



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União  
de 10 / 11 / 2003  
Rubrica

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 11080.017514/99-72  
Recurso nº : 121.713  
Acórdão nº : 202-14.809

Recorrente : FEDERAÇÃO GAÚCHA DE FUTEBOL DE SALÃO  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

**COFINS - BASE DE CÁLCULO** - A base de cálculo da contribuição é o total da receita bruta obtida em bingos realizados por entidades desportivas, ou à sua ordem.

**NÃO-CUMULATIVIDADE** - A Cofins é cumulativa, não cabendo o aproveitamento de valores pagos por outrem no curso do processo econômico, para deduzir os valores devidos.

**INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA DE OFÍCIO** - No caso de não pagamento da Cofins, dentro do prazo estabelecido em lei, cabe lançamento de ofício com aplicação de multa de ofício.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **FEDERAÇÃO GAÚCHA DE FUTEBOL DE SALÃO.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

Nayra Bastos Manatta  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 11080.017514/99-72  
Recurso nº : 121.713  
Acórdão nº : 202-14.809

Recorrente : FEDERAÇÃO GAÚCHA DE FUTEBOL DE SALÃO

## RELATÓRIO

Adoto o relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, que a seguir transcrevo:

### “Da autuação

*A sociedade civil antes qualificada, doravante referida apenas como Entidade, teve lavrado contra si Auto de Infração para exigência de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 02 e 03), onde foi apurado crédito tributário no valor de R\$ 21.095,18, incluídos aí os devidos acréscimos legais calculados até 30/09/1999.*

2. *O relatório do trabalho fiscal consta às fls. 08 e 09. Basicamente, a infração detectada pela fiscalização foi a falta de recolhimento do tributo sobre as receitas obtidas com a venda de cartelas de bingo. Ressalte-se que os fiscais autuantes consideraram que o sujeito passivo da obrigação tributária relativa à Cofins era a Entidade, sendo que a mesma não apresentou DCTFs no período compreendido entre os anos de 1994 e 1998 (fls. 13).*

3. *Por fim, é importante anotar que a autuada não exercia diretamente as atividades inerentes ao bingo. Em 02/04/1998 ela contratou a empresa CRUZEIRO – DIVERSÕES ELETRÔNICAS E BINGOS LTDA, doravante apenas Operadora, a qual coube instalar, manter e administrar o bingo permanente (fls. 14 a 18). Como se sabe, o funcionamento dos bingos foi autorizado como forma de angariar recursos para o fomento do desporto, permissivo esse contido, primeiro, na Lei nº 8.672, de 06 de julho de 1993 (Lei Zico), regulamentada pelo Decreto nº 981, de 11 de novembro de 1993 e, após, na Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998 (Lei Pelé), regulamentada pelo Decreto nº 2.574, de 29 de abril de 1998.*

### Da impugnação

4. *Tempestivamente, em 23/12/1999, a interessada impugna a exigência (fls. 45 a 54). Em essência alega o seguinte:*

- a) *que percebia apenas 7% de todo bolo de recursos arrecadados com a venda de cartelas, não como “faturamento”, mas sim como contribuição ao fomento do desporto (fls. 49);*



Processo nº : 11080.017514/99-72  
Recurso nº : 121.713  
Acórdão nº : 202-14.809

- b) *que a contribuição recebida não constitui faturamento, aplicando-se a ela o entendimento contido no Parecer Normativo CST nº 5/1992, qual seja, o de que as receitas próprias das entidade similares à Federação Gaúcha de Futebol de Salão não estão compreendidas no campo de incidência da Cofins (fls. 50);*
- c) *que não de ser refeitos os cálculos, de sorte a fazer incidir a Cofins exclusivamente sobre o percentual de 7% do total dos valores arrecadados com a venda de cartelas, haja vista que somente este montante ingressou nos seus cofres, não podendo ser tributada pelo que não percebeu (fls. 51);*
- d) *que, se os valores arrecadados pela venda de cartelas declarados pela administradora serviram para constituir a base de cálculo do lançamento, os valores pagos pela mesma deveriam ser aproveitados no levantamento das contribuições para a Cofins efetuado pelo Fisco, de sorte a se abater dos valores a recolher, o que não ocorreu (fls. 52);*
- e) *que a Lei nº 9.430/1996 preceituava, em seu art. 44, § 1º, inciso V, a possibilidade da aplicação da multa de ofício sobre o tributo declarado e não pago, dispositivo que acabou expressamente revogado pelo art. 7º da Lei nº 9.716/1998 (fls. 53);*
- f) *que descabe a aplicação de multa de ofício sobre os valores de Cofins declarados e recolhidos espontaneamente pela administradora, referentes a sua parte do total arrecadado (fls. 53)."*

