



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBL. ASS. NO B. O. C. O.
C	De 03/03/1999
C	<i>Stolutius</i>
	Rubrica

327

**Processo** : 11080.004303/97-62  
**Acórdão** : 202-10.276  
  
**Sessão** : 04 de junho de 1998  
**Recurso** : 104.792  
**Recorrente** : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI  
**Recorrida** : DRJ em Porto alegre - RS

RECORRI DESTA DECISÃO	
2.º	RP/202-0.204
C	EM. 18 de 11 de 19 98
C	<i>[Assinatura]</i>
Procurador Esp. da Faz. Nacional	

**COFINS - IMUNIDADE DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - ART. 159, § 7º, CF/88.** A própria lei que previu a instituição do SESI o caracterizou como instituição de educação e assistência social, de acordo com o que preceitua a Constituição Federal. Improcede a exigência da contribuição, tendo em vista que a Lei Complementar nº. 70/91, com base na norma constitucional, reitera a imunidade dessas entidades (art. 6º, inciso III, Lei nº 70/91). **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 Maria Teresa Martínez López, Marcos Vinícius Neder de Lima e Tarásio Campelo Borges (Relator). Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro Helvio Escovedo Barcellos. Esteve presente ao julgamento o patrono da recorrente Dr. Celso Luiz Bernardon.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 1998

*[Assinatura]*  
Marcos Vinícius Neder de Lima  
**Presidente**

*[Assinatura]*  
Helvio Escovedo Barcellos  
**Relator-Designado**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho e Ricardo Leite Rodrigues.  
Eaal/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo** : 11080.004303/97-62  
**Acórdão** : 202-10.276  
**Recurso** : 104.792  
**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 COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e demais acréscimos legais, no valor de R\$ 72.941,09, referente ao período de abril de 1992 a setembro de 1996.

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. 24/93, compondo-se basicamente de cópia de ficha de cadastramento perante a Secretaria da Fazenda/RS e cópia do livro de registro de apuração do ICMS, demonstrativo de resultados da lavra da empresa.

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 de caráter educacional e beneficente.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004303/97-62**  
**Acórdão : 202-10.276**

medicamentos e perfumarias são vendidos tanto para beneficiários do SESI, como para o público em geral. As farmácias emitem cupons fiscais em máquinas registradoras ou PDVs, com autorização do ICMs, cujo imposto é apurado e recolhido nos prazos estabelecidos”.

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”.

Comparecendo ao processo mediante impugnação tempestiva a fls. 102/109, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004303/97-62**

**Acórdão : 202-10.276**

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;

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 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;

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 FINANCIAMENTO SEGURIDADE SOCIAL***

*Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004303/97-62**

**Acórdão : 202-10.276**

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 : 11080.004303/97-62

Acórdão : 202-10.276

### VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES

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



**Processo : 11080.004303/97-62**

**Acórdão : 202-10.276**

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.

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. SÚMULA 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).*

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 a COFINS.

Da mesma forma, creio inaplicável à espécie a isenção de que trata o inciso III do artigo 6º da Lei Complementar nº 70/91, que ampara “as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”.

Com efeito. Os artigos 2º do Decreto-Lei nº 9.403/46, que atribuiu à Confederação Nacional da Indústria o encargo de criar, organizar e dirigir o Serviço Social da



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo :** 11080.004303/97-62  
**Acórdão :** 202-10.276

Indústria, e 1º e 4º do Regulamento do Serviço Social da Indústria (SESI), aprovado pelo Decreto nº 57.375/65, também alegados pelo patrono da recorrente em seu favor, dispõem:

Decreto-Lei nº 9.403/46:

*“Art. 2º – O Serviço Social da Indústria, com personalidade jurídica de direito privado, nos termos da lei civil, será organizado e dirigido nos termos do regulamento elaborado pela Confederação Nacional da Indústria (...).” (grifei).*

Decreto nº 57.375/65:

*“Art. 1º – O Serviço Social da Indústria (SESI), criado pela Confederação Nacional da Indústria, a 1º de julho de 1946, consoante o Decreto-Lei número 9.403, 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 da solidariedade entre as classes.*

§ 1º - .....

§ 2º - .....” (grifei).

.....

*“Art. 4º - Constitui finalidade geral do SESI: 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).” (grifei).*

Ou seja, é finalidade do SESI promover o bem-estar social dos trabalhadores da indústria e atividades assemelhadas e auxiliá-los na solução de problemas básicos de existência (saúde, alimentação, etc.).

Entretanto, o comércio varejista de cestas básicas (sacolas econômicas) ou produtos farmacêuticos, tendo como beneficiários todos aqueles que necessitem de tais produtos, vinculados ou não à classe dos trabalhadores da indústria ou de atividades assemelhadas, desvirtua a atividade do SESI, mesmo que o preço dos produtos seja inferior ao praticado pelo mercado



**Processo : 11080.004303/97-62**

**Acórdão : 202-10.276**

local, pois esta não é finalidade essencial da entidade, uma vez que não está prevista nos textos legais que tratam do Serviço Social da Indústria (Decreto-Lei nº 9.403/46 e Decreto nº 57.375/65). É, simplesmente, prática comercial com margem de lucro e/ou custo reduzido.

Ademais, ainda que ciente da irrelevância da existência ou não de lucros para a exigência da COFINS, pois a base de cálculo da mesma é o faturamento, creio ser importante para dar ênfase à caracterização de prática comercial – diferente de atividade assistencial – a prova da existência de lucro nas operações de venda de cestas básicas (sacolas econômicas) ou produtos farmacêuticos. Esta prova é fornecida pela própria recorrente, no item 6 do recurso voluntário, quando diz que *“a renda obtida nestas atividades é direcionada para o sustento da atividade global do SESI”*. A palavra *renda*, neste contexto, tem o sentido de *lucro*, pois somente pode ser direcionado para o sustento da atividade global do SESI o montante que excede à soma do custo dos produtos vendidos com as despesas de cada um dos estabelecimentos que praticam tais operações, e este montante é o lucro da atividade comercial.

Afora as palavras da ora recorrente em suas razões de recurso, os Demonstrativos de Resultados constantes dos autos comprovam que os estabelecimentos que promovem vendas no comércio varejista de cestas básicas (sacolas econômicas) ou produtos farmacêuticos auferem lucros incompatíveis com a prática de assistência social.

Para fortalecer a tese de que a comercialização de cestas básicas (sacolas econômicas) ou produtos farmacêuticos não é atividade prevista nos estatutos da entidade, lanço mão do artigo 48 do próprio Regulamento do SESI aprovado pelo Decreto nº 57.375/65, que transcrevo:

*“Art. 48 - Constituem receita do Serviço Social da Indústria:*

- a) as contribuições dos empregadores da indústria dos transportes, das comunicações e de pesca, previstas em Lei;*
- b) as doações e legados;*
- c) as rendas patrimoniais;*
- d) as multas arrecadadas por infração de dispositivos legais, regulamentares e regimentais;*
- e) as rendas oriundas de prestações de serviços e de mutações de patrimônio, inclusive as de locação de bens de qualquer natureza;*
- f) as rendas eventuais.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004303/97-62

Acórdão : 202-10.276

*Parágrafo único. A receita do SESI se destina a cobrir suas despesas de manutenção e encargos orgânicos, o pagamento de pessoal e serviços de terceiros, a aquisição de bens e valores, as contribuições legais e regulamentares, as representações, auxílios e subvenções, os compromissos assumidos, os estipêndios obrigatórios e quaisquer outros gastos regularmente autorizados."*

Pela leitura do dispositivo transcrito, não é possível encontrar enquadramento para as receitas oriundas de operações mercantis, ou seja, esta é uma operação estranha aos objetivos do SESI.

Por fim, a própria Constituição Federal, no § 1º do artigo 173 do Capítulo "Dos Princípios Gerais da Atividade Econômica", integrante do Título que trata "Da Ordem Econômica e Financeira", é contrária à tese defendida pelo patrono da ora recorrente, senão vejamos:

*"Art. 173 - .....*

*§ 1º - A empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias." (grifei).*

Ora, se até as empresas públicas, sociedades de economia mista e "outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias", com muito mais razão deve submeter-se a este regime o Serviço Social da Indústria, quando explora atividade econômica, haja vista que o mesmo tem personalidade jurídica de direito privado, conforme dispõe o artigo 2º do Decreto-Lei nº 9.403/46.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 1998

TARÁSIO CAMPELO BORGES



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 11080.004303/97-62

**Acórdão** : 202-10.276

**VOTO DO CONSELHEIRO HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS  
RELATOR-DESIGNADO**

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

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

*“ Artigo 195.*

*(...)*

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo : 11080.004303/97-62**

**Acórdão : 202-10.276**

mestres, declara que:

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

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

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

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

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

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

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

*“ .... providências no sentido da defesa dos salários reais do trabalhador (melhoria das condições de habitação, nutrição e higiene), a assistência em relação aos problemas domésticos decorrentes da dificuldade de vida, as pesquisas sociais-econômicas e atividades educacionais e culturais, visando à valorização do homem e os incentivos à atividade produtora.”*

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



**Processo :** 11080.004303/97-62  
**Acórdão :** 202-10.276

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 11080.004303/97-62  
**Acórdão** : 202-10.276

*saúde a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;  
IV- não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios, a qualquer título;  
V - apliquem integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais.”*

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

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

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

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

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

Quanto aos produtos objeto das vendas, são produtos alimentares (sacolas econômicas) e produtos farmacêuticos, esclarecendo-se, quanto a estes, que a menção feita pelo Fisco, com especial ênfase, a artigos de perfumaria, refere-se, na realidade, a artigos de higiene e cuidados corporais (dentrificios, sabão, sabonete e desodorantes). Sem dúvida, produtos de primeira necessidade, destinados à alimentação, higiene e tratamento médico das pessoas de limitada capacidade econômica, merecedoras de tratamento privilegiado, por parte das referidas entidades.



**Processo : 11080.004303/97-62**

**Acórdão : 202-10.276**

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

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

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

Entende a autoridade *a quo* que não se vislumbra na legislação constituinte do SESI autorização expressa para o comércio de produtos.

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

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

*“ .... a interpretação deve repousar no estudo do alcance econômico ... e não no puro sentido literal das cláusulas constitucionais. A Constituição quer imunes instituições desinteressadas e nascidas do espírito de cooperação com o Poder Público, em suas atividades específicas. Ilude-se o intérprete que procura dissociar o fato econômico do negócio jurídico, para sustentar que o dispositivo não se refere a este. ”*

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

A norma foi inserida no Capítulo referente à Ordem Econômica e, especificamente, no que interessa à hipótese em exame, no § 1º do art. 173, que sujeita ao regime jurídico próprio das empresas privadas, *“inclusive quanto às obrigações trabalhistas e*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004303/97-62**

**Acórdão : 202-10.276**

*tributárias*”, as instituições públicas que pratiquem as atividades próprias dessas empresas privadas.

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

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

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

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

As empresas públicas alcançadas pela regra constitucional, em face do princípio da livre iniciativa (art. 173, § 1º), quando explorem atividades econômicas, diferem fundamentalmente do SESI, pois este não visa lucro, enquanto que a empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividades econômicas, visam lucro, *“tanto que aquelas que não o conseguem estão sendo privatizadas”*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004303/97-62**

**Acórdão : 202-10.276**

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

Por todas essas razões, voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 1998

  
HÉLVIO ESCOVEDO BARCELLOS



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EXMº SR. PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 11080.004303/97-62

Acórdão nº 202-10.276

Interessada: SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI

RF/202-0-204

A Fazenda Nacional, irredimida com a respeitável decisão consubstanciada no Acórdão em epígrafe, prolatada por maioria de votos, vem, com fundamento no art. 32, inc. I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II, aprovado pela Portaria nº 55, de 16-03-98, do Senhor Ministro da Fazenda, interpor RECURSO ESPECIAL para a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no que se segue.

Do relatório que instrui a decisão consolidada no Acórdão em causa, destacam-se os seguintes tópicos, com referência ao fundamento da denúncia fiscal descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls:

“...que a entidade vem atuando no comércio varejista, através da venda de produtos farmacêuticos, que são comercializados totalmente desvinculados da parte assistencial.”

“...que o Serviço Social da Indústria - SESI vem exercendo, “sistematicamente,” atividades econômicas tributáveis (comércio de produtos farmacêuticos e outros) e o que determina sua isenção não são os objetos de seus estatutos, mas, sim, o objeto de fato praticado.”

Inicialmente, o voto condutor do acórdão examinou a matéria à vista do disposto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, pondo em destaque o fato da impropriedade do dispositivo legal referir-se à isenção, em vez de imunidade, e que, segundo a doutrina pacífica, entre outros o insigne Carlos Maximiliano, contrariamente ao que ocorre com a isenção, que é de interpretação restritiva, a **imunidade tem alcance amplo e extensivo**. ( Os negritos não são do original)

Em seguida, afirma:

“É certo que o mencionado dispositivo (§ 7º do art. 195 da CF) subordina sua aplicação ao atendimento ‘das exigências legais.’

É exatamente neste ponto, “das exigências legais” que se exporá, que a imunidade da interessada não tem a extensão que conferiu a maioria do Egrégio Colegiado.

Pacífico é o entendimento de que a interessada é uma instituição de educação e de assistência social, desde a previsão de sua criação pela Lei 9.403/46, que atribuiu este encargo a Confederação Nacional da Indústria, consoante se pode verificar do disposto no seu artigo 1º.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EXMº SR. PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 11080.004303/97-62

Acórdão nº 202-10.276

Interessada: SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI

A Fazenda Nacional, irresignada com a respeitável decisão consubstanciada no Acórdão em epígrafe, prolatada por maioria de votos, vem, com fundamento no art. 32, inc. I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II, aprovado pela Portaria nº 55, de 16-03-98, do Senhor Ministro da Fazenda, interpor RECURSO ESPECIAL para a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no que se segue:

Do relatório que instrui a decisão consolidada no Acórdão em causa, destacam-se os seguintes tópicos, com referência ao fundamento da denúncia fiscal descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls:

“...que a entidade vem atuando no comércio varejista, através da venda de produtos farmacêuticos, que são comercializados totalmente desvinculados da parte assistencial.”

“...que o Serviço Social da Indústria - SESI vem exercendo, “sistematicamente,” atividades econômicas tributáveis (comércio de produtos farmacêuticos e outros) e o que determina sua isenção não são os objetos de seus estatutos, mas, sim, o objeto de fato praticado.”

Inicialmente, o voto condutor do acórdão examinou a matéria à vista do disposto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, pondo em destaque o fato da impropriedade do dispositivo legal referir-se à isenção, em vez de imunidade, e que, segundo a doutrina pacífica, entre outros o insigne Carlos Maximiliano, contrariamente ao que ocorre com a isenção, que é de interpretação restritiva, a **imunidade tem alcance amplo e extensivo**. ( Os negritos não são do original)

Em seguida, afirma:

“É certo que o mencionado dispositivo (§ 7º do art. 195 da CF) subordina sua aplicação ao atendimento ‘das exigências legais.’

É exatamente neste ponto, “das exigências legais” que se exporá, que a imunidade da interessada não tem a extensão que conferiu a maioria do Egrégio Colegiado.

Pacífico é o entendimento de que a interessada é uma instituição de educação e de assistência social, desde a previsão de sua criação pela Lei 9.403/46, que atribuiu este encargo a Confederação Nacional da Indústria, consoante se pode verificar do disposto no seu artigo 1º.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 11080.004303/97-62  
Acórdão nº 202-10.276

Assim, dispõe o artigo 150, VI, b e c da vigente Constituição Federal:

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

.....  
**VI - instituir impostos sobre:**

.....  
**b) templos de qualquer culto;**

**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: (os negritos não são do original)**

.....”

Comentando a última disposição acima transcrita, o ilustre prof. Sacha Calmon Navarro, contrariamente ao entendimento do autor a que se referiu o Ilustre Relator, **posiciona-se pela interpretação restritiva da imunidade**, às espécies de tributos expressamente mencionados acima, como se pode verificar do seu comentário, traslado abaixo: (os negritos não são do original)

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

Nesta linha de posicionamento pela interpretação restritiva da imunidade tributária, a que se refere o art. 150, inciso VI, letra “c” da Constituição Federal, cumpre realçar, aqui, a transcrição a que se refere o item 15 da decisão de primeiro grau, nestes termos:

“Também concordando com o caráter restritivo daquele dispositivo legal Paulo de Barros Carvalho, por citação de Roque Antonio Carraza, in Curso de Direito Tributário, 7ª ed. Malheiros Editores, pág. 369, in verbis:

‘Não devemos nos esquecer que as vedações expressas no inciso VI, alínea b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas (art. 150, § 4º, da CF) Logo, se, por exemplo, um partido político abrir uma loja, vendendo, ao público em geral, mercadorias, deverá pagar ICMS, ainda que os lucros revertam em benefício das suas atividades. Por quê? Porque a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 11080.004303/97-62  
Acórdão nº 202-10.276

prática de operações mercantis não se relaciona, nem mesmo indiretamente, com as finalidades de um partido político.”

Também nesta mesma linha o inolvidável prof. Aliomar Baleeiro que, em sua valiosa obra “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar,” 5ª ed., Forense, 1977, Rio, pág. 178, assim se expressa sobre referida restrição:

“Mas não perde o caráter de instituição de educação e **assistência** a que remunera apenas o trabalho de médicos, professores, enfermeiros e técnicos, ou a que cobra serviços a alguns para custear a assistência e educação gratuita a outros - e construiu muito bem - à luz do princípio da capacidade contributiva, a inexistência de fato tributável em caso de administrador de hospital, lançado para indústria e profissões, embora nenhum salário recebesse da instituição, que, aliás, aceitava clientes à base de tarifas.

E se partidos e **instituições** exploram **comércio** ou indústria? Os impostos que repercutem sobre terceiros são suportados por estes e **não se excluem por força da imunidade**. (Destques em negritos não constam do original)

De outra parte, este eminente mestre, dissertando sob o tema “Partidos e Instituições Educacionais ou **Assistenciais**” à pág. 92, do seu “Direito Tributário Brasileiro,” 9ª ed., Forense, 1977, assim se manifesta sobre a matéria em discussão:

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

Fica, pois, muito evidente das transcrições acima que mesmo **as instituições de assistência social**, aplicando suas rendas em atividades comerciais, com a aplicação do lucro aos seus objetivos institucionais, estarão sujeitas aos tributos que, de um modo ou de outro, repercutem sobre terceiros, como é o caso do ICMS, IPI e, obviamente, a COFINS, como contribuição, - com discussão pacificada de ser um tributo especial, - cuja incidência tem repercussão econômica sobre terceiros.

Assim, dispondo o § 3º do artigo 195 da CF, norma de eficácia contida, que “são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei,” hão de valer-se do preceito que a instituiu, qual seja, a Lei Complementar nº 70, de 30-12-91, que dispõe:

“Art. 6º São isentas de contribuição:

III - as entidades beneficentes de assistência social que atendam às **exigências estabelecidas em lei**.” (Os negritos não são do original)

As exigências genéricas são as indicadas pelo Código Tributário Nacional, que é Lei Complementar Geral no tocante à matéria tributária. A COFINS, regida pela Lei Complementar Específica, para a espécie, LC 70/91, não poderia ser mencionada por aquela, eis que só era então vigente a Contribuição de Melhoria.

Desta forma, pertinentemente, dispõe o Código Tributário Nacional:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 11080.004303/97-62  
Acórdão nº 202-10.276

“Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

IV - cobrar imposto sobre:

a) .....

b) .....

c) o patrimônio, a renda ou o serviços de partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (o grifo não é do original)

Na seção II. das Disposições Especiais. temos concernentemente à matéria:

“Art. 14 O disposto na alínea c do inc. IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado:

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais:

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º, são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo. **previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.** (Os destaques em negrito não são dos original).

Desta forma, no Capítulo II, que trata das Limitações da Competência Tributária, comentando, no tópico 10, a imunidade subjetiva dos partidos políticos e instituições de educação ou **de assistência social**, P.R. Tavares Paes, à folha 108 do seu apreciado “COMENTÁRIOS AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 5ª ED. de 1996, assim se posiciona:

“Trata-se de casos de imunidade subjetiva. A instituição aqui não deve ter o fim de lucro. Claro está que **se a instituição exercer o comércio ou a indústria se submeterá aos impostos incidentes trasladáveis e repercutíveis.** (Os negritos não são do original)

Com a remetida da parte final do § 2º acima transcrito, tem-se que verificar os respectivos estatutos ou atos constitutivos da entidade em causa.

Assim, o Serviço Social da Indústria (SESI), criado pela Confederação Nacional da Indústria, em 1º-07-46, consoante Decreto-lei nº 9.403, de 25 de junho do mesmo ano, cujo Regulamento aprovado pelo Decreto



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 11080.004303/97-62  
Acórdão nº 202-10.276

nº 57.375, de 02-12-65, discrimina os seus objetivos institucionais, onde avultam "... medidas que contribuam, diretamente, para o bem-estar social dos trabalhadores na indústria e nas atividades assemelhadas..."

O art. 8º do mesmo Regulamento dispõe:

"Para consecução dos seus fins, incumbe ao SESI:

a) organizar os serviços sociais adequados às necessidades e possibilidades locais, regionais e nacionais;

.....  
c) estabelecer convênios, contratos e acordos com órgãos públicos, profissionais e particulares;

d)....."

A Procuradoria da Fazenda Nacional está plenamente de acordo com várias das colocações da decisão de primeiro grau, sendo uma delas relativamente às disposições legais supra transcritas, segundo a qual:

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

Registra, ainda, a decisão de primeira instância, nos seus itens 26 e 27, colocações com as quais concorda inteiramente este representante da Fazenda Nacional, nos seguintes termos:

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

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

Assim, a imunidade de impostos, como registra o texto constitucional, no art. 150, inc. VI, alínea "c," diz respeito tão-somente ao patrimônio, a renda ou serviços .....das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei, que são os impostos cujos ônus econômicos seriam absorvidos pela entidade. (se ela não fosse imune), jamais aos impostos que são repassados para o adquirentes das mercadorias ou produtos. Pois se isso fosse possível, estar-se-ia a ferir o princípio constitucional da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 11080.004303/97-62  
Acórdão nº 202-10.276

isonomia, seria uma concorrência desleal com as empresas não imunes, ferindo, em consequência, o disposto no art. 170, inciso IV, combinado com o art. 173, § 1º, princípios constitucionais básicos da atividade econômica, inserido na vigente Carta Magna. Imagine-se, a venda de produtos, como é o caso em discussão, por exemplo, sem o acréscimo do IPI de 12% e o ICM de 15%, onde o preço para o adquirente final do produto ficaria inferior a 27% aos das empresas. Seria uma concorrência desleal. O que se deve admitir é que o SESI pode vender os seus produtos com preços menores e com menos resultado, sem, contudo, haver dispensa da obrigatoriedade do recolhimento desses impostos: revertendo o resultado final às suas finalidade institucionais, mas, jamais, ignorar o princípio constitucional da isonomia. Assim, a situação do SESI é de entidade assistencial imune aos impostos que incidem sobre o seu patrimônio, a sua renda ou seus serviços (os tributos denominados diretos), jamais aos que dizem respeito à produção e a circulação dos bens (IPI e ICM, impostos indiretos), vez que o ônus decorrente destes é repassado integralmente para os adquirentes ou consumidores finais dos mesmos e que são os contribuintes de fato, não onerando, pois, os contribuintes de direito.

O voto da autoridade de primeiro grau bem se referiu a essa situação, quando coloca o seguinte, no tópico correspondente ao seu item 32, nestes termos:

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

De outra parte, a Lei Complementar nº 70/91, que instituiu a Contribuição Social - COFINS, nos termos do inc. I, do art. 195, da Constituição Federal, dispõe no seu inciso III do art. 6º, que são isentas da contribuição:

“as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei” (Grifou-se)

Pertinente às exigências a que se refere o dispositivo acima transcrito, assim se manifesta o voto do Senhor Relator:

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

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

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

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

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios, a qualquer título;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 11080.004303/97-62  
Acórdão nº 202-10.276

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

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

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

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

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

Discordando das colocações do voto do Sr. Relator acima transcritas, assim se manifestou o Senhor Conselheiro Marcos Vinícius em sua declaração de voto em outros processos dessa entidade sobre esta matéria, como na constante do Acórdão nº 202-10.100, com a qual está inteiramente de acordo este representante da Fazenda Nacional e, por isso, adota-a em todos os seus termos, como razões integrantes deste recurso:

"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 consitucional. Ouso, com o devido respeito, discorda de tal entendimento.

A referida norma constitucional remeteu à lei infraconstitucional a definição de requisitos que devem ser atendidos pela 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 trazido 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 11080.004303/97-62  
Acórdão nº 202-10.276

Por estas razões, não compartilho do entendimento exposto no voto vencedor do aresto, que admite suficiente a existência da Lei 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.

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."

Por oportuno, há que se ressaltar que o Ilustre Conselheiro quis referir-se à Lei nº 4.403/46 e não e Lei nº 4.403/46.

Diante do exposto, a Fazenda Nacional, pelo procurador infra-assinado, entendendo que a razão está com a decisão de primeiro grau proferida nestes autos, vem requerer ao respeitável colegiado da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, a reforma da decisão recorrida, para que, em consequência, prevaleça a decisão de primeiro grau, que melhor interpretou e aplicou a lei ao caso concreto destes autos.

Nestes termos,

Pede deferimento.

Brasília-DF., 18 de novembro de 1993

  
José de Alencar Alves Soares  
Procurador da Fazenda Nacional