



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 15/04/1999
C	<i>Solutivo</i>
	Rubrica

936

Processo : 11080.004333/97-23
Acórdão : 203-04.995

Sessão : 14 de outubro de 1998
Recurso : 107.512
Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

COFINS - Desvirtuada a natureza das atividades institucionais das entidades beneficentes de assistência social, não há que se falar em imunidade ou isenção desta contribuição social. **Recurso a que se nega provimento.**

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Sebastião Borges Taquary e Mauro Wasilewski. Esteve presente ao julgamento, o patrono da recorrente, Celso Luiz Bernardon.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 1998


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Elvira Gomes dos Santos
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Francisco Sérgio Nalini e Renato Scalco Isquierdo.

/OVRs/MAS/FCLB



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004333/97-23
Acórdão : 203-04.995

Recurso : 107.512
Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI

RELATÓRIO

Serviço Social da Indústria - SESI, Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda nº 33641358/1257-96, foi autuado em 20/06/97, por falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de abril de 1992 a setembro de 1996.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 05/07, ficou constatado que o recorrente atua no comércio varejista, através da venda de cestas básicas, chamadas de sacolas econômicas, em estabelecimentos totalmente desvinculados da parte assistencial do SESI. Tal operação se processa através da área comercial, que adquire, mediante licitação, gêneros alimentícios e materiais de limpeza. Tais produtos são depois acondicionados em cestas ou sacolas que são postas à venda em diversos locais de livre acesso a qualquer consumidor, não sendo, assim, destinados com exclusividade a seus associados.

Apurou-se que as Unidades de Produção e Postos de Vendas do SESI são cadastrados no órgão fazendário estadual como “comércio varejista no ramo de supermercado” e nessa condição emitem cupom fiscal ou PDV com autorização e controle daquele órgão, recolhendo normalmente o ICMS incidente sobre tais operações.

No instrumento fiscalizatório constata-se, ainda, o registro de que “O SESI é uma entidade de assistência social sem fins lucrativos, conforme metas essenciais e objetivos constantes de seu regulamento, porém vem exercendo sistematicamente, como vimos anteriormente, atividades econômicas tributáveis (comércio de gêneros alimentícios e outros) e o que determina a sua isenção não são os objetivos dos seus estatutos, mas sim o objeto de fato praticado pela entidade.”.

Em 08.07.97, o Serviço Social da Indústria - SESI - Departamento Regional do Rio Grande do Sul, CGC no Ministério da Fazenda nº 33641358/0905-50, interpõe Impugnação ao auto de infração, fls. 103/110, alegando, resumidamente, que:

a) é ente jurídico de direito privado, conforme Decreto-Lei nº 9.403, de 28.06.46, e exercente de função delegada do poder público, fonte da qual fluem a sua estrutura e



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 11080.004333/97-23
Acórdão : 203-04.995

normas de seu funcionamento;

b) é uma entidade com estrutura jurídica de caráter assistencial e educacional;

c) está inserto na vedação de que trata o art. 150, inciso VI, alínea c, da Constituição Federal, e art. 9º, inciso IV, letra c, do Código Tributário Nacional;

d) existe uma imunidade legal e constitucional, conferida ao SESI, a qualquer tipo de imposto. Defende o recorrente que a COFINS é um tributo, levando à conclusão de que está contaminada de ilegalidade e inconstitucionalidade a cobrança intentada na autuação fiscal;

e) o parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, ao retirar da base de cálculo da COFINS os descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente, demonstra que o objeto da lei é o ganho financeiro da atividade comercial;

f) a venda das ditas “sacolas econômicas” faz parte do objetivo social da entidade, funcionando inclusive como regulador de mercado;

g) possui diplomas de utilidade pública no âmbito municipal, estadual e federal, demonstrando sua condição de entidade beneficente de assistência social; e

h) o art. 6º, inciso III, da Lei Complementar nº 70/91, isenta, da COFINS, as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências legais.

Às fls. 113/126, a autoridade julgadora conclui pela procedência da ação fiscal, fundamentando, em síntese, que: “toda a questão trazida aos autos resume-se a dois aspectos, quais sejam, a relação do SESI como entidade educacional e beneficente imune ou isenta à COFINS, e se as operações realizadas pela entidade estão em consonância com as suas normas estatutárias previstas nas leis autorizativas de sua criação.”.