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/POA nº 778, de 25/04/2002, fls. 103/110, julgando procedente o lançamento, ementando a sua decisão nos seguintes termos:

*"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Periodo de apuração: 01/04/1998 a 31/08/1998*

*Ementa: COFINS. BASE DE CÁLCULO – A base de cálculo para a incidência da Cofins na atividade de bingo corresponde a 100% do valor arrecadado.*



**Processo nº** : 11080.017514/99-72  
**Recurso nº** : 121.713  
**Acórdão nº** : 202-14.809

*COFINS. CUMULATIVIDADE – A Cofins tem caráter cumulativo. de tal forma que, para o mesmo valor original, o recolhimento efetuado por um dado contribuinte não aproveita aos demais envolvidos no processo econômico.*

*Lançamento Procedente”.*

Inconformada com a decisão acima citada a contribuinte interpôs, em 12/06/2002, recurso voluntário, fls. 115/123, ao Conselho de Contribuintes, reiterando as razões de defesa apresentadas na inicial.

A autoridade competente informa à fl. 151 que foi apresentado arrolamento de bens, fls. 124/129, permitindo o seguimento do recurso voluntário interposto.

É o relatório. //



Processo nº : 11080.017514/99-72  
Recurso nº : 121.713  
Acórdão nº : 202-14.809

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser analisado.

Primeiramente cabe a análise acerca das receitas oriundas de bingos realizados por entidades desportivas. Estas receitas, embora possam ser utilizadas para fomentar as atividades desportivas por elas praticadas, são decorrentes de prestação de serviços e/ou vendas de mercadorias.

A Cofins é contribuição social, estabelecida em Lei Complementar nº 70/1991, incidente sobre o faturamento mensal da empresa, assim entendido a receita bruta decorrente da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

As entidades desportivas não estão isentas do recolhimento desta contribuição quando decorrente de receitas advindas de outras fontes que não aquelas previstas no seu estatuto como objetivo da entidade.

No Parecer Normativo nº 05, de 22/04/1992, citado pela recorrente, fica esclarecido, nos seus itens 6, 7, 8 e 9, que ao auferirem receitas decorrentes de prestação de serviços e/ou da venda de mercadorias, mesmo que exclusivamente para seus associados, incidirá a contribuição de dois por cento sobre essas receitas, posto que aquelas entidades não estão isentas da mesma. Continua sua explanação nos itens subseqüentes, que a seguir transcrevo:

*"7. Note-se que a hipótese aqui definida é a da não-incidência da contribuição sobre as receitas relacionadas no item 5 retro e não de isenção das entidades retrocitadas. Essa distinção é importante, pois embora tenham (isenção e não-incidência) a mesma consequência quanto ao não-recolhimento da contribuição, suas estruturas jurídicas são distintas.*

*8. Na isenção, ocorre o fato gerador do tributo mas a lei exclui o crédito tributário; na não-incidência não ocorre o fato gerador da obrigação tributária, seja por omissão da lei ou seja pelo fato de a espécie ser estranha à hipótese de incidência.*

*9. No caso, frise-se, as entidades retrocitadas foram isentadas da contribuição social para financiamento da Seguridade Social e, portanto, se auferirem receitas compreendidas na hipótese de incidência, deverão pagar a contribuição de dois por cento sobre estas receitas. Não é o caso, entretanto, das contribuições destinadas no custeio de suas atividades essenciais ou do sistema confederativo fixadas em lei, assembleia ou estatuto." (grifo nosso).*



Processo nº : 11080.017514/99-72  
Recurso nº : 121.713  
Acórdão nº : 202-14.809

A possibilidade de realização de sorteios, na modalidade denominada “bingo”, por entidades desportivas como forma de angariar recursos para promover o esporte foi instituída pela Lei nº 8.672, de 06/07/1993, no seu artigo 57.

