



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

**Processo n°** 10865.000413/00-88  
**Recurso n°** 229.630 Voluntário  
**Acórdão n°** 3803-01.272 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 28 de fevereiro de 2011  
**Matéria** COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** LIGA DESPORTIVA LIMEIRENSE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

ENTIDADES DESPORTIVAS SEM FINS LUCRATIVOS - BASE DE CÁLCULO.

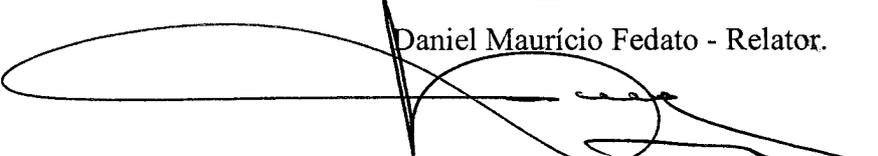
Associação civil sem fins lucrativos goza da isenção da Contribuição relativamente às receitas próprias da atividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, Vencido o Relator. Designado o Conselheiro Belchior Melo de Sousa para redação do voto vencedor.

  
Alexandre Kern - Presidente.

  
Daniel Maurício Fedato - Relator.

  
Belchior Melo de Sousa – Redator designado

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique Martins de Lima, Daniel Maurício Fedato, Hércio Lafetá Reis e Rangel Perrucci Fiorin.

## Relatório

A Secretaria da Receita Federal, constatando que a Liga Desportiva Limeirense não efetuou recolhimento da COFINS do período de jun/1997 a dez/1999, intimou-a em 02.03.2000 (fls. 10 e 11) a apresentar documentações das movimentações financeiras mensais relativo a essas operações. A Contribuinte demonstrou os elementos solicitados, exceto comprovantes de recolhimento destas contribuições.

Face ao exposto, em 06.04.2000, lavrou-se um Auto de Infração (fls. 01/08) no montante de R\$ 93.421,77.

Irresignada, a Autora solicitou em sua Impugnação (fls. 84/97), cancelamento do Auto de Infração, aduzindo em síntese as seguintes alegações:

*“a) em face de que seu objetivo é o fomento do desporto, nos termos da Lei nº 9.615, de 1998 e Medida Provisória (MP) nº 1.858-6/99, não incide contribuição à Cofins;*

*b) improcede a imposição, pois não figura a contribuinte como prestadora de serviço, portanto, incidiu a autoridade fiscal em erro na identificação do sujeito passivo;*

*c) trata-se de entidade sem fins lucrativos que está isenta da contribuição; a não-tributação da COFINS está assegurada, até fevereiro de 1999 pelo parecer Normativo Cosit nº 05, de 1992, para os demais períodos, pela MP nº 1858-6/99;*

*d) sua participação é de sete por cento dos recursos gerados.”*

A DRJ de Ribeirão Preto/SP, em seu Acórdão nº 6.617 (fls. 151/155) proferido em 26.11.04, votou pela manutenção parcial do crédito tributário, alterando-se os períodos relacionados na tabela abaixo:

Período	Receita Total	Repasse (7%)	Contrib. devida (3%)
Outubro/1999	82.199,00	5.748,33	172,44
Novembro/1999	94.407,00	6.608,49	198,25
Dezembro/1999	96.622,00	6.763,54	202,90

O entendimento dos julgadores para manter o restante do lançamento, cingiu-se na linha de raciocínio de que:

a) Se a entidade é considerada sem fins lucrativos, deveria estar em conformidade com o que reza a Lei nº 9.532 de 10 de dezembro de 1997, “*in verbis*”:

*“Art. 12*

*(...)*

*§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso apresente em determinado exercício, destine referido resultado integralmente ao incremento de se ativo imobilizado. “*

O que no caso, não se enquadrou, pois verifica-se que os estatutos não prevêm a condição de entidade sem fins lucrativos, tampouco apresentou balanços contábeis ou outra espécie de documento que comprove o fato. Também não consta nos autos,

comprovação do credenciamento na Secretaria da Fazenda, a que alude o art. 57 da Lei 9.615/98.

b) Trata-se de registro efetivado pela própria Contribuinte, que não foi submetido a análise por parte da autoridade tributária.

