



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 11065.001800/97-33
Recurso nº : 201-108351
Matéria : COFINS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª. CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI
Sessão de : 04 de julho de 2005.
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

COFINS - IMUNIDADE - SESI - A venda de medicamentos e de cestas básicas de alimentação estão, o 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 não ser provido.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso voluntário interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Josefa Maria Coelho Marques e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento ao recurso.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 SET 2005

Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ROGÉRIO GUSTAVO DREYER, ANTONIO BEZERRA NETO, FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE, ADRIENE MARIA DE MIRANDA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931
Recurso nº : 201-108351
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA -SESI

RELATÓRIO

Conforme consta dos autos, a exigência refere-se à cobrança da contribuição para o financiamento da seguridade social -COFINS. 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 arrazoadado de fls. a trazendo, ainda, os documentos de fls. a . 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. , julgou 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 a entidade assistencial que exerça atividade comercial deve se sujeitar ao recolhimento da COFINS nos mesmos moldes das pessoas jurídicas de direito privado.

Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs recurso voluntário, no qual reitera seus argumentos expendidos na peça impugnatória, acrescentando transcrições do Código Tributário Nacional e jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal. 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 de fls. , a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes deu provimento ao recurso do contribuinte, o que deu ensejo a interposição do presente apelo especial, pela Fazenda Nacional.

A Presidente daquela Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, valendo-se da informação acostada aos autos às fls. , deu seguimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Diante do exposto e em apertada síntese, tem-se que a Fazenda Nacional requer a este Colegiado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a revisão e reforma do

Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

acórdão recorrido, por estar, segundo seu entender, em desconformidade com a legislação de regência da matéria e sua interpretação oficial.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator.

O apelo especial ora em análise preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Em apertada síntese, a controvérsia gira em torno da aplicação à recorrida da imunidade estatuída no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal:

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

Cumpra asseverar, por relevante, que em sessões passadas de julgamentos desta Câmara Superior dos Conselhos de Contribuintes, manifestei-me em compasso com o r. voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Jorge Freire, o qual, a bem do direito ora reclamado, transcrevo em quase sua integralidade:

“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 Miranda¹, "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 Amaro², "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)”³

Nesse passo, duas conclusões, a saber: a um, a imunidade é um instituto

¹ MIRANDA, Pontes. *"Questões Forenses"*, 2º ed., Tomo III, Borsoi RJ, 1961, p. 364. J

² AMARO, Luciano. *"Direito Tributário Brasileiro"*, 2º ed, Saraiva, São Paulo, 1998, p. 265.

³ MARINS, Jaime. *"Imunidade Tributária das Instituições de Educação e Assistência Social"*, in *"Grandes Questões Atuais do Direito Tributário"*, vol. m, Dialética. São Paulo, 1999, p. 149.

Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

ontologicamente constitucional, e, a dois, sua regulamentação, quando tratar-se de imunidade condicionada, como é a hipótese versada no art. 195, § 7Q, 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, § 7Q, da Carta de 1988, é norma de eficácia contida. E norma de eficácia contida, como leciona José Afonso da Silva⁴, "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"⁵

Dessarte, a regulamentação das condições que passam a conter a norma constitucional da imunidade da COF/NS 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 2Q, 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 abrangidas pelo instituto da imunidade estatuído no artigo 195, § 72, 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:

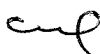
"A despeito da imunidade ser relativa a impostos e os tributos fiscalizados- PIS e COFINS- serem contribuições, verifica-se que a imunidade somente alcança receitas relacionadas com as finalidades sociais da Fiscalizada.

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

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

⁵ *Op. Cit.*, p. 85. 6 ~



Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

Em síntese, embora o lançamento teça comentários acerca do fato da recorrente emitir cupons fiscais de venda, e que recolha ICMS (e a base impositiva 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 complementar⁶. 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.

⁶ Posição adotada pelo STF quando do julgamento, pelo Pleno, do pedido de liminar na ADIN 228-5, em 11/11/1999, Acórdão DJ de 16/06/2000. A certa altura do julgamento o Ministro relator, Dr. Moreira Alves afirmou: "A toda evidência, adentrou-se o campo da limitação ao poder de tributar e procedeu-se -ao menos- à 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." ~



Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

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 19. 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 " a finalidade e metodologia da referida entidade. O art. 1.2 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".

