



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

Processo n° 10980.723995/2012-90
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1302-001.676 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de março de 2015
Matéria Cofins e PIS
Recorrente Paraná Clube
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

ISENÇÃO DO ART. 15 da LEI 9.532/97.

Gozando a recorrente da isenção do art. 15 da Lei 9.532/97, fica sujeita a tributação do PIS sobre folha de salário e isenta da Cofins, por força do disposto nos arts. 13, IV, e 14, X, da MP 2.158/35

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR – Presidente Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto, Eduardo Andrade, Guilherme Pollastri, Hélio Araújo, Waldir Rocha e Márcio Frizzo.

Relatório

Versa o presente processo sobre recurso de ofício, interposto em face do Acórdão n° 0640.690 da 3ª Turma da DRJ/CTA, cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010

NULIDADE. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CLUBES RECREATIVOS. ISENÇÃO DO IRPJ E DA CSLL. LANÇAMENTO. EFEITOS.

É descabido o lançamento de PIS e Cofins com base na não cumulatividade em face das receitas relativas às atividades próprias dos clubes recreativos que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídos e que sejam considerados isentos do IRPJ e da CSLL.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Vale a transcrição do seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:

“Diante da determinação constitucional (art. 217, III) de tratamento diferenciado entre desporto profissional e não-profissional, o art. 18, IV, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, revogou a isenção do imposto de renda para as entidades que se dediquem à prática desportiva de caráter profissional.

(...)

Entretanto, tendo em vista a exigida literalidade na interpretação da legislação que trata sobre outorga de isenção (art. 111, II, do Código Tributário Nacional – CTN), deve-se atentar que os clubes de futebol profissional não se enquadram entre as entidades listadas no artigo transcrito.

De plano, descarta-se o enquadramento como instituição de caráter filantrópico ou científico, sendo desnecessário tecer maiores comentários.

O caráter cultural também não está presente em associações futebolísticas, pois o conceito de cultura está ligado a artes, crenças, costumes e hábitos de uma sociedade. Prova disso é a ligação dos clubes de futebol com a legislação do Ministério do Esporte, e não com a do Ministério da Cultura. O sujeito passivo não está voltado exclusivamente a projetos culturais, mas sim a atividades esportivas.

A condição de instituição de caráter recreativo também não se aplica integralmente, pois, em função da interpretação restrita do CTN, não há como aceitar tal enquadramento através da interpretação extensiva ou de integração analógica. A isenção do IRPJ para instituições recreativas tem por finalidade estimular atividades de lazer, recreação e prática de esporte amador. Entidades desportivas dedicadas ao futebol profissional não são estritamente recreativas.

Importante ressaltar que estão sendo tributadas apenas as receitas ligadas ao futebol profissional, permanecendo isentas as receitas ligadas inequivocamente às atividades recreativas e sociais do sujeito passivo.

Poder-se-ia argumentar que o sujeito passivo enquadra-se nas **“associações civis que prestem os serviços para os quais houverem**

“sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos”, mas ficaria difícil sustentar tal argumentação, uma vez que o sujeito passivo não presta nenhum tipo de serviço.

É importante perceber que a isenção do IRPJ é para as receitas das atividades listadas no art. 15, em interpretação literal. O sujeito passivo obtém receitas da exploração do futebol profissional (publicidade, marketing, bilheteria, transmissão de jogos, prêmios, etc.), com o principal objetivo de vencer campeonatos de futebol. Não há filantropia, cultura, recreação e pesquisa científica com o fruto dessas receitas obtidas. Quase a totalidade das receitas destina-se ao pagamento dos atletas, funcionários e manutenção da estrutura necessária para a participação em competições profissionais. Não se vislumbra nenhuma fundamentação legal nem razão para isenção tributária no caso.

(...)

A citada Medida Provisória acabou rejeitada pelo Plenário da Câmara dos Deputados, vindo em seguida a Medida Provisória nº 79, publicada no DOU de 28/11/2002 e convertida na Lei nº 10.672, de 15 de maio de 2003. Considerando então o texto alterado por esta última, a Lei Pelé passou a separar as entidades desportivas profissionais, segundo sua forma de constituição, em sociedades empresárias (arts. 1039 a 1092 do Código Civil) e sociedades em comum (arts. 986 a 990 do Código Civil):

(...)

