

646

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	Da 16/11/1999
C	Stolutino
	Rubrica



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 11065.001787/97-77  
**Acórdão** : 201-72.696

Sessão : 28 de abril de 1999  
**Recurso** : 108.343  
Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – SESI  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre – RS

**PIS – ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS – IMUNIDADE – ARTIGO 150, VI, C, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL** – A Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS foi inserida no Sistema Constitucional de 1988 como uma contribuição social, com perfil definido pelo artigo 149 da CF/88 e clara recepção determinada pelo seu artigo 239. As contribuições sociais, embora se incluam entre as espécies tributárias, constituem uma modalidade que apresenta características próprias e que não se confunde com as demais, de forma especial com os impostos (ADIN nº 1-1/DF). Por se tratar a imunidade, determinada pelo artigo 150, VI, c, da Constituição Federal, especificamente de impostos, a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS não está abrangida pelo mandamento constitucional imunitório. **ARTIGO 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL** – A Contribuição para o PIS configura-se como uma contribuição previdenciária com destinação específica, pela determinação de que se presta a financiar o seguro-desemprego e o abono anual aos empregados, que percebam até dois salários mínimos de remuneração mensal. A afetação de sua receita destina-se a financiamento determinado, que, mesmo compreendido na previdência social, não se confunde com a seguridade como um todo, tais características dão à Contribuição para o PIS natureza jurídica própria, distinguindo-a daquelas determinadas pelo artigo 195 da CF/88, não abrangida, portanto, pela regra imunitória, inscrita no § 7º do artigo 195 do Diploma Constitucional. **LEI COMPLEMENTAR nº 07/70 (ARTIGO 3º, § 4º)** – A contribuição devida pelas entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados, assim definidos pela legislação trabalhista, devem contribuir na forma da lei. As entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados, assim definidos pela legislação trabalhista, contribuirão para o fundo com uma quota fixa de 1%, incidente sobre a folha de pagamento mensal. (Decreto-Lei nº 2.303/86, artigo 33). Sendo a entidade reconhecida como sem fins lucrativos, não há que falar em Contribuição para o PIS com base no faturamento, não sendo relevante a natureza das rendas auferidas, devendo ser perquirido apenas a quais finalidades são destinadas tais rendas. **Recurso provido.**

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

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1999

Luiza Helena Galante de Moraes  
**Presidenta**

Ana Neyde Olímpio Holanda  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rogério Gustavo Dreyer, Valdemar Ludvig, Serafim Fernandes Corrêa, Geber Moreira e Sérgio Gomes Velloso.

sbp/cf



**Processo** : 11065.001787/97-77  
**Acórdão** : 201-72.696  
**Recurso** : 108.343  
**Recorrente** : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – SESI

**RELATÓRIO**

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida:

“Trata o presente processo, de lançamento formalizado através de auto de infração a fls. 1, para exigência de PIS – Contribuição para o Programa de Integração Social e demais acréscimos legais, no valor de R\$ 40.755,08, no período de janeiro de 1992 a novembro de 1996.

2. A exigência fiscal teve como fundamento o artigo 3º, alínea “b”, da LC 07/70, da LC 17/73, bem como do título 5, capítulo 1, seção 1, alínea “b”, itens I e II, do Regulamento PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF 142/82, MP 1212/95, MP 1249/95 e reedições. Em anexo ao lançamento, encontram-se os documentos a fls. 41-193, compondo-se basicamente de cópia de ficha de cadastramento perante a Secretaria da Fazenda/RS, folhetos de propaganda, cópia do livro de registro de apuração do ICMS, demonstrativo de resultados de lavra da empresa.

3. Conforme o Termo de Verificação Fiscal, a exigência decorre de insuficiência no pagamento do PIS, tendo em vista que a autuada 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.

