



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	De 03/03/1999
C	stolentino
C	Rubrica

Processo : 11080.004493/97-08

Acórdão : 202-10.102

Sessão : 13 de maio de 1998

Recurso : 105.057

Recorrente : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI

Recorrida : DRJ em Porto alegre - RS

2.º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	RP/202-0.237
C	EM 18 de Maio de 1998
C	Procurador Gen. da Faz. Nacional

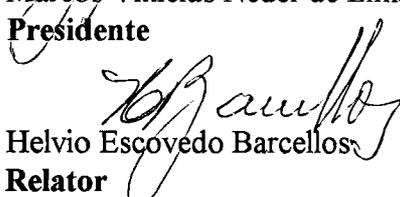
**COFINS - IMUNIDADE DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - ART. 150, II, CF/88.** A própria lei que previu a instituição de educação e assistência Constituição Federal. Improcede a que a Lei Complementar nº. 70/91, imunidade dessas entidades (art. 6º,

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 Vinicius Neder de Lima (que apresentou declaração de voto) e Tarásio Campelo Borges. Esteve presente ao julgamento o patrono da Recorrente Dr. Celso Luiz Bernadon.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 1998

  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

  
Helvio Escovedo Barcellos  
**Relator**

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

/OVR/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 11080.004493/97-08  
**Acórdão** : 202-10.102

**Recurso** : 105.057  
**Recorrente** : SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI

## RELATÓRIO

O fundamento da denúncia fiscal que enseja o presente se acha descrito em um Termo de Verificação Fiscal (fls. 05/07), conforme resumimos.

Declara inicialmente que a ação fiscal junto à entidade ora recorrente teve por objetivo verificar o correto cumprimento da legislação relativa às contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal, no período de 1992 a 1996.

Passando a um histórico, diz o Termo que o Serviço Social da Indústria - SESI é uma entidade de direito privado, com o encargo de prestar assistência social aos trabalhadores da indústria e atividades assemelhadas.

Esclarece que dita entidade foi criada pela Confederação Nacional da Indústria - CNI, tendo como objetivo estudar, planejar e executar medidas que contribuam para o bem estar dos seus associados e resolver os problemas básicos da existência (saúde, alimentação, habitação, instrução e outros assim relacionados).

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

Passa, especificamente, a descrever as atividades das farmácias do Serviço Social da Indústria - SESI, onde medicamentos e perfumarias são vendidos indistintamente, destacando a atividade de *“comércio varejista no ramo de farmácia, drogaria e perfumaria”*.

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

Em razão desses fatos, invocando os Pareceres da CST que identifica, diz que são devidas as Contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, sobre o faturamento das farmácias, esclarecendo que, no período



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo : 11080.004493/97-08**

**Acórdão : 202-10.102**

fiscalizado, não foi efetuado qualquer recolhimento das referidas contribuições.

Finaliza declarando que os valores que serviram de base de cálculo para a exigência fiscal de que se trata foram obtidos através do Demonstrativo de Resultados mensais e Registro de Apuração do ICMS, emitidos e fornecidos pelo Serviço Social da Indústria - SESI e anexados ao presente processo.

A exigência do crédito tributário assim apurado é formalizada por Auto de Infração (fls. 05/08), com discriminação dos valores componentes (principal, juros de mora e multa proporcional de 75%), com a fundamentação para recolhimento, ou impugnação.

A exigência é instruída com a documentação invocada na denúncia e demonstrativos vários sobre a composição do crédito tributário.

Impugnação tempestiva, com as alegações que resumimos.

Começa por historiar a origem legal da instituição, seus objetivos, finalidades e atividades, com indicação e invocação da legislação correspondente.

Reitera que se trata de uma entidade com estrutura jurídica de caráter assistencial e educacional, enfim, uma instituição de educação e de ensino, sempre com invocação das leis e atos administrativos de origem.

Então, destaca que, sendo o Serviço Social da Indústria - SESI uma entidade assistencial, sem qualquer fim lucrativo, bem como uma entidade de ensino e de educação, não pode ser equiparada a uma empresa, nos termos da lei que regula a contribuição aos Fundos e demais Entidades, conforme, aliás, expresso em decisão judicial que invoca, cuja ementa transcreve.

