

448

2.º	PUBLI ADO NO D. O. J.
C	Da 30 / 09 / 19 99
C	 Rubrica



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001784/97-89

Acórdão : 203-05.485

Sessão : 18 de maio de 1999

Recurso : 108.511

Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI

Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

COFINS – Entidades criadas pelo Estado no interesse da coletividade que exploram atividade empresarial submetem-se às normas civis, comerciais e tributárias, aplicáveis às empresas privadas. **Recurso negado.**

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, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Daniel Corrêa Homem de Carvalho (Relator), Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Mauro Wasilewski e Sebastião Borges Taquary. Designado o Conselheiro Francisco Sérgio Nalini para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 1999

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Francisco Sérgio Nalini
Relator - Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo e Lina Maria Vieira.

Mal/Cf



Processo : 11065.001784/97-89

Acórdão : 203-05.485

Recurso : 108.511

Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI

RELATÓRIO

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado Auto de Infração de fls. 01/03, cujo fundamento é a falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, referente ao período de OUT/93 a DEZ/96.

Em Relatório de Verificação Fiscal de fls. 17/23, a fiscalização constata e informa que a fiscalizada vem atuando no comércio varejista, através da venda de cestas básicas, em estabelecimentos totalmente desvinculados da parte assistencial do SESI. Unidades comerciais estas que possuem CGC e endereços próprios, tal qual filiais vinculadas à matriz.

Assim, fica afastada a imunidade em relação às contribuições incidentes sobre as receitas provenientes da atividade da fiscalizada. Ficando, assim, sujeita ao recolhimento da COFINS, a exemplo das pessoas jurídicas que exerçam atividade mercantil.

Em Impugnação de fls. 205/212, o contribuinte alega, em síntese, que a venda pelo SESI de sacolas econômicas e medicamentos em suas farmácias, faz parte de um objetivo social da organização, funcionando como regulador de mercado.

Que o SESI teve a imunidade reconhecida, inclusive pela Receita Federal, nada tendo acontecido que desnaturasse suas características organizacionais e viesse a justificar uma mudança de interpretação da imunidade que lhe deve ser reconhecida.

Que possui diplomas de utilidade pública no âmbito municipal, estadual e federal, assim, sua condição de entidade beneficente de assistência social está suficientemente preservada.

Requer, assim, seja considerado insubsistente o auto de infração.

A autoridade monocrática, às fls. 234/247, esclarece, em síntese, que 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001784/97-89
Acórdão : 203-05.485

privado, com base no faturamento do mês.

Que o recolhimento da COFINS se dá por estabelecimento e é devido ao 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.

Assim, julga procedente a ação fiscal e determina a cobrança do crédito tributário lançado no auto de infração.

O contribuinte, inconformado com a r. decisão, interpõe Recurso Voluntário de fls. 253/263, alegando o mesmo que foi alegado preliminarmente.

Pelo exposto, requer seja julgado improcedente o auto de infração.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 11065.001784/97-89
Acórdão : 203-05.485

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO

Adoto para o presente processo as razões de decidir do ilustre Conselheiro Ricardo Leite Rodrigues, no Acórdão 202-10.251, cujo voto abaixo é transcrito:

“O presente processo originou-se devido à falta de recolhimento da COFINS por parte do Serviço Social da Indústria - SESI.

Por tratar de igual matéria à acima abordada, adoto e transcrevo o brilhante voto da lavra do ilustre Conselheiro Helvio Escovedo Barcellos (Acórdão nº 202-10.095):

“Entendo, preliminarmente, que a matéria deve ser examinada à luz do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, visto que, no nosso entender, a imunidade instituída pelo artigo 150, IV, “c”, é restrita aos “impostos”, nas hipóteses ali consideradas.

Declara o dispositivo inicialmente citado, que dispõe sobre a seguridade social:

“ Artigo 195.

(...)

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

Desde logo, é de se afirmar que o dispositivo constitucional transcrito, embora fale de “isenção”, refere-se a “imunidade”.

Tal entendimento constitui ponto pacífico na doutrina, conforme, aliás, foi invocado por este Conselho no Acórdão nº. 202-09.718, que, ao ensejo do exame desse dispositivo, invocando, por igual, a doutrina pacífica, declarou, *in verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001784/97-89
Acórdão : 203-05.485

*“.... o mandamento contido no § 7º do art. 195 da C.F.,
“ são isentas de contribuição para a seguridade
social....” não traduz tecnicamente o instituto da
isenção, que tem aptidão para ser veiculado por lei
ordinária, devendo o intérprete conceber tal locução
com a textura “ São imunes...”, uma vez que a proteção
assegurada pela Lei Maior assume o “ status” do
instituto jurídico da imunidade.”*

Diga-se que esse aspecto da questão tem relevância na hipótese em exame, uma vez que, também segundo a doutrina pacífica, entre outros o insigne Carlos Maximiliano; contrariamente ao que ocorre com a isenção, que é de interpretação restritiva (v. CTN, art. 111), a imunidade tem alcance amplo e extensivo.