4. A descaracterização da forma de tributação estabelecida pela autuada deveu-se ao fato de que a atividade desenvolvida é o comércio varejista de produtos farmacêuticos, atividade esta totalmente desvinculada da parte assistencial do SESI. Acrescem os fiscais autuantes que as farmácias do SESI comercializam medicamentos e perfumarias através de várias unidades comerciais específicas para esta fim, as quais possuem CGC e endereços próprios, tal qual filiais vinculadas a respectiva matriz. Tais mercadorias são vendidas para o público em geral, isto é, não existe exclusividade para os associados do SESI. Aduzem que as atividades desenvolvidas são classificadas – no cadastramento junto ao ICMS – como “Comércio Varejista no ramo de farmácia, drogaria e perfumaria” e a venda é registrada em máquinas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11065.001787/97-77****Acórdão : 201-72.696**

registradoras ou PDV, ambos com autorização e controle da Fazenda Estadual, para efeitos de recolhimento do ICMS.

5. Entende a fiscalização que o SESI é uma entidade de assistência social sem fins lucrativos, conforme metas e objetivos constantes do seu regulamento, sendo o fator determinante de sua isenção o objeto de fato praticado pela entidade. Foi constatado que a fiscalizada “vem exercendo sistematicamente atos de comércio com o objetivo de lucro”. Face a esse desvirtuamento da sua atividade social, considerando ainda o disposto nos Pareceres CST/SIPR 91, de 28/01/91 e 1.624, de 26/12/90, conclui a fiscalização que são devidas as contribuições para o PIS e COFINS, sobre o faturamento das farmácias.

6. Comparecendo ao processo mediante impugnação tempestiva a fls. 197-204, refere a interessada, em síntese, o que se segue:

a) o SESI é ente jurídico de direito privado exercente de função delegada do Poder Público, instituído pelo Decreto nº 9.403/46 e regulado pela Lei nº 2613/55, sendo seus bens e serviços equiparados como da União fossem;

b) é uma entidade de caráter assistencial e educacional, por força do Decreto 9.403/46, art. 1º, Decreto 57.375/65, arts. 3º, 4º e 5º e Lei 4.440/64, art. 5º e Circular INPS 10/67;

c) em sendo entidade de educação e assistência social ao trabalhador urbano, da indústria, do transporte, das comunicações e da pesca, é de ser excluída da incidência do artigo 17, inciso III, do Decreto 88.081/79, conforme o processo judicial nº 88.0040233-0, na Justiça Federal;

d) Inserida na vedação à tributação constante do artigo 150, inciso VI, alínea “c” da Carta Magna e artigo 9º, inciso IV, “c”, do CTN, nada deve a título de PIS, que se trata de tributo;

e) a Emenda Constitucional nº 10 estabelece a aplicação de recursos do PIS para o custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, previdenciárias e auxílios assistenciais de prestação continuada, entre outros, embora tenha o PIS destinação constitucional exclusiva para o custeio do seguro desemprego e abono anual, descaracterizando essa exação como



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo : 11065.001787/97-77**

**Acórdão : 201-72.696**

contribuição, que passa a ser tributo, levando ao enquadramento da instituição como imune à tributação pretendida;

f) o parágrafo único do artigo 2º da Lei Complementar 70/91 determina a exclusão da base de cálculo do valor dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente, demonstrando ser aplicável a atividades comerciais;

g) a venda pelo SESI de sacolas econômicas e medicamentos em suas farmácias faz parte de um objetivo social da Organização, funcionando inclusive como regulador do mercado;

h) por fim, alega que em nenhum momento houve fato capaz de desnaturar suas características organizacionais que viesse a justificar uma mudança de enquadramento por parte da Receita Federal, tendo o requerente diplomas de utilidade pública no âmbito municipal, estadual e federal, demonstrando sua condição de entidade beneficente de assistência social;

i) por derradeiro, com base no demonstrado e na qualidade de Entidade de Assistência Educacional e Assistencial conforme a legislação que descreve, pede o julgamento pela insubsistência do auto de infração acima identificado.”