Invocando a doutrina de Hely Lopes Meirelles, diz que:

***“... os entes de cooperação (como é o SESI) são pessoas de direito privado, criadas ou autorizadas por lei, geridos de conformidade com seus estatutos ... para prestar serviços de interesse social ou de utilidade pública, sem entretanto figurarem entre os órgãos da Administração Pública Direta.”***

Diz que o Serviço Social da Indústria - SESI se enquadra no conceito de entidade de educação e de assistência social a que se refere o artigo 9º do Código Tributário Nacional - CTN, que disciplina a imunidade constitucional prevista no artigo 150 da Carta Magna.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004493/97-08**  
**Acórdão : 202-10.102**

Nesse passo, transcreve, na íntegra, os dispositivos acima mencionados.

Invoca, afinal, a Lei Complementar nº. 70/91, inciso III do artigo 6º, que isenta da contribuição ***“as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei.”*** E acrescenta que as condicionantes a que se reporta o dispositivo estão presentes no artigo 55 da Lei nº. 8.212/91.

Invoca precedentes, como o reconhecimento da imunidade pela Receita Federal, nada tendo acontecido posteriormente que o desnaturasse, inclusive atestados de reconhecimento de entidade de utilidade pública, fornecidos pelo Governo Federal, pelo Governo Estadual e pelo chefe do governo municipal local.

Pede a procedência da impugnação.

A autoridade julgadora de primeira instância se funda em parecer de sua assessoria para decidir sobre o litígio, cujo parecer sintetizamos.

Diz que a exigência fiscal foi fundada nos dispositivos da Lei Complementar nº. 70/91, que enuncia e refere-se ao Termo de Verificação Fiscal, no qual a denúncia é descrita, com destaque dos fatos que ensejaram a ação fiscal, os quais já mencionamos inicialmente.

Em seguida, destaca os principais tópicos da impugnação, também já mencionados, com o que encerra o relatório, passando aos fundamentos.

Diz que toda a questão resume-se a dois aspectos, quais sejam, a relação do SESI como entidade educacional e beneficiante imune ou isenta à contribuição e que as operações realizadas pela entidade estão em consonância com as suas normas estatutárias previstas nas leis autorizadas de sua criação.

Diz que a impugnante enquadrou a instituição no artigo 150, inciso VI, *c*, da Constituição Federal, bem como no artigo 9º, inciso IV, *c*, do CTN, alegando que, embora a norma se refira a impostos, as contribuições possuem caráter eminentemente tributário, o que permite que se enquadrem naqueles dispositivos.

Entende o parecista que ***“está pacificado na jurisprudência atual o caráter tributário das contribuições sociais, frente à Carta de 88.”***

Nesse passo, desenvolve considerações doutrinárias quanto às espécies de tributos existentes, destacando as divergências a respeito.

Conclui, nesse particular, que o comando do dispositivo constitucional invocado



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004493/97-08**

**Acórdão : 202-10.102**

trata especificamente dos impostos relativos ao patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação e de assistência social, que são aqueles disciplinados na Constituição Federal, tais como a renda e proventos de qualquer natureza, o IPTU e o ESSQN, não lhe inserindo as Contribuições Sociais previstas no artigo 195, § 7º.

Voltando à doutrina sobre a matéria, invoca Sacha Calmon e Paulo de Barros Carvalho, em trechos que transcreve.

Entende, conforme Sacha Calmon, que a lei reguladora do § 7º do artigo 195 da Constituição Federal deverá ser lei complementar e o dispositivo em causa só incidirá quando a lei complementar lhe ofertar os dados.

Examinando as hipóteses que alinha, para chegar a uma conclusão sobre o caso presente, de aplicação do artigo 9º do CTN e do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, passa a verificar a primeira, invocada pela impugnante, transcrevendo o citado dispositivo, e mais o artigo 14 do mesmo CTN, com especial ênfase quanto à condicionante inscrita no § 2º desse último dispositivo do CTN.

Declara a norma em questão que os serviços a que se refere o artigo 9º precedente se restringem aos diretamente relacionados com os objetivos sociais das entidades previstos no estatuto ou atos constitutivos.

Então, invoca o Decreto-Lei nº 9.403/46, que transcreve, que confere à Confederação Nacional da Indústria o encargo de criar o SESI, discriminando suas atribuições, bem como o Decreto regulamentador nº 57.375/65, que instituiu essa entidade, detalhando ditas atribuições. São transcritos os dispositivos em questão.