E na execução dessas finalidades, consoante parágrafo 1.2 do referido art. 12 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 2.2 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 vez, o art. 4.2 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. g2), 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

Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

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, § 12), e as ações em que seja autor oU réu correrão no juízo da Fazenda Pública (ar1.11 , § 49.). 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 pe/o 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. 32), que as entidades beneficentes de assistência social o auxiliem no mister de prestar auxílio aos hipossuficientes, e, para tal, as incentiva 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 SES', 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...⁷. E, a seguir, pontifica que II os serviÇOS sociais autônomos, como entes de cooperação, do gênero paraestatais, vicejam ao fado 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 incontestes 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 COF'S, 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

⁷ MEIRELLES, Hely Lopes. "Direito Administrativo Brasileiro", 22ª ed., Malheiros, São Paulo, 1997, p. 33 12 K

Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

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 § 22, 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 si, 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 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 Acórdão⁸ 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 Sydnei Sanches. Quanto à imunidade ele consigna:

A Constituição, como diz Pontes de Miranda, 'liga a imunidade à subjetividade, e não à objetividade' (op. cit. Vol. I, pag. 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

⁸ Recurso Extraordinário 116. 188-SP, rei. para o Acórdão Min. Sydnei Sanches, j. 2010211990.

Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

presente julgado, como, a seguir, constata-se.

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) a 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;

Par fim, transcrevo o voto vista do Ministro Moreira Alves na 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.

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 Acórdão⁹ 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.

⁹ Recurso Extraordinário 237. 718-61SP, D.J. 0610912001. 16

Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

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 977082 r, 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.

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, § 7.º, 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. 4.º, 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)".

Não fossem suficientes essas razões a já reconhecer o direito reconhecido pelo acórdão recorrido e à recorrida, trago ainda ao conhecimento de meus pares e como razões minhas de decidir, trechos do relatório de Auditoria nº 9, Ano 2, realizado pelo Tribunal de Contas da União, que, ao final de seus trabalhos, concluiu que as atividades exercidas pelo SESI e ora em análise atendem, SIM, seus objetivos sociais:

“SESI - AVALIAÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS OBJETIVOS DA



Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

ENTIDADE

Relatório de Auditoria Operacional
Ministro-Relator Lincoln Magalhães da Rocha
Grupo I - Classe V – Plenário

- TC-650.138/97-0, c/ 08 volumes (1).
- TC-700.199/97-7, c/ 19 volumes (2).
- TC-375.273/97-2, (3).
- TC-525.131/97-3, c/ 04 volumes (4).
- TC-675.113/97-0, (5).

-Natureza: Relatório de Auditoria Operacional.

-Unidade Jurisdicionada: Serviço Social da Indústria (Departamentos Regionais de Santa Catarina (1), São Paulo (2), Minas Gerais (3), Piauí (4) e Sergipe (5).

Ementa: Auditoria Operacional realizada no “Sistema S”. Serviço

Social da Indústria – SESI. Decisão nº 334/96 – Plenário. Avaliação do cumprimento dos objetivos da Entidade. Exame das áreas de recursos humanos, material, financeira e assistência social ao industrial e seus dependentes.

Achados de auditoria associadas ao exame de regularidade/legalidade transferidos para ajuizamento no campo das contas ordinárias. Julgamento transformado em diligência em ocasião pregressa. Aporte de elementos complementares. Conclusões positivas no sentido de que o SESI tem suprido a ação do Estado na garantia de direitos sociais como Saúde, Educação e o Lazer. Recomendações. Prazo para posicionamento junto ao Tribunal. Encaminhamento de cópias às Regionais do SESI e autoridades interessadas.

Juntada. Inclusão em publicação técnica.

RELATÓRIO

I - Antecedentes

No curso do exercício de 1996 foram veiculadas, nos meios de comunicação escrita, reportagens questionando a atuação de determinadas unidades integrantes dos chamados Serviços Sociais Autônomos.

2. Atento à matéria, na condição de Relator, à época, da sublista de unidades jurisdicionada 9.1, a qual incluía dois entes citados pela mídia, dirigi comunicação ao Colegiado informando que seria orientada, no Plano de Auditoria imediatamente posterior, ação fiscalizadora a respeito do assunto (Sessão Ordinária do Plenário de 29 de maio de 1996, Ata nº 20).

