



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

119

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 16 / 11 / 19 99
C	<i>soluções</i>
	Rubrica

2.º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	RP/201-0-400
C	EM. 20 de 10 9 de 99
C	<i>M. Silva</i>
	Procurador Rep. da Fz. Nacional

Processo : 11080.004402/97-44

Acórdão : 201-72.915

Sessão : 10 de junho de 1999

Recurso : 105.111

Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI

Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

COFINS - IMUNIDADE DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - Art. 195, § 7º/CF/88. Improcede a exigência da COFINS, 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 a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por: SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Jorge Freire. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Celso Luiz Bernardon.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 1999

Luiza Helena Galante de Moraes
Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta

Geber Moreira
Geber Moreira
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio Holanda, Valdemar Ludvig, Serafim Fernandes Corrêa e Sérgio Gomes Velloso.

Mal/Cf-CI



MIINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

120

Processo : 11080.004402/97-44
Acórdão : 201-72.915
Recurso : 105.111
Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA –SESI

RELATÓRIO

Trata o presente processo de lançamento formalizado através do Auto de Infração de fls. 05 para exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e demais acréscimos legais, no valor de R\$ 1.952,70, referente ao período de setembro de 1996 a dezembro de 1996.

A exigência fiscal teve como enquadramento legal o disposto nos artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70/91. Em anexo ao lançamento, encontram-se os Documentos de fls. 09/32, 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.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, a exigência decorre da falta de recolhimento da COFINS, no percentual de 2% sobre as vendas efetuadas pelo estabelecimento acima qualificado, sob a justificativa de que a entidade seria isenta por possuir caráter educacional e beneficente.

Sustenta o decisório que a descaracterização da forma de tributação estabelecida pelo Autuado deveu-se ao fato de que o Recorrente vem atuando no comércio varejista, através da venda de cestas básicas (chamadas sacolas econômicas), em estabelecimentos totalmente desvinculados da parte assistencial do SESI. Acrescem os fiscais autuantes que as sacolas econômicas "são comercializadas através de várias unidades comerciais específicas para este fim, chamadas de "postos de vendas", as quais possuem CGC e endereços próprios, tais quais as filiais vinculadas à respectiva matriz. Os produtos que integram a sacola econômica são adquiridos mediante licitação, realizada pela área comercial do SESI. Desta forma, o SESI, ao receber os produtos em suas unidades de produção faz a montagem das sacolas econômicas, com gêneros alimentícios e materiais de limpeza. (...) Nos postos de venda e unidade de produção as sacolas são vendidas para o público em geral, isto é, não existe exclusividade para os associados do SESI". Aduzem que as atividades desenvolvidas são classificadas como "Comércio Varejista no ramo de Supermercado" e a venda é registrada em máquinas registradoras ou PDV, ambos com autorização e controle da Fazenda Estadual, para efeitos de recolhimento do ICMS.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004402/97-44**Acórdão : 201-72.915**

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 nºs 91, de 28/01/91 e 1.624, de 26/12/90, são devidas a Contribuição para o PIS e a COFINS, sobre o faturamento das Unidades de Produção e Postos de Vendas".

Impugnando, afirma o SESI:

a) que 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 2.613/55, sendo seus bens e serviços equiparados como da União fossem;

b) é uma entidade de caráter assistencial e educacional, por força do Decreto nº9.403/46, art. 1º, do Decreto nº 57.375/65, artigos 3º, 4º e 5º, e Lei nº 4.440/64, art. 5º, e Circular INPS nº 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 nº 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 nº 70/91 determina a exclusão da base de cálculo do valor dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente, demonstrando ser aplicável a atividades comerciais, sendo o objetivo da lei o ganho financeiro da atividade comercial;

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 isento da COFINS, consoante o artigo 6º, inciso III, da LC nº 70/91, em combinação com as condicionantes do artigo 55 da Lei nº 8.212/91;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 11080.004402/97-44

Acórdão : 201-72.915

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 no âmbito Municipal, Estadual e Federal, demonstrando sua condição de entidade beneficente de assistência social; e

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.

