



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

366

2.º	PUBLI-ADO NO D. O. U.
C	De 15 / 03 / 1999
C	<i>stolutius</i>
	Rubrica

Processo : 11080.004284/97-10
Acórdão : 202-10.455
Sessão : 19 de agosto de 1998
Recurso : 105.041
Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

2.º	RECORRIDA DESTA DECISÃO
C	RP/202-0.259
C	EM 22 de ago de 1998
	Processo n.º de Faz. Nacional

COFINS – ENTIDADES DE FINS NÃO LUCRATIVOS – As entidades sem fins lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela legislação trabalhista, contribuirão para a COFINS mediante a aplicação da alíquota de 2% sobre as vendas efetuadas pelo estabelecimento comercial (Lei Complementar nº 70/91, arts. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º). Incabível a exigência da contribuição tendo como base de cálculo o faturamento, sem a comprovação de que a entidade não reveste as condições necessárias para o enquadramento como entidade sem fins lucrativos. **Recurso provido.**

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima, que apresentou declaração de voto, Tarásio Campelo Borges e Maria Teresa Martínez López.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1998


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


José de Almeida Coelho
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Helvio Escovedo Barcellos, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

/OVR/CF/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004284/97-10
Acórdão : 202-10.455

Recurso : 105.041
Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – SESI

RELATÓRIO

Trata o presente processo de recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou procedente a exigência fiscal da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, incidente sobre vendas no comércio varejista.

Segundo a denúncia fiscal, as vendas no comércio varejista foram efetuadas por estabelecimentos totalmente desvinculados da parte assistencial do SESI.

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório que integra a decisão recorrida.

“Trata, o presente processo, de lançamento formalizado através de auto de infração a fls. 05, para exigência de COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e demais acréscimos legais, no valor de R\$33.035,05, no período de abril de 1992 a setembro de 1996.

2. A exigência fiscal teve como enquadramento legal o disposto nos artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar 70/91. Em anexo ao lançamento, encontram-se os documentos a fls. 70/91, 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 da falta de recolhimento da COFINS, no percentual de 2% sobre as vendas efetuadas pelo estabelecimento acima qualificado, sob a justificativa de que a entidade seria isenta por possuir caráter educacional e beneficente.

4. A descaracterização da forma de tributação estabelecida pela autuada deveu-se ao fato de que a atividade desenvolvida é o comércio varejista de venda de produtos farmacêuticos, totalmente desvinculados da parte assistencial do SESI. Acrescem os fiscais autuantes que “as farmácias do SESI são estabelecimentos comerciais com CGC e endereços próprios, onde medicamentos e perfumarias são vendidos tanto para beneficiários do SESI, como para o público em geral. As farmácias emitem cupons fiscais em máquinas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004284/97-10
Acórdão : 202-10.455

registradoras ou PDVs, com autorização do ICMS, cujo imposto é apurado e recolhido nos prazos estabelecidos”.

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” e não os objetivos dos seus estatutos. “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, são devidas as contribuições para o PIS e COFINS, sobre o faturamento das farmácias”.

6. Comparecendo ao processo mediante impugnação tempestiva à fls. 103/110, refere a interessada, em síntese, o que 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 COFINS, que se trata de tributo;

e) a COFINS possui caráter tributário, fato que contamina de inconstitucionalidade e ilegalidade o presente lançamento, na medida em que o SESI possui imunidade legal e constitucional a qualquer tipo de imposto;

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, sendo o objetivo da lei o ganho financeiro da atividade comercial;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004284/97-10
Acórdão : 202-10.455

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 de mercado;

h) é isenta da COFINS, Consoante o artigo 6º, inciso III, da LC 70/91, em combinação com as condicionantes do artigo 55 da Lei 8.212/91;

i) por fim, alega que em nenhum momento houve fato capaz de desnaturar sua 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;

j) 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 monocrática assim ementou sua decisão:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANC. SEGUR. SOCIAL

Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – é devida sua cobrança, com os acréscimos legais correspondentes.

Estabelecimento instituído por Entidade Educacional e Assistencial que exerça atividade comercial sujeita-se ao recolhimento da COFINS nos mesmos moldes das pessoas jurídicas de direito privado, com base no faturamento do mês.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE”.