Prova disso, é que no campo destinado ao registro das origens e aplicações de recursos (fl. 71) “não há qualquer indicação de ingresso financeiro, em que pese sua afirmação peremptória de que eram carregados a seus cofres sete por cento da receita com bingo”.

c) No que tange à receita decorrente da atividade de bingo, “*trata-se de atividade empresarial, que até setembro de 1999 é de responsabilidade da contribuinte, dentro do campo de incidência do PIS*”.

A Autora insatisfeita com o Acórdão, ingressou Recurso Voluntário (fls. 165/182) a este Conselho repisando suas argumentações da Impugnação, agora apresentando Certificado INDESP (fl. 185).

Por sua vez o “antigo” Segundo Conselho de Contribuintes, votou pela anulação do processo (fls. 194/198) desde a decisão de primeira instância, para que a autoridade julgadora expressamente se pronuncie sobre as seguintes matérias argüidas pela atuada em sua peça impugnatória:

*“a) a omissão do enquadramento legal e da descrição dos fatos quanto à natureza específica do lançamento;*

*b) ocorrência de fato gerador da Cofins, tanto na vigência da Lei Complementar nº 70/91 quanto na da Lei nº 9.718/98, sobre a movimentação financeira do bingo; correta sujeição passiva: associação ou empresa exploradora; e*

*c) montante subsumível no conceito de receita 7%, 35% ou 100% do movimento financeiro do bingo, face às características da contratação praticada.”*

Evoco as considerações do Voto do Relator que motivou a anulação do processo, firmando entendimento para que a Autoridade julgadora pronuncia-se sobre os itens elencados acima:

*O relatório deixa claro que se trata de exigência de COFINS de associação desportiva em períodos anteriores e posteriores à entrada em vigor da Lei nº 9.718/98. Aponta igualmente o relatório que a efetiva exploração da atividade se dá mediante a contratação de empresa especializada e, que, nos termos da lei que rege a atividade, somente 7% do movimento total do bingo é repassado à associação. Seguindo a mesma legislação específica, 28% permanecem com a empresa contratada e os outros 65% destinam-se ao pagamento dos prêmios, já incluídos os tributos devidos sobre eles. A atuação está a exigir a contribuição sobre a totalidade do movimento financeiro do bingo (valor total das vendas de cartelas), sem, no entanto, fazer a menor referência sobre qualquer legislação específica. Entendeu a autoridade lançadora que movimento financeiro do bingo era faturamento, mesmo no estrito conceito da Lei*

*Complementar nº 70/91, e que todo ele era faturamento da associação.*

*Assim colocadas as coisas, qualquer julgamento da matéria deve, em meu entender, começar pela análise da omissão, na peça acusatória, de qualquer menção à legislação específica que trata de bingo. Isso implica aceitar que a legislação própria da COFINS permite definir como faturamento o movimento financeiro do bingo e atribuí-lo à associação, mesmo sendo ela beneficiária, tão-somente, de 7% do total, como apontado acima.*

*A leitura da decisão recorrida demonstra que a matéria sequer foi analisada. Com efeito, a d. autoridade julgadora parece considerar desnecessário conceituar o movimento financeiro e subsumi-lo ao comando da Lei Complementar 70/91 e, mesmo depois, ao da Lei nº 9.718. Parte da premissa de que de receita se está tratando e afasta as preliminares com o simplório argumento de que a contratação da empresa não pode modificar a definição legal de contribuinte ou de fato gerador. É claro que não pode, mas antes é preciso deixar claro que o fato gerador ocorreu, quem é o sujeito passivo e qual a matéria tributável. Mesmo que se entenda correto o procedimento fiscal enfrentar especificamente a omissão da peça acusatória.*