Caso fosse outro entendimento, não haveria a necessidade do art. 13 da Lei nº 11.345, de 14 de setembro de 2006, criada especificamente para as entidades desportivas da modalidade futebol:

Art. 13. Fica assegurado, por 5 (cinco) anos contados a partir da publicação desta Lei, o regime de que tratam o art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e os arts. 13 e 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, às entidades desportivas da modalidade futebol cujas atividades profissionais sejam administradas por pessoa jurídica regularmente constituída, segundo um dos tipos regulados nos arts. 1.039 a 1.092 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

Como as atividades profissionais do sujeito passivo continuam sendo administradas pelo Presidente de seu Conselho Diretor, conforme arts. 89 e 90 de seu Estatuto, também não possui direito à isenção temporária, com base no art. 15 da Lei nº 9.532, outorgada pelo dispositivo transcrito.

Recentemente, a Lei nº 12.395, de 16 de março de 2011, revisou profundamente a Lei Pelé. Contudo, mantém-se a redação do art. 2º, parágrafo único, não havendo alteração no entendimento sobre a tributação dos clubes de futebol profissional. Vale a pena citar a nova redação do art. 27, § 13:

Art. 27. As entidades de prática desportiva participantes de competições profissionais e as entidades de administração de desporto ou ligas em que se organizarem,

independentemente da forma jurídica adotada, sujeitam os bens particulares de seus dirigentes ao disposto no art. 50 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, além das sanções e responsabilidades previstas no caput do art. 1.017 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, na hipótese de aplicarem créditos ou bens sociais da entidade desportiva em proveito próprio ou de terceiros.

(...)

§ 13. Para os fins de fiscalização e controle do disposto nesta Lei, as atividades profissionais das entidades de que trata o caput deste artigo, independentemente da forma jurídica sob a qual estejam constituídas, equiparam-se às das sociedades empresárias.

Mesmo ciente de que não é considerado entidade isenta de IRPJ e CSLL, o sujeito passivo insiste nesse enquadramento equivocado, recusando qualquer opção pela tributação.”

O voto condutor da decisão recorrida está assim exarado:

Do julgamento relativo ao lançamento de IRPJ e seus efeitos

Ao analisar o lançamento de IRPJ efetuado em face do presente clube de futebol – objeto do processo administrativo nº 10980.723994/201245 – a 1ª Turma desta DRJ em Curitiba, exarou, em sessão realizada em 23/08/2012, acórdão unânime (nº 0637.819) acolhendo os argumentos e cancelando integralmente a exigência pertinente. Aludido acórdão assim foi ementado:

EXPLORAÇÃO DE PRÁTICA DESPORTIVA, DE CARÁTER PROFISSIONAL, POR CLUBES RECREATIVOS E ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS QUE PRESTEM OS SERVIÇOS PARA OS QUAIS FORAM CONSTITUÍDAS E OS COLOQUEM À DISPOSIÇÃO DO GRUPO DE PESSOAS A QUE SE DESTINAM. ISENÇÃO.

O artigo 18 da Lei nº 9.532, de 1997, revogou a isenção das entidades em geral que exploram a prática desportiva, de caráter profissional. Contudo, seu parágrafo único assegurou a fruição do benefício para as entidades constituídas como clubes recreativos, e também como associações civis sem fins lucrativos que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam.

Pois bem, uma vez considerado, pela Turma regimentalmente competente para tanto, que aludido clube, dada sua condição de clube recreativo, nos termos do contido no art. 18 da Lei nº 9.532, de 1997, tem assegurada sua isenção em face do IRPJ e CSLL, vê-se que, em relação aos presentes lançamentos, emerge questão prejudicial (esclareça-se que apesar de o julgamento de IRPJ referir-se aos fatos geradores havidos em 31/03/2007, 30/09/2007 e 30/06/2008, e os

presentes lançamentos referirem-se aos períodos de apuração 01/2007 a 12/2010, razão alguma há para se adotar entendimento diverso do contido no referido acórdão para os períodos de 2009 e 2010).

Com efeito, analisandose a legislação de regência (Lei nº 10.833, de 2003 e Lei nº 10.637, de 2002, bem como o regulamento do PIS/Pasep instituído pelo Decreto nº 4.524, de 2002), vê-se que, configurada a condição de entidade isenta de imposto de renda, o PIS a ser exigido deve ter como base a folha de salários. Já a Cofins (não cumulativa), vê-se que somente pode ser exigida em relação às receitas que não derivam das atividades próprias da contribuinte (quanto às demais, restam isentas, desde que atendidos todos os requisitos da legislação). No presente caso, portanto, em que não houve qualquer detalhamento fiscal nesse sentido, constata-se que não há espaço para a exigência de PIS ou de Cofins com base unicamente na regra de incidência não cumulativa.