Rebate as alegações sobre a imunidade constitucional, pois o comando do inciso VI, alínea c, do art. 150 da Carta Magna, trata especificamente dos impostos relativos ao patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação e assistência social, não se lhe inserindo as contribuições sociais previstas no art. 195 da mesma Carta.

Transcreve alguns itens do Decreto nº 57.375/65 que aprovou o regulamento do SESI e verifica que não há no estatuto formador autorização para que a entidade promova a abertura de filiais com a finalidade de praticar a mercância.

Alinhava, em seu decisório, doutrinas e ensinamentos, entre eles Ives Gandra Martins, trecho que reproduzo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 11080.004333/97-23

Acórdão : 203-04.995

“Leciona nesse diapasão Ives Gandra Martins, em seu livro Direito Tributário e Econômico, pág. 163 e seguintes, quando diz que o parágrafo segundo do CTN restringe os serviços relacionados diretamente aos objetivos institucionais. Os serviços não podem sequer ser relacionados indiretamente com os objetivos institucionais, visto que a utilização dos advérbios “diretamente” e “exclusivamente” afastam a interpretação integrativa. Dá o exemplo de uma instituição de assistência social que, simultaneamente a seus objetivos e atividades, produza filmes comerciais sempre sobre temas de assistência social, mas os comercialize como qualquer empresa cinematográfica. Está produzindo serviços indiretamente relacionados com os objetivos imunizados, mas tais serviços não podem ser imunes, visto que não são diretamente relacionados com os mesmos, que devem estar acoplados às finalidades constitucionais”.

Em 14.10.97, tempestivamente, o recorrente interpõe recurso, inconformado com a decisão de primeira instância, alegando que sua impugnação fundamentou-se na imunidade constitucional de que desfruta, sobre sua renda, patrimônio e serviços. Conceitua sua ação como sendo integralmente uma entidade de assistência social e todas as atividades que desempenha são vinculadas a esta qualificação e argumenta que até mesmo a venda de sacolas econômicas tem esta finalidade, pois a renda obtida é orientada ao sustento da atividade global, inexistindo distribuição de lucros.

Alega, ainda, que o julgador tenta estabelecer uma distinção entre o SESI - entidade de assistência social e o SESI - entidade comercial, sendo impossível dicotomizar-se o SESI enquanto organização, na medida em que todas as suas atividades estão vinculadas às suas finalidades institucionais. Acrescenta que a interpretação restritiva do julgador é inexata quando vincula a imunidade tão somente ao Imposto de Renda, pois o SESI goza de imunidade ao Imposto de Propriedade Territorial Urbana - IPTU e Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA, isso no que concerne ao seu patrimônio.

E, ainda, diz, *in verbis*:

“... O COFINS é constitucionalmente um tributo e como tal, por decorrência, não poderá incidir sobre os serviços do SESI, sendo indubitável que, por ir ao encontro de seus elementos constitutivos, atendendo à saúde e à alimentação das populações carentes, os Programas de Sacola Econômica e Farmácias constituem-se em SERVIÇOS do SESI e, como tal, são IMUNES A QUALQUER FORMA DE TRIBUTAÇÃO.”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004333/97-23

Acórdão : 203-04.995

Continua a discorrer sobre a imunidade, refutando todos os fundamentos da decisão, e conclui alegando que “persiste a imunidade constitucional, não podendo a mesma ser alterada por lei ordinária, doutrina ou jurisprudência.”.

Às fls. 147/149, a digna Procuradora da Fazenda Nacional refuta todas as alegações do recorrente e propugna pela manutenção da decisão proferida, por seus próprios fundamentos.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a final flourish.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11080.004333/97-23
Acórdão : 203-04.995

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ELVIRA GOMES DOS SANTOS

Preliminarmente, cumpre notar que a impugnação foi impetrada por parte ilegítima, eis que o estabelecimento autuado não é o mesmo que outorgou poderes ao escritório de advocacia que peticiona nos presentes autos.