A autoridade recorrida julgou o lançamento procedente, tomando por base as argumentações a seguir sintetizadas:

a) toda a questão trazida aos autos resume-se a dois aspectos: o enquadramento da autuada como entidade educacional e beneficente, imune ou isenta da Contribuição para o PIS;

b) apenas na condição de ente autorizado por lei ao benefício da isenção, em cumprimento ao estabelecido nos artigos 149 e 240 da CF/88, foi deferida à autuada a atribuição de recolher, a título de Contribuição para o PIS, o valor correspondente à aplicação do percentual de 2% sobre o montante da remuneração paga aos seus empregados (art. 3º, § 1º, do Decreto-Lei nº 9.430/46);

c) é descabida a argumentação esposada pela defesa de estar a instituição enquadrada no artigo 150, VI, “c”, da CF/88, que trata da vedação da cobrança de impostos das instituições de educação e de assistência social, e, também, que o PIS, frente à EC nº 10, passou a ter caráter eminentemente tributário, o que permite a sua inclusão naqueles dispositivos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11065.001787/97-77**

**Acórdão : 201-72.696**

d) o dispositivo constitucional invocado trata especificamente de impostos relativos ao patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação e de assistência social;

e) o PIS, por ter sido legitimado pelo artigo 239 da CF/88, enquadra-se nas contribuições insertas no inciso I do artigo 195 da Carta Constitucional, uma vez que inserido no contexto da seguridade social;

f) a determinação do § 7º do artigo 195 da CF/88 não se aplica à espécie, uma vez que os artigos 9º e 14 do CTN, que regulam aquele dispositivo constitucional, têm como condicionante que os serviços sobre os quais é vedada a tributação sejam exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades ali tratadas, não estando o comércio de produtos entre os objetivos do SESI; e

g) a Coordenação do Sistema de Tributação, através do Parecer CST/SIPR nº 1624/90, considerou que as entidades assistenciais, que também exerçam atividade comercial, sujeitam-se ao recolhimento da contribuição devida com base na receita bruta.

Assim foi ementada a decisão de primeira instância:

**“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”.**

Irresignada com a decisão singular, a autuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, para o que impetrou Mandado de Segurança, junto à Seção Judiciária Federal em Novo Hamburgo – RS, no sentido de se eximir do depósito prévio de 30% do valor do crédito tributário apurado, cuja decisão de primeira instância, concedendo a segurança, foi exarada em 25/05/98.

Na peça recursal apresentada, a autuada aduz, em síntese, os seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11065.001787/97-77**  
**Acórdão : 201-72.696**

a) de conformidade com o estabelecido no 1º do seu Regulamento, aprovado pelo Decreto nº 57.375/65, o SESI “... *tem por escopo estudar, planejar e executar medidas que contribuam, diretamente, para o bem-estar-social dos trabalhadores da indústria, estando entre as suas finalidades, dentre outras, ... auxiliar o trabalhador da indústria e atividades assemelhadas e resolver seus problemas básicos de existência (saúde, alimentação, ...) ...*”;

b) tal prestação de assistência social beneficia, exatamente, a camada da população de menor poder aquisitivo, englobando tais benefícios os itens de alimentação e saúde, com o fornecimento de bens, sem qualquer finalidade lucrativa;

c) no desempenho de suas atividades, observa rigorosamente as determinações do artigo 14 e seus incisos I e II do Código Tributário Nacional, o que demonstra que, mesmo fornecendo medicamentos e produtos alimentícios à classe de trabalhadores menos favorecida, mantém sua condição de entidade de assistência social, sendo-lhe, portanto, inteiramente aplicável o disposto na Lei Complementar nº 70/91, na Norma de Serviço CEF/PIS nº 02/71, e nas Medidas Provisórias nºs 1.212/95 e 1.623/97, que determinam o recolhimento do PIS com base em 1% da sua folha de salários; e

d) as normas acima invocadas tratam a questão de forma clara e precisa e, por se tratar de atos que regulam a isenção, *ex-vi* do artigo 111, II, do CTN, devem ser interpretados literalmente.