Decidindo a espécie, a ilustrada autoridade monocrática enfatiza 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. Num primeiro momento, examina os aspectos relativos à imunidade e isenção previstos na Constituição e leis instituidoras da COFINS para com instituições beneficentes, buscando verificar se a entidade está enquadrada nestas, em caráter geral. Em um segundo momento, confronta os atos legais formadores do SESI com os atos realizados, que basicamente foram a criação de filiais para comercializar mercadorias.

Procura o decisório distinguir, de início, o aspecto isencional das receitas auferidas pelo SESI como ente autorizado por lei, daquelas decorrentes de outras operações.

Conclui que não há no estatuto formador autorização para que o SESI promovesse a abertura de filiais para o comércio de produtos, ainda que fossem remédios, sacolas básicas e que na receita advinda de tais vendas, continuaria havendo a imposição das contribuições sociais, tais como o PIS e a COFINS.

Assim entendendo, julga procedente a ação fiscal para determinar a cobrança do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de fls. 05.

Inconformada, a Entidade interpõe o Recurso de fls. 64/73, em que renova suas alegações anteriores, esperando ver reformada a decisão "a quo".

Não vieram aos autos as contra-razões determinadas na Portaria MF nº 260/95, tendo em vista que o montante atualizado do crédito tributário está abaixo do limite fixado no art. 1º, com a redação dada Pela Portaria MF nº 189/97, à Portaria nº 260/95.

É o relatório.



Processo : 11080.004402/97-44
Acórdão : 201-72.915

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR GEBER MOREIRA

O presente processo originou-se devido à falta de recolhimento da COFINS por parte do Serviço Social da Indústria - SESI.

Igual matéria foi abordada em brilhante voto da lavra do ilustre Conselheiro Helvio Escovedo Barcellos (Acórdão nº 202-10.095), ao qual me reporto, como antecedente neste Egrégio Segundo Conselho. Como restou ali decidido, a matéria deve ser examinada à luz do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, visto que a imunidade instituída pelo artigo 150, IV, "c", é restrita aos "impostos", nas hipóteses ali consideradas. Declara o dispositivo retrocitado, 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."

Anote-se que o dispositivo constitucional transcrito, embora fale de "isenção", refere-se à "imunidade".

Tal entendimento constitui ponto pacífico na doutrina, conforme, aliás, foi já dito 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 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".

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

124

Processo : 11080.004402/97-44
Acórdão : 201-72.915

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 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.

Conforme já foi dito pelo Recorrente, o SESI é:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004402/97-44
Acórdão : 201-72.915

"... integralmente, uma entidade de assistência social e todas as atividades que ele desempenha são vinculadas a esta 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 ou 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 de 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 Lição 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 saúde a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004402/97-44
Acórdão : 201-72.915

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".

Esclareça-se 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, não há distribuição de lucros e, tampouco, são os seus Diretores e/ou Conselheiros remunerados.

Vejamos agora o caso das vendas de sacolas econômicas que, especificamente, ensejou o procedimento fiscal contra a mencionada entidade.

Quanto aos produtos objeto das vendas, são produtos alimentares (sacolas econômicas), sem dúvida, produtos de primeira necessidade, destinados à alimentação de pessoas de reduzida capacidade econômica, merecedoras de tratamento privilegiado, por parte das referidas entidades.

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.



Processo : 11080.004402/97-44
Acórdão : 201-72.915

Entende a decisão recorrida 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 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 nas condições descritas.

Na verdade, o instituto lucrativo, por parte do Recorrente, não restou provado.

Não há nos autos nada, absolutamente nada, que revele esse fim lucrativo, isto é, que as rendas auferidas pelo SESI sejam distribuídas a título de lucro. Ao contrário, o que ressalta do processo é que as rendas auferidas pela entidade são investidas em favor de seus objetivos institucionais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004402/97-44
Acórdão : 201-72.915

Por tudo isto e tendo presente que toda a renda obtida pelo SESI, mesmo na sua atuação no comércio varejista, através da venda de cestas básicas (chamadas sacolas econômicas), é aproveitada, em suas finalidades assistenciais, à categoria dos industriários e à comunidade, o que, aliás, aqui não se põe em dúvida, assim como o preenchimento dos demais requisitos legais, conheço do recurso e lhe dou provimento.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 1999


GEBER MOREIRA