Por outro lado, para não nos alongarmos em considerações quanto ao caráter tributário das contribuições sociais, é a própria decisão recorrida que, depois de se socorrer dos mestres, declara que:

*“ está pacificado na jurisprudência
atual o caráter tributário das contribuições sociais,
entre as quais o PIS, frente à Carta de 88”.*

É certo que o mencionado dispositivo subordina sua aplicação ao atendimento “ das exigências legais”.

Antes, porém, de apreciarmos o atendimento das exigências legais, vejamos a primeira condição, inscrita no próprio texto constitucional, de ser o destinatário do benefício da imunidade um “ *instituto de educação e de assistência social*”.

A própria lei que previu a instituição do SESI o caracterizou como instituição de educação e de assistência social.

Trata-se da Lei nº 4.403/46, cujo artigo 1º atribuiu à Confederação Nacional da Indústria:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001784/97-89
Acórdão : 203-05.485

“... o encargo de criar o Serviço Social da Indústria (SESI), com a finalidade de estudar, planejar e executar, direta ou indiretamente, medidas que contribuam para o bem estar dos trabalhadores na indústria e nas atividades assemelhadas, concorrendo para a melhoria do padrão geral da vida no país e, bem assim, para o aperfeiçoamento moral e cívico e o desenvolvimento do espírito de solidariedade entre as classes.”

O § 1º desse artigo 1º delineia com detalhes as atribuições do SESI, na execução daquelas atribuições, a saber, a de adotar:

“... 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 à valorização do homem e os incentivos à atividade produtora.”

Tais atribuições, como não poderia deixar de ser, são reeditadas no Decreto nº. 57.375/65, que aprovou o Regulamento do SESI.

Conforme, aliás, já foi dito pelo recorrente, o SESI é:

“ ... integralmente, uma entidade de assistência social e todas as atividades que ele desempenha são vinculadas a esta sua qualidade, sendo que até mesmo a venda de sacolas econômicas e medicamentos têm essa finalidade, pois a renda obtida nestas atividades é diretamente direcionada para o sustento da atividade global do SESI, inexistindo distribuição de lucros ou qualquer forma de dividendos para seus funcionários, Diretores e/ou Conselheiros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001784/97-89
Acórdão : 203-05.485

Reconhecendo, aliás, tais contribuições e atividades, declarou a decisão recorrida que:

“ Os bons e relevantes serviços prestados pelo SESI não estão em julgamento, nem tampouco os nobres objetivos que certamente norteiam também os empreendimentos aqui gozados.”

Demonstrada, assim, a condição da instituição de educação e de assistência social que caracteriza o SESI, vejamos agora o “ atendimento das condições estabelecidas em lei”.

Nesse passo, conforme declara a decisão recorrida, invocando a doutrina de Sacha Calmon, a “ lei reguladora do § 7º do art. 195 deverá ser Lei Complementar”.

Pois bem, a Lei Complementar nº. 70/91, com base na norma constitucional em causa, apenas reiterou a imunidade, ao declarar, pelo inciso III do seu art. 6º, isentas da contribuição:

“ as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei.”

Embora a Lei Complementar pouco ou nada tenha acrescentado, afinal, foram estabelecidas as necessárias condições, com o advento da Lei nº. 8.212/91, enunciadas que foram ditas condições, traduzidas no cumprimento das exigências inscritas no seu artigo 55, a saber:

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

II - seja portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecidos pelo Conselho Nacional de Serviço Social;

III - promova a assistência social benéfica, inclusive educacional ou de saúde a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001784/97-89
Acórdão : 203-05.485

remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios, a qualquer título;

V - apliquem integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais."

Nesse passo é preciso esclarecer que tão detalhadas condições e exigências são mais endereçadas às instituições privadas aí também incluídas. Daí o rigor.

É evidente que, no caso do SESI, como nas entidades dessa natureza, estabelecidas por lei e indiretamente vinculadas ao Poder Público, o próprio texto legal que estabelece suas atividades e objeto não só reconhece como exige o cumprimento das citadas condições.

Não obstante encontrar-se nessa hipótese, como vimos pela transcrição da legislação em causa, o SESI ainda atende, dentre as condições acima transcritas, especificamente as dos incisos I, III, IV e V, visto que, quanto ao inciso II, é suprida pela própria lei e pela entidade que o instituiu.

O reconhecimento de utilidade pública, pelos governos federal, estadual e municipal, é atestado pelos correspondentes certificados anexos ao recursos: a condição do inciso III constitui a própria atividade institucional do SESI, assim como as dos incisos IV e V também são de ordem institucional da organização; as eventuais rendas obtidas são integralmente aplicadas no País e não há distribuição de lucros, tampouco são os seus diretores e/ou conselheiros remunerados.

