



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10680.003643/2004-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.162 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de abril de 2016
Matéria COFINS
Recorrente MINAS TÊNIS-CLUBE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/03/2003

COFINS. ISENÇÃO. ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS. RECEITA DE ATIVIDADE PRÓPRIA.

Para efeito de cálculo da COFINS apurada sob o regime não cumulativo, consideram-se receitas isentas aquelas vinculadas a atividades próprias das entidades sem fins lucrativos.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parte do recurso voluntário. Na parte conhecida, por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário, que dava provimento também em relação às vendas de mercadorias e serviços exclusivos aos sócios, e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Elias Fernandes Eufrásio, que davam provimento integral ao recurso voluntário. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Charles Mayer de Castro Souza e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o advogado Aquiles Nunes de Carvalho, OAB/MG 65.039.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Presidente Substituto.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim, Elias Fernandes Eufrásio, Winderley Moraes Pereira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, José Luiz Feistauer de Oliveira, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto e Tatiana Josefovicz Belisario.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

"Lavrou-se contra o contribuinte acima identificado o presente Auto de Infração (fls. 07/22), relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, totalizando um crédito tributário de R\$ 1.599.640,23, incluindo multa de ofício e juros de mora, correspondente aos períodos de maio/1998 a março/2003 (fls. 12/17).

A autuação ocorreu em virtude de falta de recolhimento da contribuição nos períodos acima identificados, conforme o Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento, de fls. 23/42, cuja apuração encontra-se discriminada nos demonstrativos de fls. 43/48 e 52/54.

No referido Termo, a fiscalização esclarece que os procedimentos realizados se estenderam ao Country Club de Belo Horizonte, CNPJ nº 17.174.608/0001-35, no período de 01/05/1998 a 31/11/2000, data da incorporação ao Minas Tênis Clube. A incorporada Country Club de Belo Horizonte impetrou Mandado de Segurança com o objetivo de se eximir do recolhimento da Cofins nos termos da Lei nº 9.718, de 1998. Porém, o acórdão do TRF da 1ª Região declarou constitucional a referida Lei, com o trânsito em julgado em 23/05/2002.

A fiscalização entendeu como receitas decorrentes de atividades próprias do Minas Tênis Clube e do Country Club de Belo Horizonte e que estão fora do campo de incidência da Cofins nos termos da legislação vigente, aquelas correlatas com os objetivos das sociedades, cujos serviços são disponibilizados e cobrados de seus associados, em caráter geral, sob a forma de contribuição ou mensalidade fixadas e destinadas ao custeio da entidade.

Foram enquadradas nesse conceito as seguintes receitas: Sociais; Sauna masculina e feminina da Conta Serviços; Cursos Competitivos; Cursos não Competitivos; subconta Cabeça de Prata da Conta Promoções Sociais; Promoções Recreativas; Promoção Juventude; Promoção Cabeça de Prata; Promoção Cultural; e Projetos/Cursos do ano de 2002; além das receitas próprias do Country Club sob o título de venda de cotas, taxas de condomínio, taxa de transferência, jóia sócio efetivo, taxa de cadastro/carteira, inscrição no futebol, petecountry, buracountry, trucountry, receita de torneios, taxa de recursos e taxa extra.

As demais receitas, uma vez que não se enquadram no conceito de "próprias", por decorrentes de atividades comuns às dos agentes econômicos, foram incluídas na base de cálculo da Cofins, como as Receitas de Serviços; Receitas Patrimoniais; Receitas de Publicidade e Patrocínio; Receitas de Promoções Esportivas; Receitas de Promoções Sociais; Receitas de Marketing e Comunicação; Receitas de Promoção Jovem; Receitas de Cursos/Esportes; Receitas de Projetos/Cursos; Receitas Financeiras; e as receitas do Country Club referentes à venda de convites e mesas de festas, prestação de serviços no salão de beleza, venda de produtos na sauna, aluguel do salão social, promoções e publicidades, aluguel de sala e armários, venda de bolsas e camisas, e financeiras, conforme esclarecimentos detalhados no Termo de Verificação Fiscal. Foram elaborados os demonstrativos às fls. 55/57, que identificam as receitas que compõem e as que não fazem parte da base de cálculo da Cofins.

Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) do referido Auto de Infração (fl. 11).

• Irresignado, tendo sido cientificado em 26/03/2004 (fl. 07), o autuado apresentou, em 26/04/2004, acompanhadas dos documentos de fls. 226/265, as suas razões de defesa (fls. 190/225), a seguir resumidas:

Narrando os fatos considerados pelo fisco na formalização do presente Auto de Infração, argúi a decadência do direito da Fazenda constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de maio/1998 a março/1999, uma vez que a contribuição em foco se sujeita ao regime do lançamento por homologação, devendo ser observado o prazo quinquenal previsto no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). A Lei nº 8.212, de 1991, que também trata da matéria, fere a Constituição Federal, em razão do exposto no art. 146, III, "b", e não pode ser aplicada. Nesse sentido, transcreve jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No mérito, argumenta que a fiscalização conceituou as "receitas próprias" usando seu livre arbítrio, negligenciando a inexistência do objeto econômico principal: o lucro.

Afirma que as atividades que exerce estão todas voltadas para o engrandecimento do acervo esportivo e cultural do Clube, não existindo concorrência com os agentes econômicos que se sujeitam as regras comerciais, remuneram seus dirigentes e distribuem o lucro entre seus sócios.

Entende que diversas receitas consideradas pela fiscalização como integrantes da base de cálculo devem ser dela subtraídas, conforme a análise que fará a seguir.

Inicialmente, as multas e os juros por pagamentos em atraso, especialmente das mensalidades condominiais, estão previstas no regimento interno e visam à equalização da contribuição dos sócios, evitando a premiação àqueles inadimplentes.

A avaliação funcional e médica, disponibilizada pelo Clube exclusivamente para os associados, é obrigacional para a

prática do desporto, para a segurança do associado e da comunidade. Ademais, é exigência prevista em lei municipal.

Já o restaurante e lanchonetes disponibilizam refeições e bebidas dentro das áreas do clube, exclusivamente para os associados, sem qualquer concorrência com estabelecimentos externos. A Cofins sobre as receitas de vendas a terceiros do restaurante está sendo recolhida.

A butique do Clube atende exclusivamente aos sócios, vendendo produtos da grife MTC, e não é atividade comum aos "agentes econômicos".

Quanto aos ingressos por promoções sociais - venda de convites, festas, mesas, aluguel de barracas, terceirização de buffet, venda de livros, shows, etc. -, concorda com os ingressos de terceiros nas vendas de promoções abertas, mas não com a inclusão na base de cálculo dos ingressos de promoções no âmbito interno do clube, exclusivas para os associados, que têm as características de receitas próprias.

A exclusão das receitas de cursos - cursos variados, uniformização, festas, torneios e outras - deve ser integral, e não apenas quando se tratar de mensalidades cobradas de sócios, pois se caracteriza como receita própria, cujos valores são cobrados para reembolso à entidade dos custos advindos da atividade prestada aos associados.

Sobre as receitas patrimoniais - aluguel de imóveis próprios -, de promoções esportivas, de marketing e comunicação, de franquia e de publicidade está sendo recolhida a contribuição, por se tratar de valores arrecadados de terceiros.

Entende, após transcrever legislação referente à matéria (Parecer Normativo CST nº 05/1992, arts. 13 e 14 da Medida Provisória nº 2.158/2001, art. 15 da Lei nº 9.532/1997, art. 23 da Lei nº 8.313/1991; art. 478 do Regulamento do Imposto de Renda, arts. 215, 216 e 217 da Constituição Federal, arts. 3º e 56 da Lei nº 9.615/1998), partes de diversos contratos de patrocínio assinados e considerações sobre a importância do desporto, que está perfeitamente caracterizada a isenção da Cofins sobre as receitas derivadas de contratos de patrocínio - que se relacionam com as suas atividades próprias, por haver expressa previsão legal desses recursos como fonte de fomento de atividades desportivas, além de estar prevista no Estatuto da entidade fonte de recursos decorrentes de "receitas oriundas de qualquer atividade lícita" e de "subvenções e repasses diversos".