*O recurso aponta com clareza a omissão havida na decisão de primeira instância.*

*Assim, somente se poderia ultrapassá-la, caso o julgamento nesta Casa lhe fosse favorável no mérito."*

Voltando o Processo a DRJ de Ribeirão Preto/SP, em 14.09.07 o julgamento foi convertido em diligência (fls. 211/214), para que se retorne a unidade de origem para que a autoridade tributária manifeste-se conclusivamente acerca dos pontos a seguir definidos:

*"a) itens 1 a 4 do voto condutor do acórdão prolatado pela Quarta Turma do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 197/198);*

*b) intime a contribuinte a confirmar a existência de credenciamento para exploração de jogos de bingo no período correspondente ao lançamento tributário;*

*c) verifique a existência de eventual recolhimento de tributo à conta da Cofins efetuado pela empresa contratada (Silva Promoções e Eventos Ltda.);*

*d) intime a contribuinte a comprovar a alegada condição de entidade sem fim lucrativo."*

A Interessada apresentou documentação conforme solicitação (fls. 220 e seguintes).

Após averiguação da documentação, a Delegacia da Receita Federal de Limeira/SP em 23.06.08, noticiou que a Fiscalizada não conseguiu comprovar ser detentora de qualquer benefício que a isentasse da Contribuição da Cofins, verifica-se às fls. 354/357, descrição da perícia.

Retornando o Processo a DRJ de Ribeirão Preto/SP, em 26.09.08, decidiu-se por afastar apenas parte do crédito tributário para excluir a incidência tributária excedente a 7% para os períodos de outubro a dezembro/99, no montante de R\$ 7.670,88, mantendo-se o restante (fls. 362/377).

A Decisão teve a Ementa vazada nos seguintes termos:

*“CONVENÇÃO PARTICULAR. SUJEITO PASSIVO. MODIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Excetuando-se permissivo legal, é incabível opor convenção particular para modificar a definição legal do sujeito passivo de obrigação tributária correspondente.*

*JOGOS DE BINGO. ENTIDADE DESPORTIVAS. ISENÇÃO. INAPLICABILIDADE.*

*As receitas provenientes da exploração de sorteios na modalidade de bingo, por não serem próprias das atividades das entidades desportivas, não são isentas da Cofins.*

*JOGOS DE BINGO. SUJEITO PASSIVO. ENTIDADE DESPORTIVA. CONTRIBUINTE.*

*Para os fatos geradores ocorridos anteriormente ao advento da Medida Provisória nº 1.926, de 22/10/1999, a entidade desportiva detentora da autorização para exploração de sorteios destinados a angariar recursos para o fomento do desporto é a responsável pelas obrigações tributárias inerentes às receitas obtidas em jogos de bingo, ainda que a prestação de serviços de instalação, manutenção e administração estivesse a cargo de pessoa jurídica distinta.*

*COFINS. BASE DE CÁLCULO.*

*A base de cálculo para a incidência da Cofins na atividade de bingo corresponde a 100% do valor arrecadado.”*

Insatisfeita a Recorrente, ingressou Recurso Voluntário (fls. 387/408), aguardando deste Conselho reforma da decisão de 1ª instância.

Em síntese, é o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Relator Daniel Maurício Fedato, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço e passo a votar.

Para fortalecer a decisão, evoco Acórdão nº 204-01.942 proferido por este Conselho em 07.11.06, também da mesma empresa e matéria, apenas outro tributo, PIS:

M. : LIGA DESPORTIVA LIMEIRENSE

TRF : 3422256

20 ABR, 2007 10:53

Pág. 2



Município de Limeira  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10865.000-314/00-41  
Recurso nº : 139.631  
Acórdão nº : 204-01.942

**VOTO CONSELHEIRO-RELATOR  
JORGE FREIRE**

Para mim, de fato, em que pese não haver explicitação em seu estatuto social, a entidade recorrente não tem fins lucrativos. É o que se constata da leitura sistemática de seu regime social.