Vejamos agora o caso das vendas de sacolas econômicas e as farmácias do SESI, que, especificamente, ensejaram o procedimento fiscal contra a mencionada entidade.

Quanto aos produtos objeto das vendas, são produtos alimentares (sacolas econômicas) e produtos farmacêuticos, esclarecendo-se, quanto a estes, que a menção feita pelo Fisco, com especial ênfase, a artigos de perfumaria, refere-se, na realidade, a artigos de higiene e cuidados corporais (dentrificios, sabão, sabonete



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001784/97-89
Acórdão : 203-05.485

e desodorantes). Sem dúvida, produtos de primeira necessidade, destinados à alimentação, higiene e tratamento médico das pessoas de limitada capacidade econômica, merecedoras de tratamento privilegiado, por parte das referidas entidades.

Resta, então, o aspecto, também invocado pela decisão recorrida com tanto destaque, de serem tais produtos também expostos à venda a terceiros que, embora não associados da entidade, não obstante fazem parte da comunidade local.

Ainda aí estamos com o patrono da recorrente, quando este afirma que:

“... na medida em que a defesa do salário real dos trabalhadores e a assistência em relação aos problemas domésticos decorrentes da dificuldade de vida fazem parte dos objetivos institucionais do SESI, pergunta-se se está a venda de alimentos e medicamentos por preço abaixo dos praticados no mercado, divorciado de tais objetivos....”

Entende a decisão recorrida que não se vislumbra na legislação constituinte do SESI autorização expressa para o comércio de produtos.

Mas nem sempre a vontade do legislador está expressa literalmente, “cabendo aos que trabalham com a lei sua interpretação, tanto restritiva, quanto extensiva”. E não nos esqueçamos do consagrado princípio de hermenêutica, que manda interpretar de maneira ampla e sempre mais favorável a quem se destina o dispositivo que confere imunidade.

Assim é que o saudoso mestre Aliomar Baleeiro, em comentário a dispositivo semelhante da Constituição anterior, mas que se ajusta à hipótese em exame, declarava, com toda a convicção de seu vasto conhecimento (invocado por Ivens Gandra, em “Comentários à Constituição, vol. 6º, Tomo I):

“... a interpretação deve repousar no estudo do alcance econômico ... e não no puro sentido



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001784/97-89
Acórdão : 203-05.485

literal das cláusulas constitucionais. A Constituição quer imunes instituições desinteressadas e nascidas do espírito de cooperação com o Poder Público, em suas atividades específicas. Ilude-se o intérprete que procura dissociar o fato econômico do negócio jurídico, para sustentar que o dispositivo não se refere a este."

Examinemos, por fim, a questão à luz do princípio da livre concorrência, inscrito na Constituição, e também invocado na decisão recorrida.

A norma foi inserida no Capítulo referente à Ordem Econômica e, especificamente, no que interessa à hipótese em exame, no § 1º do art. 173, que sujeita ao regime jurídico próprio das empresas privadas, *"inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias"*, as instituições públicas que pratiquem as atividades próprias dessas empresas privadas.

Entendo que não há como se enquadrar nessa hipótese o caso do SESI, pelo simples fato da venda das sacolas econômicas e dos produtos farmacêuticos, nas condições descritas.

Ainda, a invocação da decisão recorrida foi muito bem contestada pela recorrente, ao declarar, a propósito:

" Quanto à venda indiscriminada, sem a restrição a seus usuários legais, é o reconhecimento do SESI de que a assistência social, nos termos preconizados em seus constitutivos, visa fundamentalmente ao atendimento de seres humanos, pessoas que sofrem os males da penúria financeira e cujos filhos e demais dependentes, além deles próprios, adoecerem e sentirem fome, independente da categoria econômica a que pertençam. Limitar a venda de sacolas econômicas ou de medicamentos aos usuários legais do SESI é desconhecer o verdadeiro sentido da prática da assistência social, é querer que o SESI pratique a verdadeira omissão de socorro a quem precisa comer e necessita de medicamentos para sanar seus males, tudo



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 11065.001784/97-89
 Acórdão : 203-05.485

a preço abaixo do mercado, valorizando desta forma seu salário real."

Depois, não há de ser tal atividade tipicamente assistencial e humanitária, mesmo sem outro propósito senão o de servir a comunidade carente, exercida, infelizmente, em escala mínima, que há de afetar as empresas que, embora legalmente habilitadas, visem exclusivamente o lucro.

As empresas públicas alcançadas pela regra constitucional; em face do princípio da livre iniciativa (art. 173, § 1º), quando explorem 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 explorem atividades econômicas, visam lucro, *"tanto que aquelas que não o conseguem estão sendo privatizadas"*.