Discorda da inclusão das receitas financeiras na base de cálculo - aplicação financeira, juros, descontos obtidos, etc. - , em virtude da ilegalidade da Lei nº 9.718, de 1998, que afronta o art. 110 do CIN e por não ter a Emenda Constitucional nº 20, de 1998, que introduziu a "receita" como base de cálculo das contribuições, validado ato normativo editado anteriormente, conduzido para o campo da legalidade ato inconstitucional, nem revogado os art. 10 e 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991.

Sobre o assunto, transcreve jurisprudência dos Tribunais.

Por fim, reafirma estar fazendo o parcelamento do débito que entende devido, conforme o quadro demonstrativo anexo, e requer sejam decotados da base de cálculo os valores contestados."

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de manteve integralmente o lançamento. A decisão da DRJ foi assim ementada:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COEINS

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/03/2003

O prazo decadencial das contribuições que compõem a Seguridade Social - entre elas a Cofins - encontra-se fixado em lei. Somente são isentas da Cofins as receitas relativas às atividades próprias das entidades sem fins lucrativos, assim entendidas as contribuições, mensalidades, doações ou anuidades destinadas ao custeio e manutenção da instituição e execução de seus objetivos estatutários. O benefício não se aplica às receitas que não atendam a tal critério, decorrentes de atividades comuns às dos agentes econômicos, notadamente as de caráter contraprestacional, como as resultantes da venda de mercadorias e da prestação de serviços, ainda que para associados. A argüição de ilegalidade e de inconstitucionalidade não é oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites da sua competência.

Lançamento Procedente.”

Cientificada, a empresa interpôs recurso voluntário, onde informa que procedeu o parcelamento do débito referente as seguintes receitas: receitas patrimoniais (aluguéis de imóveis próprios); receitas de promoções esportivas; ingressos por promoções sociais (na parte referente aos ingressos de terceiros, que compreendem as vendas de promoções abertas, oportunidade em que são vendidos ingressos ao público em geral); receitas de marketing e comunicação; receita de franquia e ingressos de publicidade- patrocínio - compreendendo cessão de direitos e de promoção de marcas (na parte referente aos ingressos provenientes dos contratos de publicidade pura e simples).

Com o parcelamento informado pela Recorrente, restou em litígio no presente processo, as seguintes matérias:

- i) Ingressos de encargos financeiros (multas e juros em decorrência de pagamentos em atraso);
- ii) vendas de mercadorias e serviços, tais como vendas de produtos do restaurante, lanchonete, boutique e avaliação funcional física;
- iii) receitas de cursos - cursos variados, uniformização, festas, torneios e outras;
- iv) receitas financeiras - aplicações financeiras, juros, descontos obtidos etc;
- v) receitas de patrocínio outras que não aquelas referentes a contratos de publicidade pura e simples.

A seguir a Recorrente passa a enfrentar a decisão da primeira instância, alegando em sede preliminar a decadência parcial do lançamento referente ao período de maio de 1998 a março de 1999, com a aplicação do § 4^a do art. 150, do CTN e não o art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Quanto ao mérito repisa os argumentos já apresentados em sede de impugnação.

Ao apreciar o recurso voluntário, a turma identificou que no termo de verificação fiscal foram incluídas na base de cálculo diversas receitas listadas às fls. 34 a 43 e nestes itens constam receitas de publicidade, não existindo uma separação clara entre estas receitas e as receitas de patrocínio.

Considerando que a Recorrente fez constar do seu recurso voluntário (fls. 588 e 589) que desistia do processo litigioso quanto as receitas de patrocínio, referente a contratos de publicidade pura e simples, mantendo o litígio quanto aos contratos de patrocínio, levou a conclusão que existe uma separação entre contratos de publicidade e contratos de patrocínio.

Diante do exposto, a Turma resolveu converter o julgamento em diligência, a fim de que a Unidade de Origem intimasse a Recorrente a detalhar quais são os contratos de publicidade objeto de desistência do recurso e quais são os contratos de patrocínio que permanecem em litígio, apresentado relatório com identificação de cada um destas operações, detalhando as partes contratantes, bem como as obrigações e participação de cada uma das partes no contrato.

Na diligência foi oportunizado a Unidade de Origem, se julgasse necessário, manifestar-se quanto às informações apresentadas, inclusive fazendo as diligências e intimações necessárias.