E, em assim sendo, a jurisprudência é no sentido de que tais entidades recolhem o PIS sobre a folha de salários, conforme se constata das ementas a seguir transcritas

**PIS. ENTIDADES DESPORTIVAS SEM FINS LUCRATIVOS. BASE DE CÁLCULO.**

A contribuição para o PIS de entidades sem fins lucrativos, de receitas próprias das entidades, deve ser calculada com base na folha de salários, à alíquota de 1%.

...

Recurso provido. (Acórdão 202-25.778, de 15.09.2004, Rel. Nayra Maranhão)

**PIS. ENTIDADES DESPORTIVAS SEM FINS LUCRATIVOS. BASE DE CÁLCULO. FOLHA DE SALÁRIOS.**

Na forma do inciso II do artigo 2º da Medida Provisória nº 1.212/95, posteriormente convertida na Lei 9.715/98, a Contribuição ao PIS será apurada mensalmente pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação modalística, inclusive as fundações, com base na folha de salários. Lançamento que teve por base o faturamento do contribuinte.

Recurso provido. (Acórdão 202-13.965, de 10.11.2004, Rel. Marcelo Meyer-Kozlowski)

Com espeque no artigo 2º, II, da Lei 9.715/98 e nas decisões supra referidas, o recurso é de ser provido.

**CONCLUSÃO**

Acta o exposto, DOU PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

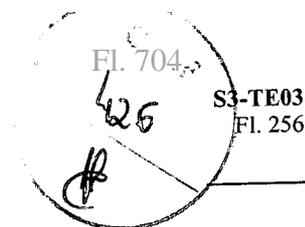
Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2006.

JORGE FREIRE

Com esse arrimo e mesma considerações, noticio que a entidade não é detentora de lucratividade, o que a isenta do tributo.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

Daniel Mauricio Fedato



## Voto Vencedor

Conselheiro Belchior Melo de Sousa - Redator designado.

No voto vencido, o d. Relator evocou o julgamento da exigência do PIS no processo nº 10865.000414/00-41 - decorrente da mesma apuração que culminou nos presentes autos - em que foi dado provimento ao recurso para determinar a incidência daquela contribuição sobre a folha de salários sob o fundamento de que se tratava de entidade sem fins lucrativos.

Em voto compacto naquele processo, o i. Relator concluiu ser entidade sem fins lucrativos a natureza jurídica da Recorrente, pela leitura sistemática do seu regime social, e o assentou sobre esse fundamento jurídico, não obstante expressamente tenha afirmado que esse caráter não figure no seu estatuto social.

No estatuto consta apenas que é “uma sociedade civil para fins desportivos”, nada quanto à destinação das suas receitas. Assim da sua leitura extraio conclusão distinta.

Além de não convergir com o entendimento estampado naquele julgamento, uma vez que se refere à contribuição para o PIS, a sua chamada pelo voto vencido não pode fundamentar a decisão em julgamento pertinente à COFINS, porquanto são distintas as hipóteses legais exonerativas. Esclareço: se o enquadramento da sociedade civil como *entidades sem fins lucrativos*, naquele processo - uma vez aceito por se entender implícito no estatuto - serve para capitular o fato jurídico da exploração do sorteio de bingo na hipótese de incidência aplicada, ou seja, um por cento sobre a folha de salários, essa eleição não se encaixa como mão à luva no caso da COFINS.

Vejamos.

A isenção pretendida para a COFINS, foi regida pela LC 70/91, em seu art. 6º, até sua revogação pela Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999, reeditada, ao fim, como MP nº 2.158, de 24 de agosto de 2001:

*Art. 6º São isentas da contribuição:*

*I - as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades; (Revogado pela Medida Provisória nº 1.858-6, de 29.6.1999)*

*II - as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;*

*III - as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (Revogado pela Medida Provisória nº 1.858-6, de 29.6.1999)*

Como se vê, a Recorrente não perfaz nenhuma das hipóteses de isenção constantes dos três incisos. Dispensa comentário mirar para o inciso I, acima, para se concluir pelo enquadramento nessa hipótese.