E convenhamos que jamais se cogitou de se privatizar o SESI ou qualquer entidade de assistência social da mesma natureza, simplesmente pelo fato de ser a assistência social e educacional o seu objetivo, e não o lucro."

Pelo acima exposto, conheço do recurso, por tempestivo, para, no mérito, dar-lhe provimento."

Nesses termos, dou provimento ao presente recurso.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 1999

DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001784/97-89
Acórdão : 203-05.485

VOTO DO CONSELHEIRO FRANCISCO SÉRGIO NALINI
RELATOR-DESIGNADO

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

Trata o presente processo do alcance da imunidade de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) prevista no artigo 195, § 7.º, da Constituição Federal, em relação às atividades desenvolvidas pelo Serviço Social da Indústria – SESI.

A norma constitucional remeteu à lei infraconstitucional a definição dos requisitos que devem ser atendidos pelas entidades imunes. Tal exigência constitucional refere-se não com a definição da situação imune (que já está posta na Constituição), mas com a prevenção da possibilidade de ser desvirtuada a imunidade constitucional. O legislador procurou, em atenção à segurança jurídica, reduzir a margem de dúvida porventura existente no alcance dessa imunidade, explicitando certos requisitos a serem exigidos da entidade para que possa ser claramente identificada como imune.

Dentre outros requisitos para a imunidade, o artigo 55 da Lei n.º 8.212/91 estabelece, em seu inciso II, a obrigatoriedade da apresentação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social. Entretanto, ao examinar os elementos de prova trazidos aos autos, verifica-se que a entidade não é portadora do referido Certificado.

Não se trata de exigência meramente formal, como quer fazer crer a recorrente, mas de requisito legal relevante para que se reconheça o enquadramento na norma imunizante, eis que, por ocasião da concessão ou renovação do Certificado, a autoridade fiscal tem a oportunidade de examinar a documentação das entidades ditas imunes e detectar possíveis desvirtuamentos na condição de instituição de assistência social.

Por outro lado, não compartilho do entendimento que admite suficiente a existência da Lei n.º 4.403/46, que institui o SESI, para suprir a ausência do referido Certificado, porquanto estar-se-ia reconhecendo, em caráter permanente, sem controle periódico da autoridade fiscal, a imunidade da COFINS para estas entidades, em claro contra-senso com o que diz a norma constitucional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001784/97-89
Acórdão : 203-05.485

Além disso, se a entidade é assistencial e não tem fim lucrativo, daí decorre, por imperativo lógico, que ela precise ter um estatuto que defina seu objeto e que esse estatuto precise ser respeitado. Se não atender a esses pressupostos, ela não terá condições de demonstrar que se enquadra na hipótese de imunidade. Não basta, pois, que uma entidade se intitule assistencial, é necessário que possua condições para evidenciar que isso é verdadeiro.

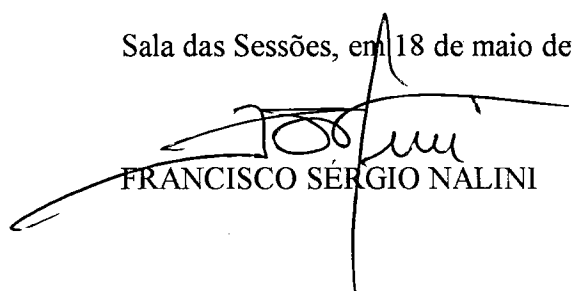
O Regulamento do Sesi (Decreto n.º 57.375/65) estabelece que o mesmo tem por escopo: “estudar, planejar e executar medidas que contribuam diretamente para o bem-estar social dos trabalhadores na indústria e nas atividades assemelhadas...”. Não há nesse Estatuto qualquer previsão de atividades voltadas para o comércio de produtos, ainda mais se tais vendas abrangerem a comunidade em geral e não só os trabalhadores na indústria e nas atividades assemelhadas como previsto em seu Regimento. Destarte, também, entendo inadequado o entendimento de que as referidas atividades (venda de sacolas econômica e de medicamentos) estariam enquadradas na “defesa dos salários reais dos trabalhadores e a assistência em relação aos problemas domésticos decorrentes da dificuldade da vida”, até porque tais receitas, oriundas da comercialização de produtos, não estão previstas em seu Estatuto.

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 desconhecidas das pessoas jurídicas de direito privado de igual organização jurídica, desde que não explorem atividade empresarial. Se o fizerem, por efeito do disposto no artigo 173, § 1.º, 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.¹

Nesses termos, **nego provimento ao recurso.**

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 1999



FRANCISCO SÉRGIO NALINI

¹ Livre adaptação da Declaração de Voto do Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, contida no Acórdão n.º 202-10.103, de 13 de maio de 1998, da qual os fundamentos legais nela contidos foram por mim adotados.