Em assim sendo, uma vez que os lançamentos foram efetuados em descompasso com a condição da contribuinte, já considerada no julgamento mencionado, e acatada no presente voto, não se vislumbra outro caminho senão o de propor o cancelamento integral da presente exigência, ressalvando-se contudo, o direito do fisco de, respeitados os prazos legais, e se for o caso, efetuar novo lançamento.

Quanto às razões de impugnação, tendo em vista o direcionamento dado no presente voto, ou seja, de cancelamento integral da exigência, sentido algum há em analisá-las.

Conclusão

Posto isso, voto para que os lançamentos sejam julgados improcedentes

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

A decisão recorrida exonerou a recorrente de crédito tributário superior ao limite de alçada, razão pela qual conheço do recurso de ofício.

Inicialmente, afasto a prejudicialidade sustentada pela decisão recorrida, pois sustento que embora devessem estes autos terem sido juntados ao PAF nº 10980.723994/2012-45, para julgamento em conjunto, nada obsta que, em sendo julgado em separado, um Colegiado entenda que, à recorrente, se aplica o art. 15 da Lei 9.532/97 e outro sustente em sentido oposto, hipótese, para a qual a Lei, já previu o remédio processual – recurso de divergência.

Vale registrar que com relação ao recurso de ofício em face da decisão que cancelou os lançamentos do IRPJ e da CSLL, objeto do PAF nº 10980.723994/201245, a 2ªTO/4ªCâmara/1ªSejul negou provimento ao recurso, vencido apenas o Conselheiro Leonardo Couto, estando, hoje, pendente de julgamento os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional.

Há que se reconhecer que o TVF é bem articulado e fundamentado, porém verifico alguns pontos de fragilidade na tese ali sustentada, se não vejamos o que se segue.

O § 13 do art. 27 da Lei 9.615 apenas equipara as atividades profissionais de entidades desportivas de que trata o caput do artigo às atividades das sociedades empresárias e, mesmo assim, unicamente para os fins de fiscalização e controle previstos nessa Lei. Ora, primeiro, tal dispositivo não torna a recorrente uma sociedade empresária, segundo, ainda que assim fosse, seria unicamente para os fins de fiscalização e controle da Lei Pelé.

Segundo ponto, a interpretação dada pelo autuante ao art. 13 da Lei nº 11.345/06 não é a melhor exegese. Ora, não se pode deduzir que, por não se aplicar à recorrente o art. 13 em tela, não se aplicaria o art. 15 da Lei 9.532/97. Em verdade, o art. 13 em tela apenas garantiu uma isenção temporária para as entidades que se constituíssem sobre a forma de sociedades empresárias.

Terceiro ponto, é indiscutível que a recorrente é uma associação, logo, à luz do Código Civil Brasileiro, uma pessoa jurídica sem fins lucrativos. Todavia, o autuante não a enquadra no art. 15 c/c o parágrafo único do art.18 da Lei 9.532/97, por entender que ela não presta serviço. Ora, parte, então, o autuante de um conceito de serviço que não encontra qualquer respaldo no ordenamento jurídico, aliás, ele não define o conceito de serviço. Ora, a Lei Complementar nº 116/03 inclui, na sua lista de serviços, para fins de incidência do ISS, o item 12.11 – Competições esportivas ou de destreza física ou intelectual, com ou sem a participação do espectador. Além disso, não só as competições, mas até treinamentos que são abertos aos associados (vulgarmente chamados de “sócios” do Clube) são serviços que são colocados a disposição do grupo de pessoas a que se destinam.

Por essas breves razões, entendo que a recorrente estava sujeita a tributação do PIS sobre folha de salário e isenta da Cofins, por força do disposto nos arts. 13, IV, e 14, X, da MP 2.158/35. Por sua vez, perfeita a observação da decisão recorrida quando sustenta:

“Já a Cofins (não cumulativa), vê-se que somente pode ser exigida em relação às receitas que não derivam das atividades próprias da contribuinte (quanto às demais, restam isentas, desde que atendidos todos os requisitos da legislação). No presente caso, portanto, em que não houve qualquer detalhamento fiscal nesse sentido, constata-se que não há espaço para a exigência de PIS ou de Cofins com base unicamente na regra de incidência não cumulativa”.

Processo nº 10980.723995/2012-90
Acórdão n.º **1302-001.676**

S1-C3T2
Fl. 381

Em face do exposto, voto por negar proviemento ao recurso de ofício.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator

CÓPIA