O auto de infração diz respeito à falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS do estabelecimento com CGC final 1257-96, e o impugnante e recorrente tem o CGC final 0905-50.

Não há que se falar em centralização do recolhimento da COFINS, pois a entidade não se considera contribuinte.

O art. 1º da Lei Complementar nº 70/91 elegeu como sujeito passivo da COFINS as pessoas jurídicas em geral, e a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda. A COFINS é calculada sobre o valor do faturamento mensal e seu recolhimento se dá de maneira descentralizada, por estabelecimento que aufera receitas decorrentes da prestação de serviços e/ou da venda de mercadorias.

Relevo tal erro por entender que o estabelecimento que constituiu advogado se diz Sesi - Departamento Regional do Estado do Rio Grande do Sul, com sede em Porto Alegre - RS, pode ser considerado uma "matriz regional" e consta da informação fiscal que as sacolas econômicas: "são comercializadas através de várias unidades comerciais específicas para este fim, chamadas de "postos de vendas" as quais possuem C.G.C. e endereços próprios, tal qual filiais vinculadas à respectiva matriz."

Quanto ao mérito.

O recorrente, inconformado com a decisão de primeira instância, bate às portas deste Conselho reafirmando, em todo o seu recurso que é imune à cobrança da COFINS, conforme prevê o art. 150, inciso VI, letra c, da Carta Magna, bem como o art. 9º, inciso IV, letra c, do Código Tributário Nacional, não aceitando sequer a hipótese de isenção aventada pelo julgador, desde que cumpridas as formalidades de lei.

A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS não é imposto e sim contribuição social prevista no art. 195 da Constituição Federal. O inciso do artigo da Lei Maior invocado pelo recorrente trata de uma vedação ou uma limitação que o Poder



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004333/97-23
Acórdão : 203-04.995

Público sofre, não lhe sendo permitido instituir IMPOSTO (grifei) sobre patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.

Não assiste razão ao recorrente ao afirmar que possui a imunidade do art. 150 da Constituição Federal para a COFINS, mas podemos dizer que a isenção prevista no § 7º do art. 195 da CF deve ser interpretada como uma imunidade. Aliás, este entendimento foi consagrado por este Conselho através do Acórdão nº 202-09.718, do qual destaco:

“... 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 interprete 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.”

A propósito, invoco Luís Fernando de Souza Neves, que em sua obra “Cofins - Contribuição Social sobre o Faturamento”, edição Max Limonad, 1997, às fls. 103 discorre:

“Art. 6º - São isentas da contribuição :

.....
III - as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei .

Configura-se nesse dispositivo mais um típico caso de imunidade, posto que tratado em nível constitucional, e que o constituinte por pura imprecisão denominou isenção. Essa imunidade ocorre porque as sociedades beneficentes de assistência social desenvolvem uma atividade básica, que, a princípio, cumpriria ao Estado desempenhar, que é o de assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. “ Antevendo as dificuldades de o Poder Público vir a empreendê-la, na medida suficiente, o legislador constituinte decidiu proteger tais iniciativas com a outorga da imunidade(Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, Saraiva,1991/1995) .”

Como a regra constitucional é de eficácia contida, seus efeitos ficam diferidos para o momento da efetiva comprovação do interessado à autoridade administrativa competente das exigências firmadas no Código Tributário



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004333/97-23
Acórdão : 203-04.995

Nacional”.

Analisando o art. 195 da Carta Magna, em seu § 7º, constata-se a possibilidade de isenção de contribuição para a seguridade social (aí incluída a COFINS) às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei (grifei).

Tanto a Carta Magna quanto a Lei Complementar que instituiu a COFINS empregam em seus respectivos artigos os mesmos termos para se referir à concessão da isenção, isto é, que as entidades beneficentes de assistência social atendam às exigências estabelecidas em lei.

Somente vislumbramos a hipótese “*que atendam às exigências estabelecidas em lei*” no Código Tributário Nacional quando trata da imunidade no Capítulo II - Limitações da Competência Tributária, nas Seções I e II, nos artigos abaixo transcritos:

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

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inc. 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”.