*“Art. 57. As entidades de direção e de prática desportiva filiadas a entidades de administração em, no mínimo, três modalidades olímpicas, e que comprovem, na forma da regulamentação desta lei, atividade e a participação em competições oficiais organizadas pela mesma, credenciar-se-ão na Secretaria da Fazenda da respectiva Unidade da Federação para promover reuniões destinadas a angariar recursos para o fomento do esporte, mediante sorteios de modalidade denominada Bingo ou similar.”*

A referida Lei foi regulamentada pelo Decreto nº 981, de 11/11/1993, nos seus artigos 40 a 48, sendo que o art. 41, parágrafo único, faculta à entidade desportiva a utilização de serviços prestados por sociedade comercial para administrar a realização dos sorteios (bingos), mediante contrato registrado na Secretaria da Fazenda da respectiva Unidade da Federação.

Ou seja, a realização dos sorteios só pode ser efetuada por pessoa jurídica de natureza desportiva, sendo a ela facultada a contratação dos serviços de sociedade comercial na administração da realização de tais sorteios. Tal fato, entretanto, não altera o sujeito passivo da obrigação tributária decorrente da realização dos bingos, que é a entidade desportiva.

A contratação de serviços de administração é, em verdade, custo, que a entidade desportiva pode ter ou não, dependendo do exercício de sua vontade própria de contratar ou não os serviços da administradora.

A legislação de vigência sobre a Cofins não prevê a exclusão de valores relativos a custos de sua base de cálculo.

Acatar as pretensões da contribuinte seria, pois, em derradeira instância, estabelecer, em desrespeito à lei reguladora da matéria, que a base de cálculo da Cofins seria o lucro operacional bruto e não a receita bruta.

Segundo Sérgio de Iudicibus e José Carlos Marion in Dicionário de Termos de Contabilidade, São Paulo, Editora Atlas S.A, 2001, pág. 124 e 169, o lucro operacional bruto é conceituado como sendo a “diferença entre a receita de vendas menos suas deduções e o custo daquilo que tenha sido vendido”, e a receita bruta é conceituada como sendo “o valor monetário, em determinado período, da produção de bens e serviços da entidade, em sentido lato, para o mercado, no mesmo período, validada, mediata ou imediatamente pelo mercado, provocando acréscimos de patrimônio líquido e simultâneo acréscimo de ativo, sem necessariamente provocar, ao mesmo tempo, um decréscimo do ativo e do patrimônio líquido, caracterizado pela despesa” ou, ainda, “expressão monetária conferida pelo mercado à produção de bens e serviços da entidade, em sentido amplo, em determinado período. Em geral, pode-se dizer que é a expressão monetária, validada pelo mercado, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo (em determinado período de tempo), e que provoca um acréscimo concomitante no ativo e no patrimônio líquido, considerado separadamente da

M



Processo nº : 11080.017514/99-72  
Recurso nº : 121.713  
Acórdão nº : 202-14.809

diminuição do ativo (ou do acréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir tal receita.” (grifo nosso).

Depreende-se destes conceitos que não estão excluídos da receita bruta os custos incorridos em serviços utilizados pelo sujeito passivo da obrigação tributária, como deseja a recorrente. Acaso fosse efetuada a exclusão pleiteada estar-se-ia tributando o lucro operacional bruto e não a receita bruta, como determina a lei.

Releva observar que sobre o lucro incide a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e não a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social –Cofins, incidente sobre a receita bruta.

Ressalte-se que o art. 43 do referido Decreto prevê:

*“Art. 43 . O total de recursos arrecadados em cada sorteio terá a seguinte destinação:*

*I – sessenta e cinco por cento para a premiação, incluída a parcela correspondente ao Imposto sobre a Renda e outros eventuais tributos;*

*II – trinta e cinco por cento para a entidade desportiva autorizada aplicar em projetos ou atividades de fomento do desporto e custear as despesas administrativas e divulgação”:* (grifo nosso)

Depreende-se daí que a própria lei prevê o pagamento de tributos por parte da entidade desportiva, no caso de bingos, tanto assim, que fala expressamente em seu texto legal em outros eventuais tributos, além do Imposto sobre a Renda, e destina 35% dos recursos arrecadados nos bingos à entidade desportiva, autorizando-a a aplicar este valor, dentre outras hipóteses, para custear as despesas administrativas, entre as quais encontra-se o pagamento às sociedades administradoras dos sorteios.