A Recorrente intimada pela Unidade de Origem apresentou esclarecimentos em atendimento a intimação e lista de contratos de publicidade e patrocínio foi feita a desistência do litígio. Ao tratar dos contratos de publicidade que foram objeto de desistência, prestou os seguintes esclarecimentos. (fls. 374 a 375).

"A fiscalização levantou os valores referentes às receitas de Publicidade e Patrocínio do período fiscalizado, conforme Planilha juntada às folhas 52/54, com o título de "Apropriação da Receita de Publicidade" - em anexo. Observem que a própria fiscalização já fez a vinculação da destinação dos recursos, ao inserir na tabela uma coluna denominada "destinação". Ali, se vê nítida vinculação (o carimbo) do numerário desembolsado pelo patrocinador a determinado projeto desportivo, qual seja: futsal, basquete, voley masculino, natação, etc.

A vontade dele - Patrocinador - é financiar apenas e tão somente determinada categoria desportiva e, dependendo desta categoria, tem mais ou menos retorno institucional da publicidade, divulgando mais ou menos a sua marca ou nome.

Pois bem, o contribuinte, a partir da planilha antes falada, elaborou uma outra, cuja cópia segue anexa (fls. 391 a 392), onde demonstra os valores de todos os contratos. Nesta planilha identifica como número "0" (zero) os valores relativos aos contratos aos quais efetuou o parcelamento, que são os seguintes: "Fiat Automóveis S.A. - Esporte Cidadão" - nos anos

de 1999 e 2000; "Diversos - Futsal - Liga Nac" - no ano de 2000; e "Diversos - Futsal Adulto" - nos anos de 2001 e 2002. Os demais contratos, ou seja, aqueles cujos valores são objeto do recurso/litígio, são identificados por um número, ou letra, de acordo com a sua ocorrência na planilha, sendo que um mesmo número foi atribuído ao mesmo patrocinados, independentemente da data do contrato."

Concluída a diligência, os autos retornaram ao CARF para prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

A teor do relatado a lide gira em torno da aplicação da decadência para o período de maio de 1998 a março de 1999 e a incidência da COFINS sobre as atividades de entidade recreativa sem fins lucrativos.

Decadência

Quanto a decadência, a decisão de piso aplicou o prazo de 5 (cinco) anos em substituição ao prazo de 10 (dez) anos que constava originalmente da Lei nº 8.212/91, em razão da edição da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal, declarado a inconstitucionalidade do art. 45.

"Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

Quanto ao termo inicial a ser utilizado para a contagem do prazo decadencial das contribuições, a legislação prevê duas situações distintas. O termo inicial é a data do fato

gerador, caso tenha ocorrido antecipação do pagamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN ou nos outros casos será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I do CTN.

No caso em tela, foi registrado pela auditoria no Auto de Infração (fl. 08) que o contribuinte deixou de recolher a totalidade dos valores referentes a COFINS. Não existindo nenhum pagamento, aplica-se o prazo decadência previsto no art. 173, inciso I do CTN. Com base neste critério, considerando que a Recorrente foi cientificada do Auto de Infração em 26/03/2004, as exigências referentes a períodos anteriores a 01/01/1999 estão alcançados pela decadência, o que implica no cancelamento da exigência para débitos referentes ao período de maio a dezembro de 1998.

Isenção da COFINS sobre atividades próprias de entidades recreativas e culturais

A tributação sobre as atividades recreativas sem fins lucrativos, apresenta tratamento próprio previsto no art. 15 da Lei nº 9.532/97 que foi disciplinado pela Receita Federal no art. 47, § 2º da Instrução Normativa SRF nº 247/2002.

Nos termos definidos na legislação, são consideradas isentas as receitas consideradas como próprias as atividades da entidade. A questão de fundo que trata o presente processo é a delimitação do conceito destas atividades próprias.