Após apurada análise dos diplomas legais constitutivos do SESI, a saber:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004333/97-23

Acórdão : 203-04.995

Decreto-Lei nº 9.403/46 e Decreto nº 57.375/65, cotejados com os dispositivos anteriormente citados e pela inexistência de lei específica, fica claro não existir nos atos constitutivos do Sesi qualquer disposição que autorize a prática de comércio em geral. Não é princípio básico da natureza social e benemerente do Sesi tal atividade.

Relativamente ao citado na Impugnação de fls. 109, o recorrente não se reporta ao CTN, no capítulo da imunidade, e sim à Lei nº 8.212/91 para afirmar que as condicionantes das exigências estabelecidas em lei encontram-se em seu artigo 55, que reza:

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

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

II - seja portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos;

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;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção”.

Não me parece, pelo menos não consta provado na impugnação nem no recurso,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004333/97-23

Acórdão : 203-04.995

que o SESI cumpra integralmente todas as exigências mencionadas acima, tampouco o direito adquirido invocado pelo recorrente.

Alega, ainda, que não se enquadra no conceito de empresa e cita Circular nº 10, de 16.01.67, do INPS, Apelação em Mandado de Segurança nº 10.200-RJ, e ensinamentos de Hely Lopes Meirelles.

Não prospera tal entendimento, pois a mesma lei citada pelo recorrente (Lei nº 8.212, publicada no DOU nº 142, de 25/07/91, e republicada no DOU nº 70, de 11.04.96), em seu artigo 15, conceitua a expressão empresa, que transcrevo abaixo:

“Seção II

Da empresa e do empregador doméstico

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

Parágrafo único. Considera-se empresa, para os efeitos desta Lei o autônomo e equiparado em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras”.

A disposição legal retroreproduzida guarda total consonância com o que determina a Constituição Federal, no Título VII, Da Ordem Econômica e Financeira, Capítulo I, Dos Princípios Gerais da Atividade Econômica, artigos 170 e 173, que rezam:

“Art.170 . A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios

IV - livre concorrência



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004333/97-23
Acórdão : 203-04.995

V - defesa do consumidor;

.....

Art. 173 . Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§ 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 trabalhista e tributárias”.

E para concluir essa linha de raciocínio destaco o que consta do Parecer Normativo CST nº 162/74, item 2, *in verbis*:

“tendo em vista, ainda, que as isenções são outorgadas para facilitar atividades que ao Estado interessa proteger e que, no caso presente adquire relevo a finalidade social e a diminuta significação econômica das entidades favorecidas, é de se concluir que não seria logicamente razoável que elas se servissem da exceção tributária, para, em condições privilegiadas e extravasando a órbita de seus objetivos, praticar atos de natureza econômica-financeira, concorrendo com organizações que não gozem da isenção”.

Aliás muito bem argumenta a autoridade julgadora singular, merecendo reprodução o trecho do decisório quando afirma:

“Nem se alegue que os recursos gerados com tais atividades estão disponibilizados para cumprimento dos objetivos da Entidade. Os bons e relevantes serviços praticados pelo Sesi ao longo de sua atuação não estão em julgamento, nem tampouco os nobres objetivos que certamente norteiam também os empreendimentos aqui gizados. Discute-se se há imunidade ou isenção específica para tais atividades, dentro do princípio isonômico insculpido na Constituição Federal. Pois, se no ato de comercialização de que tratamos todos devem contribuir para com a seguridade social, seria tratarmos desigualmente os iguais ao afastar a sua incidência de determinados estabelecimentos que estão exatamente na mesma situação dos seus congêneres”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004333/97-23
Acórdão : 203-04.995

Finalizando, a alegação do recorrente que os Programas de Sacola Econômica e Farmácias atendem à saúde e à alimentação das populações carentes não prospera.

Os produtos oferecidos à venda através programas retrocitados não têm por exclusividade (grifei) abastecer consumidores carentes. Podem ser adquiridos por qualquer pessoa, tanto faz seja um abastado comprador como um trabalhador que recebe salário mínimo. Operam da mesma forma que os supermercados que vendem suas mercadorias por um preço "X", quer sejam os compradores pobres ou ricos.

De todo o exposto, e tudo o mais que dos autos consta, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 1998

ELVIRA GOMES DOS SANTOS