3. Logo a seguir, o Ilustre Ministro Humberto Guimarães Souto, igualmente preocupado com os fatos então associados à administração dos Serviços Sociais Autônomos, apresentou requerimento ao Colegiado, propondo fosse realizada uma ampla auditoria operacional no Serviço Social da Indústria - SESI, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI, Serviço Social do Comércio - SESC, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC e Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR (Sessão Extraordinária de caráter reservado de 05/06/1996).

4. Sensível aos argumentos do insigne membro deste Colegiado, o Tribunal, naquela oportunidade, assentiu à realização do trabalho de auditoria operacional, determinando fosse analisada a efetividade dos resultados apresentados pelas aludidas instituições, de modo a apurar os possíveis desvios denunciados por Parlamentares e imprensa em geral (Decisão nº 334/96-TCU-Plenário, Ata nº 15/96-Plenário).

5. Ato contínuo, foram expedidas as Portarias Conjuntas 1ª SECEX/SECEXRJ/SAUDI nºs 003, de 27 de junho de 1996, e 004, de 18 de julho de 1996, designando as equipes responsáveis pelo

Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

estágio de Levantamento de Auditoria.

II - Levantamento de Auditoria

6. O Relatório resultante dessa etapa do trabalho integra o TC-017.651/96-4.

No referido documento é traçado um perfil de cada um dos Serviços Autônomos integrantes da Auditoria Operacional e concebido o programa de fiscalização, a partir da definição de critérios para a constituição de amostras, seleção das unidades a serem auditadas no respectivo sistema e orientação para a formação de equipes e realização dos trabalhos.

7. Embora o citado processo contenha o conjunto de informações atinentes ao SESI, SENAI, SESC, SENAC e SENAR, para efeito de exame inicial da matéria, foram destacados como parte integrante do Relatório apresentado na Sessão Extraordinária de Plenário de 09/12/1998 (TC-650.138/97-0), os aspectos associados ao SESI, a partir dos tópicos: *“estrutura organizacional”*, *“recursos financeiros”* e *“áreas de atuação”*.

III - Programa de Auditoria

8. Obtidas, na etapa de Levantamento de Auditoria, as informações pertinentes à estrutura sistêmica do Serviço Social Autônomo, objeto da fiscalização, e verificada a inviabilidade de auditar todo o universo organizacional, foram identificadas amostras representativas, as quais consideraram, como critérios balizadores para a tomada de decisão, os dados operacionais e as demonstrações financeiras das unidades.

9. No caso do SESI, foi sugerida a seleção dos Departamentos Regionais de Santa Catarina, São Paulo, Minas Gerais, Piauí e Sergipe.

10. Em relação a tais Unidades, foram suscitadas questões específicas que deveriam merecer particular atenção, quais sejam:

a) DR/SC – o exame das peças orçamentárias da aludida Diretoria evidenciou, quando do levantamento preliminar, que volume expressivo de recursos era destinado à aquisição de “bens para revenda”, o que sugeria uma forte atuação comercial (rede de supermercados aberta ao público em geral), podendo representar, em princípio, fuga aos propósitos institucionais.
(...)

A. Departamento Regional de Santa Catarina

15. O Relatório correspondente, alusivo ao trabalho executado no período de 10/03 a 02/05/97, compõe o TC-650.138/97-0, do qual extraio as informações a seguir consignadas.
Sumário das principais verificações de índole operacional.

16. Destacam-se, neste sentido, os seguintes registros:
(...)

16.2. as receitas de serviços comerciais são destinadas à manutenção das próprias atividades. Contudo, existe um repasse informal de parte do lucro comercial para o DR/SC, com destinação orientada para os serviços educacionais;
(...)

16.12. a rede de farmácias do SESI/SC contava, em abril de 1997, com 59 unidades espalhadas pelo Estado. À época da auditoria, representava a maior rede de farmácias naquela Unidade Federada;

16.13. a rede de farmácias do SESI no Estado de Santa Catarina, à época da auditoria, possuía convênios com mais de 800 empresas, permitindo fossem descontadas as compras

dos funcionários em folha de pagamento, além de servir de referência de preços para o mercado catarinense;

(...)

21. O Relatório pertinente integra o TC-700.199/97-7.

1. Sumário das principais verificações de índole operacional.

22. Sobressaem, neste sentido, os seguintes pontos assinalados:

22.1. o encerramento das atividades de 121 Postos de Abastecimento, operado em janeiro de 1997, resultou na dispensa de 1.040 empregados. **Tal decisão, provocada por reiterados prejuízos gerados pelos supermercados da rede SESI/SC, levou a direção da entidade a extinguir a Divisão de Abastecimento – DAB, assim como o respectivo setor financeiro;**

(...)