Daí extrai o parecerista que, da legislação citada, não há autorização para que o SESI promova a abertura de filiais para o comércio de produtos, ainda que fossem remédios e sacolas básicas. ***“Transparece cristalinamente nos autos que as farmácias e sacolões do SESI realizam a compra de medicamentos e gêneros alimentícios de fornecedores privados e realizam a venda de todos, indistintamente.”*** É, pois, um comércio. 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.

Invoca o Parecer CST/SIPR nº 1.624/90, o qual declara que, para efeitos de Programa de Integração Social - PIS, as entidades assistenciais que também exercem atividade comercial sujeitam-se ao recolhimento da contribuição, com base na receita bruta, agregando que a prática de atos de natureza econômico-financeira, concorrendo com organizações que não



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004493/97-08**

**Acórdão : 202-10.102**

gozem da isenção, desvirtua a natureza de suas atividades, o que lhe pode acarretar a perda do favor legal.

Também invoca o fato de o caráter regulador do comércio daqueles gêneros não encontra guarida na norma constitucional sobre a Ordem Econômica sobre a Livre Concorrência. (artigos 170 e seguintes).

Finaliza declarando que a invocação dos diplomas ou reconhecimento de entidades públicas, no âmbito municipal, estadual e federal, ***“ em nada justifica uma mudança de interpretação que lhe desnaturasse suas características para alterar a conduta do Fisco. ”***

Propõe, afinal, seja julgada procedente a ação fiscal, consubstanciada no Lançamento de fls. 06 e 08, pelos seus fundamentos legais.

Conforme foi dito inicialmente, a autoridade julgadora, ao aprovar dito parecer, julgou procedente a ação fiscal para determinar a cobrança do crédito tributário consubstanciado no auto de infração.

Recurso tempestivo a este Conselho, com as razões que resumimos.

Diz que a defesa tempestiva da recorrente fundamentou-se na imunidade constitucional de que desfruta, sobre a sua renda, patrimônio e serviços.

Agrega que a própria fiscalização reconhece ser o SESI uma entidade de assistência social, sem fins lucrativos, e que a imunidade é decorrência ***“do objeto de fato praticado pela Entidade”*** e não os objetivos de seus estatutos.

Contestando a decisão recorrida, a recorrente diz que: o que enquadra o Serviço Social da Indústria - SESI na imunidade constitucional é sua caracterização de entidade beneficente de assistência social, contando, inclusive, com os diplomas de utilidade pública expendidos pelo Município de Porto Alegre, Estado do Rio Grande do Sul, e União Federal (documentos anexos).

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

Dentro dessa finalidade, diz que é impossível dicotomizar-se o Serviço Social da



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004493/97-08**  
**Acórdão : 202-10.102**

Indústria - SESI enquanto Organização, na medida em que todas as suas atividades estão vinculadas às suas finalidades institucionais.

Invoca também os dispositivos legais que autorizaram a criação do Serviço Social da Indústria - SESI, na parte em que falam sobre *“defesa dos salários reais do trabalhador e a assistência em relação aos problemas domésticos decorrentes da dificuldade de vida”*.

Quanto à interpretação restritiva da decisão, que vincula a imunidade tão-somente ao Imposto de Renda, diz que é inexata, pois o Serviço Social da Indústria - SESI goza de imunidade em relação também ao IPTU e IPVA, isso no que concerne ao seu patrimônio.

Diz que, também à luz do artigo 9º, § 2º, do CTN, justifica-se a imunidade do SESI, já que a vinculação da sacola econômica e das farmácias com objetivos institucionais é concreta e objetiva.

Também não ocorre tratamento desigual para iguais, pois quem pratica atos de comércio visando o lucro pessoal não pode equiparar-se a uma entidade de assistência social, sob pena de desvirtuamento de todo um reconhecimento de utilidade pública. Esta não visa lucro e não distribui dividendos nem remunera seu Diretor e Conselheiros, além de possuir registro no Conselho Nacional de Serviço Social, que definitivamente o caracteriza como instituição beneficente, cumprindo à risca as condições estabelecidas no artigo 9º do Código Tributário Nacional - CTN.

Assim, mantidos os requisitos constitucionais e os detalhados no Código Tributário Nacional - CTN, persiste a imunidade constitucional, não podendo a mesma ser alterada por lei ordinária, doutrina ou jurisprudência.

Pede o provimento do recurso.

A Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN deixou de se pronunciar, sob a alegação de que a importância em litígio, neste caso, é inferior ao limite fixado na Portaria MF nº. 189/97.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo** : 11080.004493/97-08  
**Acórdão** : 202-10.102

## VOTO DO CONSELHEIRO- RELATOR HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS

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 mestres, declara que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004493/97-08**  
**Acórdão : 202-10.102**

*“ ..... 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, 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*



**Processo : 11080.004493/97-08**  
**Acórdão : 202-10.102**

*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 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.”*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo : 11080.004493/97-08**  
**Acórdão : 202-10.102**

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.

Vejamos 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.

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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004493/97-08**

**Acórdão : 202-10.102**

*venda de alimentos e medicamentos por preço abaixo dos praticados no mercado, divorciado de tais objetivos....”*

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 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 11080.004493/97-08**  
**Acórdão : 202-10.102**

*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”.

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 13 de maio de 1998

HÉLVIO ESCOVADO BARCELLOS



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo** : 11080.004493/97-08  
**Acórdão** : 202-10.102

## DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA

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

A referida norma constitucional remeteu à lei infraconstitucional a definição de requisitos que devem ser atendidos pelas entidades imunes. Tal exigência constitucional refere-se não com a definição da situação imune (que já está posta na Constituição), mas com a prevenção da possibilidade de ser desvirtuada a imunidade constitucional. O legislador procurou, em atenção à segurança jurídica, reduzir a margem de dúvida porventura existente no alcance dessa imunidade, explicitando certos requisitos a serem exigidos da entidade para que possa ser claramente identificada como imune.

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

Dentre outros requisitos, esta norma estabelece, em seu inciso II, a obrigatoriedade da apresentação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social. Entretanto, ao examinar os elementos de prova trazidos aos autos, verifica-se que a entidade não é portadora do referido Certificado.

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

Por estas razões, não compartilho do entendimento exposto no voto vencedor do aresto, que admite suficiente a existência da Lei nº 4.403/46, que instituiu o SESI, para suprir a ausência do referido Certificado, porquanto, a meu ver, estar-se-ia reconhecendo, em caráter permanente, sem controle periódico da autoridade fiscal, a imunidade da COFINS para estas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 11080.004493/97-08

**Acórdão** : 202-10.102

entidades, em claro contra-senso com o que diz a norma constitucional.

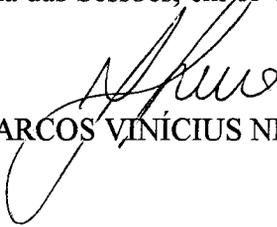
Além disso, se a entidade é assistencial e não tem fim de lucro, daí decorre, por imperativo lógico, que ela precise ter um estatuto que defina seu objeto e que esse estatuto precise ser respeitado. Se não atender a esses pressupostos, ela não terá condições de demonstrar que se enquadra na hipótese 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 das dificuldades da vida”, até porque tais receitas, oriundas da comercialização de produtos, não estão previstas em seu Estatuto.

Entidades como o SESI, pessoas jurídicas criadas pelo Estado no interesse da coletividade, embora sob a forma de pessoa jurídica de direito privado, têm conferidas por lei certas regalias e vantagens desconhecidas das pessoas jurídicas de direito privado de igual organização jurídica, desde que não explorem atividade empresarial. Se o fizerem, por efeito do disposto no art. 173, § 1º, da Constituição Federal, submetem-se às normas civis, comerciais e tributárias aplicáveis às empresas privadas. A estas entidades não é lícito fazer concorrência desleal à iniciativa privada.

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

Sala das Sessões, em 13 de maio de 1998

  
MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

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

Processo nº 11080.004493/97-08

Acórdão nº 202-10.102

Interessada: SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - SESI

RP/202-0.237

A Fazenda Nacional, irrisignada 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 11080.004493/97-08  
 Acórdão nº 202-10.102

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 11080.004493/97-08  
 Acórdão nº 202-10.102

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 destaques 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,” não 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 11080.004493/97-08  
Acórdão nº 202-10.102

“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 11080.004493/97-08  
Acórdão nº 202-10.102

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 11080.004493/97-08  
Acórdão nº 202-10.102

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 cu 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 11080.004493/97-08  
 Acórdão nº 202-10.102

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 neste e em outros processos dessa entidade sobre esta matéria, 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 11080.004493/97-08  
Acórdão nº 202-10.102

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 9.403/46 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 1998

  
**José de Ribamar Alves Soares**  
Procurador da Fazenda Nacional