Inconformada, a interessada interpõe recurso voluntário, com as razões que leio em Sessão.

A Procuradoria da Fazenda Nacional deixou de oferecer contra-razões, pois o montante do crédito tributário está abaixo do limite fixado no artigo 1º da Portaria MF nº 260/95, com a redação dada pela Portaria MF nº 189/97.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004284/97-10

Acórdão : 202-10.455

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ DE ALMEIDA COELHO

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, no presente processo é discutido o lançamento de ofício da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidente sobre vendas no comércio varejista de cestas básicas (sacolas econômicas) ou produtos farmacêuticos.

A ora recorrente insiste que desfruta de imunidade constitucional sobre sua renda, patrimônio e serviços, por força do artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da atual Carta Magna.

Entretanto, o próprio texto constitucional, que transcrevo, é contrário às pretensões da Recorrente.

“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 ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

.....
§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas b, c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

..... ” (grifei).

Com efeito. A vedação constitucional trata de impostos, e é pacífico, tanto na jurisprudência deste Colegiado quanto na jurisprudência judicial, o caráter tributário da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, frente à Carta Magna de 1988. Apesar do gênero tributo, não pertence à espécie imposto, pois é uma contribuição social.



Processo : 11080.004284/97-10

Acórdão : 202-10.455

Neste sentido, por unanimidade de votos, já se manifestou a Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, na apreciação do Agravo Regimental em Agravo de Instrumento AGRAV-174540/AP, em Sessão de julgamento de 13.02.96, que teve como relator o ilustre Ministro MAURÍCIO CORREA:

“AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL INSTITUÍDA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91. EMPRESA DE MINERAÇÃO. ISENÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. DEFICIÊNCIA NO TRANSLADO. SUMULA 288. AGRAVO IMPROVIDO.

- 1. As contribuições sociais da seguridade social previstas no art. 195 da Constituição Federal que foram incluídas no capítulo do Sistema Tributário Nacional, poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, “b”, do Sistema Tributário, posto que excluídas do regime dos tributos.*
- 2. Sendo as contribuições sociais modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto, e por isso não estão elas abrangidas pela limitação constitucional inserta no art. 155, § 3º, da Constituição Federal.*
- 3. Deficiência no translado. A ausência da certidão de publicação do aresto recorrido. Peça essencial para se aferir a tempestividade do recurso interposto e inadmitido. Incidência da Súmula 288.*

Agravo regimental improvido.” (grifei).

Este julgado, apesar de tratar da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS instituída pela Lei Complementar nº 70/91, abrange todas as contribuições sociais destinadas ao Financiamento da Seguridade Social, previstas no artigo 195 da Constituição Federal, onde está enquadrada a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

No caso presente, por coerência, também entendo incabível a aplicação do disposto no artigo 14 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), visto que o mesmo é vinculado ao inciso IV do artigo 9º, que trata de vedação para cobrança de imposto, espécie de tributo onde não se enquadra o PIS.

Por outro lado, os autuantes reconhecem que a entidade vem recolhendo o PIS à alíquota de 1% (um por cento) sobre a folha de pagamento. Até o ano de 1995, inclusive, os recolhimentos foram efetuados de forma centralizada em um único CGC para todos os estabelecimentos localizados no Estado do Rio Grande do Sul. A partir de 1996 os recolhimentos passaram a ser individualizados por CGC.



Processo : 11080.004284/97-10

Acórdão : 202-10.455

A Lei Complementar nº 07/70, no § 4º do seu artigo 3º, trata, particularmente, da contribuição devida pelas entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela legislação trabalhista, senão vejamos:

“Art. 3º – O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

a) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no § 1, deste artigo, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda;

b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como segue:

1) no exercício de 1971, 0,15%;

2) no exercício de 1972, 0,25%;

3) no exercício de 1973, 0,40%;

4) no exercício de 1974 e subseqüentes, 0,50%;

§ 1º – A dedução a que se refere a alínea “a” deste artigo será feita sem prejuízo do direito de utilização dos incentivos fiscais previstos na legislação em vigor e calculada com base no valor do Imposto de Renda devido, nas seguintes proporções:

a) no exercício de 1971 2%

b) no exercício de 1972 3%

c) no exercício de 1973 e subseqüentes 5%

§ 2º – As instituições financeiras, sociedades seguradoras e outras empresas que não realizam operações de vendas de mercadorias participarão do Programa de Integração Social com uma contribuição ao Fundo de Participação de recursos próprios de valor idêntico do que for apurado na forma do parágrafo anterior.