“91. De acordo com o informado pelo Departamento Nacional, o serviço social engloba diversas ações, como a assessoria e consultoria às empresas na implantação e implementação de programas, projetos e benefícios sociais; a divulgação dos serviços do SESI junto aos trabalhadores; a realização, nos Centros de Atividades, de pesquisas, levantamentos/sondagens, concursos, campanhas educativas, trabalhos de orientação e acompanhamento individual e grupal. Destacam-se, ainda, as ações comunitárias desenvolvidas junto à comunidade de baixa renda (como é o caso da ‘Ação Global’), que mobilizam grande número de entidades parceiras na prestação de serviços básicos de informação de utilidade pública nas áreas da educação, saúde, lazer e social.

92. A assistência alimentar envolve o fornecimento de refeições balanceadas ao trabalhador e de merendas aos alunos da rede escolar do SESI, bem assim os serviços de assessoria na implantação de cozinhas e refeitórios nas empresas. Na área econômico-financeira, segundo informado, são fornecidas cestas básicas e medicamentos, a baixo custo, aos trabalhadores da indústria, nos postos de abastecimento e farmácias do SESI. Por fim, a assistência jurídica engloba a orientação prestada nos casos de pendências judiciais e extrajudiciais nas áreas do Direito Civil e do Direito de Família.

93. Os números de atendimento no serviço social e na assistência jurídica são ínfimos quando comparados à assistência financeira e à quantidade de refeições e merendas fornecidas. Observa-se, contudo, que em todas essas áreas houve redução no número de atendimentos.

94. Considerando os dados de 98 em relação aos de 94, verifica-se um declínio de 79,89% no número de atendimentos no serviço social (4.385.811 em 1994, 3.283.169 em 1995, 2.175.243 em 1996, 2.370.469 em 1997 e 882.172 em 1998); 97,41% na assistência jurídica (350.476 em 1994, 109.116 em 1995, 25.265 em 1996, 16.837 em 1997 e 9.079 em 1998); 71,10% na assistência financeira (42.292.219 em 1994, 35.871.689 em 1995, 33.226.874 em 1996, 19.880.758 em 1997 e 12.220.847 em 1998); 8,69% na quantidade de refeições e merendas fornecidas (53.854.965 em 1994, 54.155.883 em 1995, 52.072.986 em 1996, 55.682.137 em 1997 e 49.174.725 em 1998).

95. O decréscimo no número de atendimentos no serviço social é explicado pelo Departamento Nacional como resultado da política vigente a partir de 1993, em que o referido serviço ‘assumiu o papel de articulador junto às demais áreas de atuação do SESI, com vistas a dar maior organicidade aos programas e projetos desenvolvidos’, sendo que os atendimentos na área passaram a ser contabilizados nos demais campos de atuação da instituição. Agregue-se a isso a constatação da equipe de auditoria do DR/SP no sentido de que a ‘Divisão de Desenvolvimento Sócio Cultural vem sendo paulatinamente esvaziada, com a transferência ao SENAI da maioria de suas atividades referentes a cursos profissionalizantes’.

96. Relativamente à diminuição dos atendimentos na área econômico-financeira, o Departamento Nacional aponta como causa determinante a desativação de postos de abastecimento e farmácias. Na assistência jurídica, por sua vez, é explicado que o SESI redirecionou a oferta de serviços na

Processo nº : 11065.001800/97-33
Acórdão nº : CSRF/02-01.931

área, em face da atuação do Estado, que incrementou o amparo por meio de juizados de pequenas causas, conselhos da criança e do adolescente e de defesa do consumidor.”
(...)

III - Departamentos Regionais do SESI. Questões relevantes tratadas na Auditoria Operacional.

18. Os elementos presentes nos processos de Auditoria Operacional demonstram que o Sistema Serviço Social da Indústria presta relevantes serviços à parcela significativa da população brasileira, contribuindo, de forma marcante, para o resgate de parte da dívida social do Estado para com os seus cidadãos.
(...).” (destaquei)

Assim, em face do acima exposto, nego provimento ao recurso especial interposto.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 04 de julho de 2005.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

