



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

Processo n° 10980.725901/2011-36
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3101-001.360 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de março de 2013
Matéria PIS COFINS - NÃO COMULATIVIDADE
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CORITIBA FOOT BALL CLUB

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

Ementa:

ISENÇÃO. ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS COM ISENÇÃO DO IRPJ E DA CSLL. LANÇAMENTO DE IRPJ, CSLL, PIS E COFINS. COMPETÊNCIA - Pelo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº256/2009, a competência para julgamento do IRPJ e das situações conexas como é o caso da tributação do PIS e da COFINS decorrentes da análise da isenção de associações civis sem fins lucrativos, é da Primeira Seção do CARF.

DECLINADA COMPETÊNCIA À PRIMEIRA SEÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, do recurso de ofício e declinou-se competência de julgamento em favor da Primeira Seção de Julgamento.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Luiz Roberto Domingo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinho Oliveira Machado, Valdete Aparecida Marinheiro, Rodrigo Mineiro Fernandes (Suplente), Fábila Regina Freitas (Suplente), Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba que julgou procedente a impugnação do interessado, exonerando-o do pagamento de PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

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: 01/01/2006 a 31/12/2009

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS COM ISENÇÃO DO IRPJ E DA CSLL. LANÇAMENTO. EFEITOS.

É descabido o lançamento de PIS e Cofins com base na não cumulatividade em relação às associações civis sem fins lucrativos que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e que são consideradas isentas do IRPJ e da CSLL.

Impugnação Procedente

Por bem descrever os fatos relativos á demanda adoto o relatório do Acórdão da DRJ, nos seguintes termos:

Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à contribuinte qualificada, foram lavrados os seguintes autos de infração, ambos cientificados em 22/11/2011:

a) de fls. 03/18, em que são exigidos R\$ 8.052.610,76 de Cofins não cumulativa, além de multa de ofício de 75% e encargos legais, em face da falta/insuficiência de recolhimento da contribuição relativamente aos períodos de apuração 01/2006 a 12/2009, consoante descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 04/09, demonstrativo de apuração de fls. 10/13 e demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 16/18, e.

b) de fls. 19/32, em que são exigidos R\$ 1.240.682,41 de PIS não cumulativo, além de multa de ofício de 75% e encargos legais, em face da falta/insuficiência de recolhimento da contribuição relativamente aos períodos de apuração 02/2006 a 12/2009, consoante descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 20/21, demonstrativo de apuração de fls. 22/26 e demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 30/32.

O Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento Fiscal (TVEPF) de fls. 34/44, parte integrante do auto de infração, detalha minuciosamente os procedimentos adotados e que culminaram com a lavratura do auto de infração.

No referido TVEPF consta que em decorrência do enquadramento adotado a contribuinte passou a declarar a contribuição devida ao PIS com base em sua folha de salários (alíquota de 1%). Além disso, passou a considerar-se isenta do pagamento de Cofins. Assim, uma vez revertido o enquadramento – considerado indevido – pela fiscalização, a contribuinte passou a sujeitar-se ao recolhimento tanto do PIS quanto da Cofins sob o critério da incidência não cumulativa. A exigência impugnada, portanto, reflete os ajustes realizados pela fiscalização na forma de apuração dessas contribuições, considerados os pagamentos já realizados.

Em 20/12/2011 (fls. 892/906), a interessada apresentou, por intermédio de procurador, impugnação questionando os lançamentos, cujo teor será sintetizado a seguir.

Primeiramente, após exposição sumária dos fatos e do direito, aduz que a pretensão contida no auto de infração se assenta na tese de que o art. 18, inciso IV, da Lei nº 9.532, de 1997, teria supostamente revogado a isenção do IRPJ concedida pelo art. 30 da Lei nº 4.506, de 1964. Enfatiza que a pretensão se assenta em alteração legislativa ocorrida há mais de 10 anos, o que inviabilizaria ao Fisco pretender agora, após o transcurso de mais de 10 anos, emprestar nova interpretação a tais dispositivos para daí retirar efeitos inesperados, surpreendentes, jamais adotados por ele mesmo. Sustenta a decadência de “qualquer pretensão de lançamento” e a prescrição de “qualquer pretensão de cobrança.” Reclama a necessidade de observância do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

A seguir, ao tecer considerações acerca do que chama de “mérito puro”, argumenta que o “sentido último do auto de infração impugnado é o de equiparar o tratamento tributário dado aos clubes de futebol ao tratamento tributário dado às empresas privadas com fins lucrativos, e nisso incide o lançamento em esquema de violência frontal ao art. 217 da Constituição Federal, em cujo inciso III se prevê tratamento diferenciado para o desporto profissional e o não profissional.” Acrescenta que, a ser considerada válida a interpretação dada no lançamento, nenhum tratamento diferenciado estaria sendo concedido ao desporto profissional, nem ao desporto não profissional, ambas atividades desenvolvidas pelo clube impugnante.