Ao final, a recorrente pugna pelo provimento do recurso apresentado, com a declaração de desconstituição da imposição fiscal vertida no auto de infração questionado, em vista da sua improcedência. Anexa cópias de: Recurso Extraordinário nº 116.188-SP; Decreto nº 57.375/65; Declaração de Utilidade Pública, fornecida pela Secretaria da Justiça, do Trabalho e da Cidadania do Estado do Rio Grande do Sul; Declaração de Utilidade Pública, fornecida pela Secretaria Nacional dos Direitos da Cidadania e Justiça do Ministério da Justiça; Lei nº 7.320/93, da Prefeitura Municipal de Porto Alegre – RS, que declara de utilidade pública o SESI – Departamento Regional do Rio Grande do Sul; e DOU de 04/03/97, onde consta a aprovação das contas de 1995 pelo TCU.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo : 11065.001787/97-77**

**Acórdão : 201-72.696**

### VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A exação ora discutida trata de lançamento de ofício formalizado para exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, por parte do Serviço Social da Indústria – SESI, por entender a autoridade exatora que o exercício das atividades de comercialização de cestas básicas e medicamentos em geral revela o desenvolvimento de atividade mercantil, não diretamente relacionada com o atendimento das finalidades assistenciais e educacionais da fiscalizada, o que implicaria em desvirtuamento da sua atividade social, prevista pelo Decreto nº 9.403/46, que a instituiu.

O ponto principal da defesa apresentada no recurso cinge-se à argumentação de que, em sendo entidade de educação e assistência social, a recorrente estaria inserida na vedação à tributação, constante do artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Carta Magna, e do artigo 9º, inciso IV, “c”, do CTN, nada deve a título de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

Para a análise de tal argumento, é essencial trazermos à colação a dicção do dispositivo constitucional invocado, *in verbis*:

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

(...)

VI – instituir impostos sobre:

(...)

c – patrimônio, renda e serviços (...) das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.”  
(*grifamos*)

Da interpretação literal do excerto constitucional infere-se que a determinação de exoneração ali prevista é restrita aos impostos, não se aplicando às demais espécies tributárias. E, ademais, tal restrição alcança, apenas, certas categorias de impostos, que seriam aqueles cuja hipótese de incidência recaia sobre o patrimônio, a renda e os serviços das pessoas expressamente determinadas no mandamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11065.001787/97-77**

**Acórdão : 201-72.696**

*In casu*, cuida a exação da cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, que foi inserido no Sistema Constitucional de 1988 como uma contribuição social, com perfil definido pelo artigo 149 da Carta Magna e clara recepção determinada pelo seu artigo 239.

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.”

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

Não remanescem dúvidas na doutrina e jurisprudência pátrias, quanto ao entendimento de que se trata a Contribuição para o PIS de uma contribuição social. Como, também, de que as contribuições sociais incluem-se entre as espécies tributárias, constituindo, entretanto, uma modalidade que apresenta características próprias e que não se confunde com as demais, de forma especial com os impostos, que é o que interessa para este julgamento. Tal entendimento exsurge da leitura do voto do Ministro Moreira Alves, Relator do RE nº 146.733-9, quando da análise da Lei nº 7.689, de 15/12/88, instituidora da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, *in litteris*:

“Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária, em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais (...).”

A mesma posição foi manifestada pelo Ministro Moreira Alves, quando do julgamento da ADIN 1-1/DF, *in litteris*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11065.001787/97-77**

**Acórdão : 201-72.696**

“As contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social têm natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos”.