Por sua vez, as sociedades civis de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, é de prestação de serviços de profissões regulamentadas. Portanto, de plano, não é dessa natureza jurídica o que aqui se cuida.

E ainda que se contemplasse a Autuada como *entidade sem fins lucrativos*, essa categoria de pessoa jurídica, embora condição necessária para alçar a de *entidade beneficente de assistência social*, não é suficiente. E até dispensa digressões para justificar a distinção entre elas, pela evidência de que *desporto não é assistência social*.

Portanto, até 31 de janeiro de 1999, sob a regência da LC 70/91, a Recorrente não gozava de isenção subjetiva.

Ocorre que a partir de 1º de fevereiro de 1999, modificou-se a regência da isenção da COFINS, que passou a ser relativa às atividades próprias das pessoas jurídicas indicadas:

*Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:*

[...]

*X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.*

....

*Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:*

*I - templos de qualquer culto;*

*II - partidos políticos;*

*III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;*

*IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;*

*V - sindicatos, federações e confederações;*

*VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;*

*VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;*

*VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;*

*IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e*

*X - a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.*

A leitura da cláusula nona, § único, fl. 105, do contrato de prestação de serviço, aponta para o caráter empresarial da atividade, atividade que cessará no prazo de 30 (trinta) dias, na hipótese de 3 (três) meses consecutivos de ocorrência de prejuízos.

*Se durante 03 (três) meses consecutivos a EMPRESA apurar prejuízos consideráveis com a atividade, objeto deste contrato, e que tal fato venha inviabilizar a continuidade de seus serviços, deverá a mesma notificar tal ocorrência à LIGA, por escrito, com antecedência de 30. (trinta) dias, findo os quais, fica facultado à EMPRESA promover a rescisão do presente instrumento[...]*

Esta conclusão pode-se extrair não apenas da inteligência do texto retro, mas de todo o contexto do contrato, em específico na parte em que *tudo*, tão só *tudo*, é planejado e executado pela *prestadora de serviço*, com todos os ônus e riscos por sua conta, e a receita da LIGA é indicada como parcela da receita bruta auferida pela EMPRESA.

Essa circunstância, a meu ver, impede que a LIGA adeque-se ao perfil de instituição de caráter recreativo, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.532/97, que exige a colocação dos serviços à disposição do grupo de pessoas a que se destinam e que seja sem fins lucrativos.

A atividade de bingo, em si, não é destinada ao grupo de pessoas, de clubes, a quem as ações e a própria existência da LIGA beneficiam, conforme exige o edito legal, mas, indistintamente, e de forma onerosa, dela participam todos quantos se dispõem a fazer dispêndios em apelo à sorte, cujo prêmio, usualmente, é parcela dos recursos arrecadados. Daí a justificar todos os riscos enfrentados e assumidos pela CONTRATADA. A ausência de benefício social inerente à atividade, na forma como desenvolvida, fica estampada no texto da cláusula nona, § único, acima transcrito, em que os fins lucrativos ficam implícitos, não a ausência de fins lucrativos.

Logo, as receitas correspondentes aos repasses proporcionais, à base de 7% (sete por cento), recebidos da atividade empresarial de exploração de bingo, executada por interposta pessoa jurídica, não configuram receitas de atividade própria para o fim de estarem isentas do pagamento da COFINS.

A par de tudo o que foi dito, a força da exigência nutre-se também da legitimidade - não só da legalidade - do financiamento da Seguridade Social por toda a sociedade, dele sendo afastadas as diversas atividades próprias de entidades cuja *razão de ser* em nada atine com o auferimento de lucros, independentemente da denominação que a este se dê.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Belchior Melo de Sousa