COFINS.

Deve reconhecer-se que o SESI, de qualquer modo, vende produtos com preços menores e com menos resultado, cujo lucro reverte para as suas finalidades institucionais, porém, sem quebra da observância do princípio constitucional da isonomia previsto no art. 170, inciso IV, combinado com o art. 173, § 1° da Constituição Federal, ou seja, sem dispensa do recolhimento dos impostos e contribuições, cujos resultados são trasladáveis para terceiros.

Portanto, a situação do SESI é de entidade assistencial imune aos impostos que incidem sobre o seu patrimônio, a sua renda e os seus serviços (os tributos denominados diretos), jamais aos que dizem respeito à produção e à circulação dos bens (IPI e ICM, ditos impostos indiretos), sem exclusão da contribuição para o PIS, vez que os ônus decorrentes destes são repassados integralmente para os adquirentes ou consumidores finais e que são os contribuintes de fato desses tributos.

O voto da autoridade julgadora de primeiro grau bem se referiu a essa situação, quando se manisfeta no item 32 de sua decisão, nestes termos:

"Cabe também dizer o caráter regulador do comércio que o SESI quer se atribuir não encontra guarida em qualquer ato legal que o sustente, pois a Constituição prevê essa atividade no Capítulo I, Título VII, que trata da ordem econômico e financeira. Dentro desse contexto, o artigo 170, incisos IV e V, tratam da livre concorrência e da defesa do consumidor. Regula-se pela Lei 8.884/94, que outorga ao Conselho Administrativo da Ordem Econômica (CADE) essa função, e pela Lei 8.078/90, Código da Defesa do Consumidor, que confere tal prerrogativa às entidades arroladas no artigo 82, 105 e 106, dentro do Sistema Nacional de Defesa do Consumidor."

Para finalizar, há que se colocar que o SESI, naturalmente imune aos tributos que incidem sobre o patrimônio, a renda e os seus serviços, não o é, como se expôs, para os tributos que recaem sobre a Produção e a Circulação de bens, inclusive a contribuição para o PIS, tanto assim que vem atuando, normalmente no comércio varejista, conforme registra o item 3 do relatório que antecede a decisão de primeiro grau, já transcrito no início deste recurso.

Assim, há de concluir-se que o PIS deve ser cobrado sobre o faturamento e não sobre a folha de salários da interessada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 11020.002044/97-31
Acórdão nº 203-05.504

Diante do exposto, a Fazenda Nacional, pelo procurador que subscreve este, requer a esta Colenda Superior Corte Administrativa a revisão da decisão da Instância "a quo", para, anulando-a, restabelecer a decisão de Primeira Instância, que bem aplicou a legislação ao caso concreto destes autos.

Nestes termos,

Pede deferimento.

Brasília (DF) 10 de agosto de 1999

José Ribamar Alves Soares
Procurador da Fazenda Nacional