Adicionalmente, afirma que, na tese que fundamenta o auto de infração, o art. 18 da Lei nº 9.532, de 1997 teria procedido a uma revogação generalizada da isenção concedida pelo art. 30 da Lei nº 4.506/64, às entidades educacionais, de assistência à saúde, de administração de planos de saúde, de prática desportiva de caráter profissional e de administração do desporto, mas que incide em *error in judicando* gravíssimo que terminaria por inviabilizar a atividade desportiva no País.

Afirma, ainda, que o lançamento não resiste a qualquer teste de razoabilidade, proporcionalidade, legalidade, impessoalidade e eficiência. Aponta que o auto de infração reconhece que a alteração não elide, conforme o caso, a fruição de imunidade ou isenção por entidade que se enquadrar nas condições do art. 12 ou 15 da Lei nº 9.532, de 1997 e afirma que sua situação apresente perfeita subsunção no sistema normativo, pois, além do seu caráter associativo recreativo e cultural, sem fins lucrativos (art. 12), cumpre integralmente os requisitos do art. 15, pelas razões que aponta.

Prossegue, argumentando que, para os fins do art. 15, da Lei nº 9.532, de 1997, a relevância jurídica que existe é quanto ao destino dos recursos gerados pela instituição, sendo suficiente para a isenção que a instituição apresente as características de associativismo filantrópico, recreativo, cultural ou científico de caráter recreativo ou cultural, sem fins lucrativos, e bem assim que cumpra a

instituição os demais requisitos previstos em referido dispositivo legal. Sustenta que, considerando que não apresenta fins lucrativos e constitui associação de natureza recreativa e cultural e que cumpre os requisitos do art. 15, da Lei nº 9.532/97, é direito seu o enquadramento no regime de isenção do art. 15 da Lei nº 9.532/97.

A seguir, aduz que, de forma contrária à Constituição, à legislação infraconstitucional e às práticas históricas da própria Receita Federal, o auto de infração equiparou as entidades de prática desportiva participantes de competições profissionais às sociedades empresárias, visando com isso a equiparação do clube impugnante para fins tributários. Afirma que a equiparação dada pelo art. 27 da Lei Pelé se dá apenas no que se refere à responsabilidade patrimonial dos dirigentes, nos termos dos art. 50 e 1.017 do Código Civil.

Após, aponta que o TVEPF menciona os §§ 11 e 13, do art. 27 da Lei Pelé, em suas redações antigas, para encadear raciocínio de equiparação das associações civis sem fins lucrativos às sociedades empresárias para fins tributários e, por consequência, o seu não enquadramento na regra de isenção. Afirma, porém, que a Lei nº 10.672, de 2003, que previu equiparação para fins tributários e previdenciários, financeiros, contábeis e administrativos, foi revogada pela Lei nº 12.395, de 2011, que limitou tal equiparação apenas para fins de fiscalização e controle no tocante à responsabilização de dirigentes e administradores, em consonância com o *caput* do artigo (no quadro de fl. 902, a impugnante busca confrontar a redação anterior e a atual dos §§ 11 e 13 do art. 27 da Lei Pelé)

Salienta, a seguir, que a regra de isenção temporária não se aplica ao clube impugnante, argumentando que o § 9º do art. 27 da Lei nº 9.615, de 1998 (Lei Pelé), com redação dada pela Lei nº 10.672, de 2003, facultou às associações a constituição de sociedade empresária. Adiciona que, posteriormente, o art. 13 da Lei nº 11.345, de 2006 assegurou por cinco anos às entidades desportivas da modalidade futebol o regime de isenção para aquelas entidades que constituíram sociedade empresária. Assim, para as entidades que fizeram uso da faculdade do § 9º do art. 27, da Lei nº 9.615, de 1998 (Lei Pelé) e constituíram sociedade empresária, garantiuse isenção temporária. De outro lado, para as entidades que não constituíram sociedade empresária, como é o seu caso, não faz sentido falar em isenção temporária, e isso pela elementar circunstância de que não perderam seu caráter de associativismo civil *“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”*, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

Argumenta que a Lei Pelé, em matéria de tributação e especialmente para fins de isenção fiscal, não faz qualquer distinção entre o desporto profissional e o não profissional, restando desprovida de fundamento jurídico a pretensão da administração fazendária de não enquadramento do clube na regra de isenção. Contemplando a hipótese de não acolhimento de sua tese, argumenta que os encargos tributários devem incidir apenas sobre as receitas decorrentes do futebol profissional, permanecendo isentas as receitas próprias das atividades do clube social, de forma que a base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, com a incidência não cumulativa deve corresponder ao valor do faturamento mensal, devendo ser abatidos os créditos decorrentes de bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País e encargos de depreciação e amortização de bens adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País.