Em conclusão, por se tratar a exclusão determinada pelo artigo 150, VI, “c”, da Constituição Federal, especificamente de impostos, não vislumbramos a possibilidade de que a autuada esteja protegida pela pleiteada imunidade.

Também, não se aplicaria à espécie a regra imunitória, inscrita no § 7º do artigo 195 do Diploma Constitucional, uma vez que exsurge de todo o anteriormente exposto que a Contribuição para o PIS encontra seu fundamento constitucional no artigo 149 da Carta de 1988 e, em decorrência das determinações do artigo 239, supra, passou a configurar-se como uma contribuição previdenciária com destinação específica, pela determinação de que se presta a financiar o seguro-desemprego e o abono anual aos empregados, que percebam até dois salários mínimos de remuneração mensal. Ou seja, a afetação de sua receita destina-se a financiamento determinado, que, mesmo compreendido na previdência social, não se confunde com a seguridade como um todo. Tais características dão à Contribuição para o PIS natureza jurídica própria, distinguindo-a daquelas determinadas pelo artigo 195 da Constituição Federal.

O Supremo Tribunal Federal, em vários arestos, já firmou entendimento nesse sentido, ressaltando-se, aqui, alguns deles, que arremataram a questão, assim vazada:

“O PIS e o PASEP passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição Federal, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições da seguridade social. Sua exata classificação seria, entretanto, não fosse a disposição inscrita no art. 239 da Constituição, entre as contribuições sociais gerais”. (RE nº 138.284, Min. Carlos Velloso, RTJ 143/319)

“A Constituição de 1988, no art. 239, recepcionou o PIS tal como o encontrou em 5-10-88, dando-lhe, aliás, feição de contribuição de seguridade social, já que lhe deu destinação previdenciária”. (RE nº 148.754/RJ, Min. Carlos Velloso, RTJ 150/893)

“Já foi assentado pelo STF que o PIS/PASEP não se confunde com as contribuições sociais instituídas no art. 195, I, da Constituição Federal”. (ADIN nº 1-1/DF, Min. Carlos Moreira Alves)

Com efeito, em decorrência das suas especificidades, não se aplicam à Contribuição para o PIS as determinações contidas no artigo 195 e seus parágrafos, uma vez que a sua inserção no atual sistema constitucional está inscrita no artigo 149 da Constituição Federal,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11065.001787/97-77****Acórdão : 201-72.696**

estando o seu regime jurídico plasmado sob as determinações do artigo 146, III, e 150, III, “a” e “b”.

Afastadas as alegações de estar a atuada protegida por dispositivos constitucionais imunitórios, passaremos a analisar a matéria à luz da Lei Complementar nº 07/70, instituidora da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da sua normatização regulamentadora.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 21/23, a autoridade atuante verificou que a atuada vem efetuando os recolhimentos referentes à Contribuição para o PIS, o valor resultante da incidência da alíquota de 1% sobre o montante da remuneração paga aos seus empregados

A Lei Complementar nº 07/70, em seu artigo 3º, § 4º, ao tratar da contribuição devida pelas entidades de fins não lucrativos, determinou que, aquelas que tenham empregados, assim definidos pela legislação trabalhista, devem contribuir na forma da lei.

O Regulamento da Contribuição para o PIS, aprovado pela Resolução BACEN nº 174, de 25/02/71, norma regulamentadora da LC nº 07/70, traz, no § 5º do artigo 4º, o mandamento de que *“as entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados, assim definidos pela legislação trabalhista, contribuirão para o Fundo com uma quota fixa de 1%, incidente sobre a folha de pagamento mensal”*. Posteriormente, tal regulamentação passou a se dar com base no artigo 33 do Decreto-Lei nº 2.303, de 21/11/86, que repetia a determinação do dispositivo anterior.

O Decreto-Lei nº 2.445, de 29/06/88, em seu artigo 1º, IV, manteve a alíquota e a base de cálculo, antes definidas para a contribuição das entidades sem fins lucrativos, mas inovou ao restringir tal tratamento àquelas *“que não realizem habitualmente venda de bens ou prestação de serviços de qualquer natureza”*.