No caso em estudo, trata-se de clube recreativo, constituído para benefício dos seus associados, devendo prestar serviços de caráter recreativo e cultural. Definido o escopo de atuação da entidade, as receitas obtidas deverão ser analisadas sob o prisma da sua ligação com a atividade esperada no seu estatuto. Entendo, que alargar demais o conceito, permitindo qualquer atividade realizadas desde que se reverta em receita para a entidade, não é a melhor interpretação da norma. As atividades que possuem efetivamente caráter econômico e concorrem com atividade empresariais não podem ser consideradas como próprias, mesmo que suas receitas revertam para a entidade. As atividades quando exercidas em concorrência com outros setores empresariais não pode ser considerada como atividade própria da entidade, que possui atividade recreativa e cultural e não empresarial. Aceitar este conceito seria admitir a possibilidade de um clube recreativo prestar diversos serviços e venda de bens de consumo e praticar concorrência com outras empresas do mesmo ramo e as receitas advindas desta atividade serem consideradas isentas, o que sem dúvida fere o princípio da livre concorrência e desestruturaria toda a cadeia destas atividades empresariais, além desta atividade essencialmente empresarial não estar associada à prestação de serviços recreativos e culturais, que vem a ser a atividade própria da Recorrente.

De outro giro, também não se pode restringir as atividades da entidade, exclusivamente àquelas ligadas diretamente a sua atividade finalística em que não exista contraprestação efetiva, pois, em determinadas situações poderão ser necessários à realização de atividades que poderão envolver a contraprestação pecuniária, mas que se tornam necessárias para a execução de sua atividade principal de caráter recreativa e cultural.

Assim, para definir se incide a contribuição sobre a receita é necessário delimitar a relação da atividade com os objetivos da entidade e sua relação de essencialidade e atendimento as atividades de recreação e cultura, onde esta enquadrada a Recorrente.

Com tais considerações, passo a enfrentar cada uma das receitas que compõe a lide no presente processo.

Ingressos de encargos financeiros (multas e juros em decorrência de pagamentos em atraso)

Os pagamentos de mensalidades estão diretamente ligados às atividades da entidade e, portanto, estão isentos das contribuições. Esta posição foi corroborada pela Receita Federal no presente processo, que não incluiu na base de cálculo das contribuições a receita com referente às mensalidades dos associados.

A discussão quanto aos encargos financeiros, referentes aos atrasos nos pagamentos da mensalidade, ao meu sentir, acompanham o principal, ou seja, também tem origem na mensalidade paga pelos sócios e, portanto, também estão isentas da COFINS.

Vendas de mercadorias e serviços, tais como vendas de produtos do restaurante, lanchonete, boutique e avaliação funcional física;

Neste tópico identifica-se claramente que as atividades realizadas, apesar de reverterem em receita para a Recorrente, possuem caráter eminentemente empresarial, pois a comercialização de alimentos, roupas, bem como a realização de avaliações físicas por profissional qualificado, são atividades que podem ser realizadas por outros agentes econômicos o que denota a possibilidade da concorrência com os demais setores da econômica.

Assim, a aquisição de alimentos pode ser realizada em qualquer estabelecimento que esteja fora da área do clube e, portanto, deixa de ter sentido aplicar a isenção para estas atividades. Pois, a compra de alimentos e a prestação de outros serviços que possuem concorrência, ocorrerem dentro do clube, mesmo que consumido exclusivamente pelos associados, estaríamos diante da situação em que os sócios da entidade recreativa se beneficiariam da isenção, podendo adquirir produtos com benefício fiscal, o que sem dúvida não seria possível para quaisquer outros contribuintes não sócios da entidade, implicando um tratamento diferenciado para os sócios que irão auferir uma isenção em detrimento do restante da população.

Não há possibilidade de entender, que o legislador ao definir a isenção das atividades próprias da entidade recreativa tenha buscado conceder isenção à atividades eminentemente empresariais e que sofrem a concorrência de outras pessoas físicas ou jurídicas que estão obrigadas a pagar o PIS e a COFINS.

Portanto, para os produtos constantes deste tópico, referente à comercialização de alimentos, a venda de roupas e outros utensílios em loja própria do clube e atividades de avaliação físicas, não estão incluídos na isenção prevista no art. 15 da Lei nº

Receitas de cursos - cursos variados, uniformização, festas, torneios e outras;

Quanto às atividades referentes a cursos fornecidos, festas e torneios realizados entre os associados, entendo que estão ligadas a atividade finalística da Recorrente, que vem a ser a prestação de serviços recreativos e culturais e, portanto, as receitas advindas destas atividades fazem jus a isenção da COFINS.