§ 3º – As empresas que a título de incentivos fiscais estejam isentas, ou venham a ser isentadas, do pagamento do Imposto de Renda, contribuirão para o Fundo de Participação, na base de cálculo como se aquele tributo fosse devido, obedecidas as percentagens previstas neste artigo.

§ 4º – As entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela Legislação Trabalhista, contribuirão para o Fundo na forma da lei.



Processo : 11080.004284/97-10
Acórdão : 202-10.455

§ 5º – A Caixa Econômica Federal resolverá os casos omissos, de acordo com os critérios fixados pelo Conselho Monetário Nacional.” (grifei).

A forma de contribuição para o Fundo, para as entidades de fins não lucrativos, remetida para a lei pelo texto legal transcrito, na data da ocorrência dos fatos geradores, estava regulamentada pelo artigo 33 do Decreto-Lei nº 2.303, de 21.11.86, *in verbis*:

“Art. 33 - As entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela legislação trabalhista, continuarão a contribuir para o Programa de Integração Social - PIS à alíquota de 1% (um por cento), incidente sobre a folha de pagamento.”

Ora, se a entidade estava contribuindo para o Fundo mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento) sobre a folha de pagamento, julgando-se uma entidade sem fins lucrativos, pois desta forma foi instituída, cabia ao Fisco descaracterizá-la como tal para ser possível a exigência com base no faturamento.

Subsidiariamente, o conceito de entidade sem fins lucrativos é encontrado no § 3º do artigo 12 da Lei nº 9.532, de 10.12.97, que transcrevo:

“Art. 12 - Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea ‘c’, da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

§ 1º – Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º – Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;*
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;*
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004284/97-10
Acórdão : 202-10.455

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

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

Portanto, sem a prova cabal de que a entidade não reveste as condições necessárias para o enquadramento como entidade sem fins lucrativos, situação distinta daquela onde é discutida a exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, onde a discussão gira em torno das entidades beneficentes de assistência social, entendo que a decisão recorrida merece ser reformada.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1998


JOSÉ DE ALMEIDA COELHO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004284/97-10
Acórdão : 202-10.455

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA

Cuida-se do alcance da imunidade de Contribuição para Financiamento Seguridade Social (COFINS) prevista no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, em relação às atividades desenvolvidas pelo Serviço Social da Indústria (SESI). O Conselheiro-Relator, em seu voto, defende que esta entidade preenche todos os requisitos legais exigidos para seu enquadramento neste dispositivo constitucional. Ouso, com o devido respeito, discordar de tal entendimento.

A referida norma constitucional remeteu à lei infraconstitucional a definição de 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.

O ilustre Conselheiro aduz, ainda, que, presentemente, faz as vezes desta lei o artigo 55 da Lei nº 8.212/91 e, baseado nela, a autoridade fiscal deve analisar, concretamente, as situações de imunidade.

Dentre outros requisitos, esta norma 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 estas razões, não compartilho do entendimento exposto no voto vencedor do aresto, que admite suficiente a existência da Lei nº 4.403/46, que instituiu o SESI, para suprir a ausência do referido Certificado, porquanto, a meu ver, 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 : 11080.004284/97-10
Acórdão : 202-10.455

Além disso, se a entidade é assistencial e não tem fim de lucro, 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 nº 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 sacola econômica e medicamentos) estariam enquadradas na “defesa dos salários reais dos trabalhadores e a assistência em relação aos problemas domésticos decorrentes das dificuldades 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 art. 173, § 1º, da Constituição Federal, submetem-se às normas civis, comerciais e tributárias aplicáveis às empresas privadas. A estas entidades não é lícito fazer concorrência desleal à iniciativa privada.

Diante destes argumentos, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da contribuinte.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1998


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA