



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 11080.004311/97-91
Recurso nº : RD/203-0.260
Matéria : COFINS
Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – SESI
Recorrida : TERCEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 22 DE JANEIRO DE 2002
Acórdão nº : CSRF/02-01.133

COFINS – IMUNIDADE – CF/1988, ARTIGO 195, § 7º - SESI -

A venda de medicamentos e de cestas básicas de alimentação estão, conforme art. 4º do 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 ser provido.**

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

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima (Relator), Otacílio Dantas Cartaxo e Edison Pereira Rodrigues. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro Jorge Freire.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JORGE FREIRE
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2002

Processo nº : 11080.004311/97-91
Acórdão nº : CSRF/02-01.133

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, SÉRGIO GOMES VELLOSO, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA e FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA.

Processo nº : 11080.004311/97-91
Acórdão nº : CSRF/02-01.133

Recurso nº : RD/203-0.260
Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – SESI

RELATÓRIO

A matéria discutida no presente feito versa sobre a exigência de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS. O Fisco pretende a descaracterização da imunidade da autuada como entidade de assistência social, alegando que o Serviço Social da Indústria - SESI vem praticando atos de comércio, venda de sacolas econômicas e de medicamentos para o público em geral, estranhos aos objetivos de seu estatuto.

Pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 203-05.190, de 2/02/99, que leio em sessão, a Terceira Câmara negou provimento ao recurso por maioria de votos, nos seguintes termos:

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

Objetivando a reforma julgado em epígrafe, o sujeito passivo recorre à instância superior, alegando divergência entre o presente julgado e a decisão proferida na Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, constante do Acórdão 202-10115 (fls. 155/168), assim ementado:

“COFINS – IMUNIDADE DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL – ART. 195, § 7º, CF/88. A própria lei que previu a instituição do SESI a caracterizou como instituição de educação e assistência social, de acordo com o que preceitua a CF*. 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). Recurso provido.”

Processo nº : 11080.004311/97-91
Acórdão nº : CSRF/02-01.133

Mediante o Despacho nº 203-115, a Presidência da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o recurso especial interposto pelo sujeito passivo, vez que devidamente revestido dos requisitos de admissibilidade exigidos pela Portaria nº 55/98.

Às fls.193/198, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta suas contra-razões ao recurso da interessada, sustentando que a imunidade do SESI restringe-se à sua atividade própria de sua função social, não alcançando as operações relativas àquelas atividades mercantis. Cita diversos autores sobre a matéria e requer o restabelecimento da decisão de primeiro grau, que melhor interpretou e aplicou a lei ao presente feito.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro MARCOS VINCIUS NEDER DE LIMA, Relator:

O Recurso Especial da interessada atendeu aos pressupostos para a sua admissibilidade. O apelo merece se conhecido.

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). A recorrente, em seu recurso, defende que esta entidade preenche todos os requisitos legais exigidos para seu enquadramento neste dispositivo constitucional.

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.

Dentre outros requisitos, o artigo 55 da Lei nº 8.212/91 estabelece, em seu inciso II, a obrigatoriedade da apresentação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social. Entretanto, ao examinar os elementos de prova trazidos aos autos, verifica-se que a entidade não é portadora do referido Certificado.

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

Por 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.

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 da

Processo nº : 11080.004311/97-91
Acórdão nº : CSRF/02-01.133

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.

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões-DF, em 22 de janeiro de 2002.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO JORGE FREIRE – RELATOR DESIGNADO

Em síntese, a controvérsia gira em torno da aplicação à defendente da imunidade estatuída no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal. E tal norma está assim positivada:

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

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 conseqüências 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 ontologicamente constitucional, e, a dois, sua regulamentação, quando tratar-se de imunidade condicionada, como é a hipótese versada no art. 195, § 7º, da

¹ MIRANDA, Pontes. “*Questões Forenses*”, 2ª ed., Tomo III, Borsoi, RJ, 1961, p. 364.

² AMARO, Luciano. “*Direito Tributário Brasileiro*”, 2ª 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. III, Dialética, São Paulo, 1999, p. 149.

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, § 7º, 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 COFINS 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 2º, 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, § 7º, 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*

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

⁵ *Op. Cit.*, p. 85.

Processo nº : 11080.004311/97-91
Acórdão nº : CSRF/02-01.133

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)

Em síntese, embora o lançamento teça comentários acerca do fato da recorrente emitir cupons fiscais de venda, e que recolha ICMS (e a base imponible 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 complementar.⁶ 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.

Como deversas 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 1º 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 I, a finalidade e metodologia da referida entidade. O art. 1º 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”**.

⁶ Posição adotada pelo STF quando do julgamento, pelo Pleno, do pedido de liminar na ADIN 2028-5, em 11/11/1999, Acórdão DJ de 16/06/2000. A certa altura do julgamento o Ministro relator, Dr. Moreira Alves afirma: **“A toda evidência, adentrou-se o campo da limitação ao poder de tributar e procedeu-se – ao menos é a 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.”**

E na execução dessas finalidades, consoante parágrafo 1º do referido art. 1º 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 2º 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 feita, o art. 4º 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. 9º), 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 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, § 1º), e as ações em que seja autor ou réu correrão no juízo da Fazenda Pública (art.11, § 4º). 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 pelo 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. 3º), 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 SESI, 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 *“os serviços sociais autônomos, como entes de cooperação, do gênero paraestatal, vicejam ao lado 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 incontestemente 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 COFIS, 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 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 § 2º, 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 se*, 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

⁷ MEIRELLES, Hely Lopes. *“Direito Administrativo Brasileiro”*, 22ª ed., Malheiros, São Paulo, 1997, p. 339.

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 Sydney Sanches. Quanto à imunidade ele consigna:

“A Constituição, como diz Pontes de Miranda, ‘ligou a imunidade à subjetividade, e não à objetividade’ (op. cit. Vol. I, pág. 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 presente julgado, como, a seguir, constata-se.

⁸ Recurso Extraordinário 116.188-SP, rel. para o Acórdão Min. Sydney Sanches, j. 20/02/1990.

“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) o 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;”

Por fim, transcrevo o voto vista do Ministro Moreira Alves no 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.”

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 97708 2ª T, 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 entidadeatém-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.

⁹ Recurso Extraordinário 237.718-6/SP, D.J. 06/09/2001.



Processo nº : 11080.004311/97-91
Acórdão nº : CSRF/02-01.133

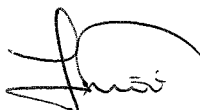
Por oportuno, devo gizar o que já aduzi em julgados na Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes. A aplicação da imunidade das entidades de assistência social devem ser analisadas casuisticamente. E nesse sentido a ação fiscal é fundamental, pois somente ela pode proporcionar ao julgador administrativo 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, § 7º, 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. 4º, 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)*".

Ex positis,

DOU PROVIMENTO AO RECURSO.

Sala das Sessões - DF, em 22 de janeiro de 2002.



JORGE FREIRE