Ao final, após pleitear a compensação dos valores já recolhidos pelo clube, requer o reconhecimento da decadência do direito de lançamento e a prescrição de qualquer pretensão de cobrança em decorrência da prática fazendária reiterada em sentido contrário à pretensão articulada no auto de infração. No mérito, pede que seja dado provimento às razões de impugnação. Sucessivamente, pede o deferimento

da compensação das parcelas já recolhidas e a consideração de alíquotas, deduções e abatimentos conforme critérios defendidos.

Posteriormente (em 17/01/2012), quando o processo já se encontrava para julgamento no âmbito desta DRJ, a impugnante apresentou a petição de fls. 939/942, onde, a título de “aditamento à impugnação”, argumenta, em síntese, que após ter sido notificada do auto de infração, e considerando que o procedimento fiscal teria sido lavrado com base em suposta Solução de Consulta prolatada por órgão da Secretaria da Receita Federal, presumivelmente em 2004, na qual se conteria o entendimento de não enquadramento dos clubes de futebol na regra de isenção prevista na Lei nº 9.532, de 1997, teria formulado petição administrativa de informações sobre o teor da referida consulta e, por meio do ofício nº 666/2011/DRF/CTA/GAB, teria sido respondido que, nos termos do art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 02/05/2007, os extratos das ementas das Soluções de Consulta são publicados no Diário Oficial da União.

Qualifica a resposta dada como imprecisa, já que não determina a existência ou não da Solução de Consulta, apesar de admitir, de forma implícita, que, se existente a Solução de Consulta, não foi publicada, senão eventualmente, na forma de ementa, fato que materializaria hipótese, no plano formal e material, de violação aos princípios constitucionais de legalidade, publicidade, ampla defesa, ao direito de informação e, em sede infraconstitucional, violação ao art. 1º da Lei nº 9.051, de 1995.

Pondera que o lançamento veicula pretensão de constituir crédito tributário em relação ao qual o clube peticionário goza de isenção há quase cinquenta anos, nos termos do art. 30, da Lei nº 4.506, de 1964 e leis posteriores, e tal pretensão estaria fundada em suposta Solução de Consulta que veicularia tal entendimento de não enquadramento dos clubes de futebol na regra de isenção prevista na Lei nº 9.532, de 1997.

Argumenta que requereu a disponibilização do inteiro teor da Solução de Consulta, o que terminou, na prática, sendo recusado pela Administração. Qualifica a situação de gravíssima, na medida em que se está a cogitar de uma Solução de Consulta a rigor secreta, mas com insólita pretensão de alterar práticas reiteradas das autoridades administrativas que reconheciam a isenção do clube impugnante havia já cerca de 50 anos.

Reclama a ocorrência de a) inconstitucionalidade por violação ao direito de informação b) inconstitucionalidade por violação ao princípio da ampla defesa c) inconstitucionalidade por violação aos princípios que regem a administração pública e d) ilegalidade, por contrariar o art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Federal, em virtude de ausência de exposição da motivação que agravou os encargos tributários do clube impugnante. Arremata requerendo a decretação da nulidade do auto de infração.

A conclusão do Acórdão foi de que descabe o lançamento de PIS e COFINS com base na não cumulatividade em relação às associações civis sem fins lucrativos que prestem serviços e que são consideradas isentas do IRPJ e da CSLL, recorrendo de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LUIZ ROBERTO DOMINGO

Como visto, trata-se de lançamento de PIS e COFINS em decorrência da alegação de que a Recorrente não seria isenta de IRPJ e CSLL, apesar de ser associação civil sem fins lucrativos. O relatório fiscal explica que em decorrência do enquadramento adotado a contribuinte passou a declarar a contribuição devida ao PIS com base em sua folha de salários (alíquota de 1%) e considerar-se isenta do pagamento de Cofins. Levando em conta que a Recorrente não poderia ser considerada uma associação civil sem fins lucrativos por atuar no futebol profissional, a fiscalização afastou a isenção passando a exigir o IRPJ, a CSLL, o PIS não cumulativo e a COFINS não cumulativa.

Pelo que se observa do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº256/2009, a competência para julgamento da tributação reflexa às infrações à legislação do Imposto de Renda é da Primeira Seção, conforme art. 2º, inciso IV:

Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ;

IV - demais tributos e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ;

Assim, o presente auto de infração decorre do entendimento de que a Recorrente não teria direito à isenção do IRPJ e por via de consequência, há a exigibilidade do PIS e da COFINS não-cumulativos. Com o fim de evitar a divergência de interpretação do fato e incidência da isenção é que o regimento unificou, nestes casos, a competência para julgamento na Primeira Seção.

Diante do exposto, voto por declinar a competência à Primeira Seção.

Luiz Roberto Domingo - Relator