Posteriormente a matéria foi tratada pela Lei nº 9.615, de 24/03/1998, que, embora no seu art 70, parágrafo único, estabeleça que a entidade desportiva receberá percentual mínimo de sete por cento da receita bruta da sala de bingo ou do bingo eventual, no seu art. 61 determina que *“os bingos funcionarão sob responsabilidade exclusiva das entidades desportivas, mesmo que a administração da sala seja entregue a empresa comercial idônea”*. Ou seja, a responsabilidade tributária em relação aos tributos incidentes sobre as receitas advindas do “bingo” será exclusivamente da entidade desportiva, embora possa esta receber o percentual mínimo de sete por cento da receita bruta obtida.

O Parecer MF/SRF/COSIT/DITIR nº 216, de 29/05/1999, vem a elucidar a questão da base de cálculo da Cofins e do PIS, no caso de bingos e/ou sorteios, realizados por entidades desportivas, mesmo que a administração destes tenha sido entregue a empresa comercial idônea, nos seguintes termos:

*“No campo tributário, o fato do clube ou entidade desportiva contratar serviços de terceiros para administrar a realização dos sorteios, não muda a condição de sujeito passivo da entidade desportiva, haja vista o que dispõe o*



Processo nº : 11080.017514/99-72  
Recurso nº : 121.713  
Acórdão nº : 202-14.809

*artigo 123 do Código Tributário Nacional, com relações às convenções particulares:*

*'Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.'*

*Quando a entidade desportiva contrata com terceiros para que esses efetuem em seu nome e por sua conta, a administração, supõe-se que os dirigentes procuram, antes de tudo, na elaboração dos contratos, observar o objetivo da Lei nº 8.672/93, que é o de angariar recursos para o clube. Desta forma, possíveis má gestões de recursos financeiros da entidade desportiva por parte de seus dirigentes não interferem no campo tributário, devendo os mesmos arcar com todas as conseqüências advindas pelo não cumprimento das obrigações tributárias previstas na legislação.*

*Quanto ao recolhimento do PIS e COFINS, há que se destacar que tanto a entidade desportiva, como a administradora, estão sujeitas a sua incidência, tendo como base de cálculo:*

*no caso da entidade desportiva:*

*100% do valor arrecadado com a venda de cartelas, ingressos e outras arrecadações estipuladas;*

*no caso da administradora:*

*todos os valores e percentuais que, de acordo com os contratos, constituam remuneração da administradora, além das demais receitas previstas na legislação."*

Quanto ao aproveitamento dos valores pagos a título da Cofins pela operadora, é de se observar, de acordo com as planilhas anexas, fls. 66/71, e os DARFs de recolhimento, fls. 62/63, que os valores por ela recolhidos referem-se apenas aos recolhimentos advindos da prestação de serviços e não ao total das receitas arrecadadas com o "bingo".

A Cofins possui caráter cumulativo e não há na legislação de vigência qualquer dispositivo que albergue as pretensões da recorrente de aproveitar os valores pagos pela administradora, a título da contribuição, em seu próprio benefício.

Em relação à exclusão da multa de 75% em virtude de declaração espontânea é de se observar que os valores declarados e pagos o foram pela administradora e não pela recorrente. Não consta dos autos qualquer comprovação de que os valores objeto deste lançamento tenham sido declarados em DCTF ou recolhidos pela contribuinte.



Processo nº : 11080.017514/99-72  
Recurso nº : 121.713  
Acórdão nº : 202-14.809

No caso em questão, a interessada não recolheu a Cofins, tendo sido autuada de ofício, consoante os ditames do art. 149, inciso V, do CTN, sendo, portanto, perfeitamente aplicável ao lançamento a multa de ofício.

O não recolhimento da contribuição (base da autuação ora em comento) caracteriza uma infração à ordem jurídica. A inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente.

Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

*"Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

  
NAYRA BASTOS MANATTA