Receitas de patrocínio

Questão que se mostra mais relevante é a do patrocínio obtido pela Recorrente para manutenção dos seus times esportivos de alto rendimento. Na mesma seara dos tópicos anteriores e que vem sendo tratado de forma recorrente neste voto, trata-se de definir se estes ingressos dizem respeito a atividade própria da entidade.

A questão da existência de TIMES para práticas de desportos sem sombra de dúvida é questão afeita a um clube que tem entre seus objetivos a pratica de atividades esportivas. Assim a existência de times dentro de um clube recreativo é normal e de oferecimento a seus associados, portanto quaisquer receitas referentes a times mantidos por associados é parte integrante das atividades referentes ao clube recreativo. Pois nestes casos o TIME tem caráter eminentemente amador, pois montado com associados que em linhas gerais não recebem salários para práticas desportivas. Despesas referentes a manutenção desses TIMES formados por sócios, como aquisição de material esportivo, custos com viagens e treinamentos, por obvio atendem a finalidade da entidade e portanto, ao meu sentir, quaisquer receitas recebidas a título de patrocínio destas atividades, são receitas referente atividade própria e fazem jus a isenção do PIS e da COFINS.

Questão mais tormentosa, diz respeito às equipes mantidas pelos clubes recreativos, com aspecto profissional, onde existem atletas, técnicos e outros profissionais contratados, que recebem salários para a prática desportiva e para sua manutenção. Evidente que em tais equipes podem até existir participações de sócios que não recebam salário, mas em regra geral estas equipes de alto rendimento participam de campeonatos organizados por federação e confederações, com todo um aparato e estrutura próprios atraindo mais atenção de público além dos próprios associados do clube recreativo.

Tais equipes são conhecidas e seus atletas reconhecidos nacionalmente e internacionalmente, participando em certa medida, de seleções nacionais em disputa de diversos campeonatos com cobertura da mídia e com ampla exposição.

Com todo este aparato e estrutura e por atrair um número grande de interessados, que vão além dos associados do clube, chamam a atenção de empresas que querendo ver seu nome vinculado a tais equipes, por força de marketing ou outros aspectos, decidem patrocinar tais times para ver de alguma forma seu nome vinculado à equipe.

A questão posta é decidir se esta atividade está entre as atividades próprias do clube recreativo, que é fornecer ao associado diversão cultural, lazer e atividades recreativas e

desportivas. Entendo que se a função do clube recreativo é estimular e possibilitar a prática de atividades esportivas e recreativas aos seus associados, a competição faz parte destas atividades. Em diversos tipos de esportes, a existência do adversário é inerente a própria atividade desportiva. Um time somente tem sentido, se existir um time rival e portanto, a competição esta presente na atividade recreativa e desportiva.

Considerando a existência de campeonatos amadores internos ao clube ou externos com a participação de sócios de outros clubes, por exemplo, em que agremiações esportivas competem entre si, buscando resultados satisfatórios, incentiva a prática de esportes dentro do próprio clube, pois mesmo que seja uma equipe amadora, formado apenas por associados, a participações de competições leva o nome do clube e em última análise representa os associados daquele clube.

Assim, se trazermos o mesmo entendimento para as chamados equipes de alto rendimento, a questão se mostra bastante similar, sem dúvida é interesse dos associados a existência de um time de alto rendimento que represente o nome do clube, pois tratando-se de associação civil com eleição de diretoria, presume-se que a diretoria ao manter uma equipe de alto rendimento, faz isto com a aprovação dos sócios. A existência de uma equipe que possa trazer projeção nacional ao clube, além de buscar satisfazer o anseio de seus associados, é inegável que serve de incentivo a prática desportiva da modalidade dentro do próprio clube, pois a projeção de uma equipe leva associados a querem praticar o mesmo esporte, a existência de cursos destinadas a formação esportiva de crianças e também a prática da mesma atividade dentro do próprio clube, com a existência, em diversas situações de manutenção de categorias de base e de veteranos.