A Resolução nº 49 do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95, em função da inconstitucionalidade reconhecida por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, suspendeu definitivamente a vigência e eficácia do Decreto-Lei nº 2.445/88, expurgando-o, destarte, do mundo jurídico.

Como conseqüência imediata, determinada pela exigência de segurança e aplicabilidade do ordenamento jurídico, a declaração de inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 2.445/88 produziu efeitos *ex tunc*. Assim, tudo passa a ocorrer como se a norma eivada do vício da inconstitucionalidade não houvesse existido, retornando-se a aplicabilidade da sistemática anterior, e, no que se refere às entidades sem fins lucrativos – o que ora nos interessa –, voltou a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11065.001787/97-77**

**Acórdão : 201-72.696**

ser aplicável a sistemática do Decreto-Lei nº 2.303/86, que não traz qualquer restrição no tocante às atividades exercidas pelas entidades sem fins lucrativos, para que as mesmas contribuam a uma alíquota de 1%, incidente sobre a folha de pagamento mensal.

Com efeito, para que uma entidade se enquadre nas determinações do artigo 33 do Decreto-Lei nº 2.303/86, deve ser averiguado, apenas, se possui fins não lucrativos, sendo irrelevante a atividade por ela exercida. Tal pensamento é corroborado pelo ilustre Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, no Acórdão nº 202-10.205, que assim se manifesta:

“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 a quais finalidade sejam destinadas aquelas rendas, se lucrativa ou não.”

Evidencia-se que, no tocante à natureza jurídica e ao objetivo, as entidades que a lei trata de forma diferenciada devem ser munidas de fins não econômicos, uma vez que o requisito “ausência de intuítos lucrativos” é de caráter absoluto, não admitindo condições, nem meios termos, e incompatível com o espírito de ganho, característico das empresas comerciais.

Assim, cabe-nos perquirir se, por o SESI ter desenvolvido as atividades que incorreram na autuação, perde a condição formalmente reconhecida, de entidade sem fins lucrativos, para ser tributada, tão-somente, como empresa mercantil.

O Serviço Social da Indústria – SESI, instituído pelo Decreto-Lei nº 9.403/46, tem suas finalidades determinadas no capítulo I do Regulamento do SESI, aprovado pelo Decreto nº 57.375, de 02/12/65, cujos artigos em que se inscrevem sua ação, metas essenciais e objetivos principais, entendemos ser de bom alvitre transcrever:

“Art. 1º. O Serviço Social da Indústria (SESI), criado pela Confederação Nacional da Indústria, a 1º de julho de 1946, consoante o Decreto-Lei nº 9403, de 25 de junho do mesmo ano, 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 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 de habitação, nutrição e higiene), a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11065.001787/97-77**

**Acórdão : 201-72.696**

assistência em relação aos problemas domésticos decorrentes das dificuldades de vida, as pesquisas sócio-econômicas e atividades educacionais e culturais, visando à valorização do homem e aos incentivos à atividade produtora.

§ 2º (...)

Art. 2º. A ação do SESI abrange:

- a) o trabalhador da indústria, dos transportes, das comunicações e da pesca e seus dependentes;
- b) os diversos meios-ambientes que condicionam a vida do trabalhador e de sua família.

Art. 3º. Constituem metas essenciais do SESI:

- a) a valorização da pessoa do trabalhador e a promoção do seu bem-estar social;
- b) o desenvolvimento do espírito de solidariedade;
- c) a elevação da produtividade industrial e atividades assemelhadas;
- d) a melhoria do padrão de vida.

Art. 4º. Constitui finalidade geral do SESI auxiliar o trabalhador da indústria e atividades assemelhadas a resolver os seus problemas básicos de existência (saúde, alimentação, habitação, instrução, trabalho, economia, recreação, convivência social, consciência sócio-política).