Com esta visão de incentivo esportivo, entendo que não há como negar a relevância da manutenção de uma equipe de alto rendimento com as atividades finalísticas e os objetivos de um clube recreativo. Portanto, a partir desta premissa, entendo que a manutenção de uma equipe de prática desportiva de alto nível que possa participar de competições é uma atividade própria de um clube recreativo.

Resolvida a questão da atividade própria, resta a análise da receita de patrocínio recebida pelo clube para manutenção dos suas equipes de alto rendimento. O retorno do patrocinador é claro ao associar o seu nome empresarial à prática desportiva, o funcionamento se assemelha a uma atividade de propaganda e marketing. O patrocinador por obvio, entende que a associação do seu nome aquela equipe e aquele clube lhe trará retornos, confirmando a contraprestação recebida.

Apesar da contraprestação evidente, como já detalhado neste voto, entendo que tal fato não descaracteriza a isenção por si só, é necessário analisar sob o olhar da atividade própria e no caso específico dos patrocínios para a manutenção de equipes de alto rendimento, conforme já esclarecido, trata-se de atividade própria da entidade e portanto, apta a usufruir do benefício da isenção para o PIS e a COFINS.

Receitas Financeiras - aplicações financeiras, juros, descontos obtidos etc.

As receitas financeiras obtidas pela Recorrente, em razão de aplicações financeiras, não estariam albergadas pelo conceito de atividade própria de entidade. Entretanto, tais receitas não podem ser incluídas na base de cálculo das contribuições em razão da própria sistemática de cálculo da COFINS.

O conceito de faturamento previsto na Lei nº 9.718/98, quando da sua edição, trouxe uma grande discussão sobre o alargamento da base de cálculo, que passou a comportar as receitas financeiras e outras além daquelas originárias das atividades da empresa, conforme definido nos arts. 2º e 3º deste diploma legal.

“Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.”

Como é de conhecimento geral, a questão já foi enfrentada pelo STF nos Recursos Extraordinários nº 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840, quando foi decidido pela inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98. Abaixo a ementa da decisão no RE 358.273 de relatoria do Ministro Marco Aurélio.

“CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.”

A impossibilidade deste colegiado em apreciar a inconstitucionalidade de normas legais não alcança a matéria em questão e entendo ser de aplicação deste colegiado, pois, apesar de não existir súmula vinculante tratando da matéria, a decisão foi realizada no âmbito do Tribunal Pleno e vem sendo adotada por aquela corte superior.

A possibilidade de afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, quando existe decisão do STF está prevista no inciso art. 62, § 1º, I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009.

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016).”

A matéria também já foi objeto de julgamento na Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que decidiu no Acórdão nº 02-03.757, na sessão de 11 de fevereiro de 2009 pelo afastamento do alargamento da base de cálculo, previsto no § 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Transcrevo abaixo a parte da ementa que trata da matéria.

“PIS. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.”

Afastado a ampliação da base de cálculo, prevista na Lei nº 9.718/98, resta definido que o PIS e a COFINS incidem somente sobre o faturamento, sendo considerado a receita de venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços.

Jogando uma pá de cal na discussão sobreveio a decisão do STF no RE 585.235/RG, que decidiu pela inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, sob os ritos da repercussão geral.

O art. 62, § 2º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 determina a reprodução das decisões definitivas de mérito

proferidas pelo STF e pelo STJ, julgados nos termos do art. 543-B e do art. 543-C, do CPC.

Verbis:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

...

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

A par destas conclusões e atendendo a determinação do Regimento Interno do CARF adoto o entendimento prolatado no RE 585.235/RG considerando que as receitas financeiras não integram a base de cálculo da contribuições para o PIS e a COFINS.

Conclusão

Diante do exposto voto no sentido de não conhecer da parte referente as receitas de contrato de publicidade em razão da desistência do recurso quanto a esta matéria e dar provimento parcial ao Recurso para afastar a exigência para os períodos de maio de 1998 a dezembro de 1998, em razão da decadência, excluir da base de cálculo da COFINS os valores referentes aos ingressos de encargos financeiros, receitas de cursos, receitas financeiras e as receitas de patrocínio que não sejam lastreadas em contrato de publicidade.

Winderley Moraes Pereira