Art. 5º. São objetivos principais do SESI:

- a) alfabetização do trabalhador e seus dependentes;
- b) educação de base;
- c) educação para a economia;
- d) educação para a saúde;
- e) educação familiar;
- f) educação moral e cívica;



**Processo** : 11065.001787/97-77

**Acórdão** : 201-72.696

g) educação comunitária.”

O mestre administrativista Helly Lopes Meireles<sup>1</sup>, ao se referir aos serviços sociais autônomos, categoria em que se enquadra o SESI, diz que são 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.

É estreme de dúvidas que a razão primeira para o surgimento do SESI foi o auxílio dos seus associados em particular e dos trabalhadores em geral, com a realização de uma atividade social, com sentido de colaboração a causas de interesse coletivo, propondo-se a desenvolver as atividades que se mostrassem necessárias a tal fim. Tal intuito está ratificado pelo reconhecimento de utilidade pública, pelos três níveis dos entes federativos, cujos documentos comprobatórios estão anexos aos autos.

O intuito que move o surgimento das entidades sem fins lucrativos é fator diferenciador destas e das empresas comerciais, uma vez que nestas o objetivo primordial é a obtenção do lucro, o que fica corroborado pela definição que o professor Rubens Requião<sup>2</sup> apresenta para as mesmas:

“... 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”.

A venda de medicamentos e gêneros alimentícios básicos, ao meu sentir, por si só, não transforma o SESI de entidade sem fins lucrativos, enquadrada na tributação diferenciada legalmente determinada para a Contribuição para o PIS, em empresa comercial, cuja tributação deva ocorrer com base no faturamento. O desenvolvimento das atividades alegadas pela autoridade autuante não desvirtua os seus objetivos. Ademais, que não consta dos autos qualquer comprovação de que o SESI tenha sequer obtido lucro em tais operações, nem que indique o desvio de eventuais *superávit* para destinações alheias à finalidade assistencial da instituição.

Para reforçar tal posição, mais uma vez faço minhas as palavras do ilustre Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, no já referido Acórdão nº 202-10.205:

“Destarte, é visível a diferença entre um empresa comercial e o SESI: esta como ente paraestatal de cooperação com o Poder Público, trabalha

<sup>1</sup> Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros Editores, 21ª edição, p. 339.

<sup>2</sup> Curso de Direito Comercial, Editora Saraiva, 22ª edição, p. 54.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 11065.001787/97-77  
**Acórdão** : 201-72.696

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.”

Impende observar que a Lei nº 9.532, de 10/12/97, que trata de Imposto sobre a Renda, no § 3º do artigo 12, traz um conceito preciso do que sejam as entidades sem fins lucrativos, impondo limitações para o enquadramento em tal categoria, *in verbis*:

“Art. 12. (...)

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente ‘superavit’ em suas contas, ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado integralmente ao incremento de seu ativo imobilizado”.

Entendemos que, a partir da data em que referida lei passou a vigorar, apenas poderão ser consideradas entidades sem fins lucrativos aquelas que obedeçam às exigências por ela estabelecidas, o que não se aplica à espécie, vez que o período objeto da autuação é anterior à data da vigência da norma limitadora.

Assim, diante de todo o exposto, podemos concluir que a recorrente, por sua própria natureza de entidade de assistência social, instituída pelo Estado, embora como pessoa jurídica de direito privado, no interesse dos trabalhadores em particular e da coletividade em geral, enquadra-se entre as entidades sem fins lucrativos, determinadas pelo artigo 3º, § 4º, da Lei Complementar nº 07/70, c/c o artigo 33 do Decreto-Lei nº 2.303/86, devendo contribuir para o PIS à alíquota de 1% incidente sobre a folha de salários, pelo que somos pelo provimento do recurso apresentado.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1999

*Ana Neyle Olímpio Holanda*  
 ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA