



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 15374.000840/00-84
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-003.401 – 3ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria Inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98; Isenção e Decadência
Recorrente Confederação Brasileira de Futebol
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1993 a 31/12/1999

Recurso Especial de Divergência. Admissibilidade.

A admissibilidade do recurso especial de divergência está condicionada à demonstração de que outro Colegiado do CARF ou dos extintos Conselhos de Contribuintes, julgando matéria similar, tenha interpretado a mesma legislação de maneira diversa da assentada no acórdão recorrido.

Consequentemente, não há que se falar em divergência jurisprudencial, quando estão em confronto situações diversas, que atraem incidências específicas, cada qual regida por legislação própria.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1993 a 31/12/1999

DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal. No presente caso não houve antecipação do pagamento devendo ser aplicado o artigo 173, inciso I do CTN.

FATURAMENTO. RECEITA. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. CONCEITO.

As decisões plenárias definitivas do STF acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o conceito de faturamento, fixaram a abrangência da incidência da contribuição ao somatório das

receitas oriundas das atividades operacionais típicas da entidade, de maneira que, para a Confederação Brasileira de Futebol, as verbas originárias de patrocínios, de marcas e de cessão de direitos de imagem compõe o seu faturamento, sujeitando-se à incidência da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

Recurso conhecido parcialmente, e, na parte conhecida, provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I. Pelo voto de qualidade, em conhecer em parte, o recurso especial apresentado pelo Sujeito Passivo. Vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello e Maria Teresa Martínez López, que o conheciam integralmente; II. Na parte conhecida: a) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência dos fatos geradores ocorridos até novembro de 1994, inclusive; e b) por maioria de votos, em negar provimento quanto à inconstitucionalidade da base de cálculo da Cofins. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Ceconello e Maria Teresa Martínez López, que davam provimento.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo Sujeito Passivo contra o acórdão nº 203-10.600, de 07/12/2005, e-fls. 407 a 423, proferido pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, cujos membros acordaram, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, considerando como isentas da incidência da Cofins as receitas recebidas da empresa Nike, no ano de 1998, discriminados na fl. 138, item I, coluna "CONTRATO NIKE", mas mantendo na base de cálculo da contribuição as receitas oriundas de patrocínio, da cessão de direitos de imagem e marcas da recorrente.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. Arguições de inconstitucionalidade de leis ou atos normativos constituem-se em matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário.

COFINS. DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS é de dez anos a contar da ocorrência do fato gerador, consoante o art. 45 da Lei nº 8.212/91, combinado com art. 150, §, 4º, do CTN.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE PATROCÍNIO. CESSÃO DE DIREITO. USO DE IMAGEM E DE MARCAS. TRIBUTAÇÃO. O conceito de faturamento para fins tributários, base de cálculo da COFINS, equivale à soma das receitas de venda de mercadorias e de prestação de serviços de qualquer natureza, incluindo as receitas oriundas de patrocínio e da cessão de direitos para uso da imagem e marcas da Confederação Brasileira de Futebol.

CONFEDERAÇÕES. PERÍODOS DE APURAÇÃO A PARTIR DE FEV/99. MP Nº 2.158-35/2001. RECEITAS PRÓPRIAS. ISENÇÃO. DEMAIS RECEITAS. TRIBUTAÇÃO.

A isenção da COFINS estabelecida pelo art. 14, X, da MP nº 2.158-35/2001, aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir de fevereiro de 1999, limita-se às receitas próprias das entidades enumeradas nos incisos I, II e V a X do art. 13 dessa MP, pelo que no caso das confederações somente são isentas as mensalidades, doações e outros recebimentos previstos em estatutos, sendo tributadas as demais receitas, nestas incluídas as decorrentes de patrocínio e da cessão de direito para uso da imagem e marcas da Confederação Brasileira de Futebol.

MERCADORIAS E SERVIÇOS. VENDAS PARA O EXTERIOR. ISENÇÃO. São isentas da COFINS as receitas da venda de mercadorias e de serviços para o exterior, sendo que estes tanto podem ser prestados no Brasil quanto no exterior, contanto que a prestadora de serviços esteja situada aqui e a contratante e tomadora dos serviços, no exterior.

Recurso provido em parte.

Inconformada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, e-fls. 465 a 489, requerendo a reforma do acórdão vergastado para manter a tributação sobre as receitas recebidas da empresa Nike.

Contudo, os despachos de exame, e-fls. 552 a 554, bem como de reexame de admissibilidade, e-fl. 560, negaram seguimento ao recurso especial da Fazenda, por não ter sido demonstrada divergência jurisprudencial.

Na seqüência, a recorrente apresentou seu recurso especial, e-fls. 572 a 611, onde preliminarmente alega a decadência do direito de constituição dos créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos entre 02/1993 e 02/1995. No mérito, alega a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins, promovida pelo Art. 3º, inc. I, da Lei 9.718/98, para então sustentar a não incidência da contribuição sobre receitas oriundas de patrocínio e de cessão de direitos de imagem. Alega, também, que as mesmas receitas seriam isentas da incidência da Cofins, conforme estabeleceria o Art. 14 da MP nº 2.158-35/2001. Conclui, então, com o pedido para que seja julgado integralmente improcedente o lançamento em questão.

O despacho de e-fls. 658 a 660, deu seguimento ao recurso especial do sujeito passivo. Na seqüência, a Fazenda apresentou suas contrarrazões às efls. 662 a 671.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

Antes de passar à análise das matérias recursais, faz-se necessário revisitar o exame de admissibilidade.

Inicialmente, cabe ressaltar que a admissibilidade do recurso especial de divergência está condicionada à demonstração de que outro Colegiado do CARF ou dos extintos Conselhos de Contribuintes, julgando matéria similar, tenha interpretado a mesma legislação de maneira diversa da assentada no acórdão recorrido.

Após essa breve introdução, passemos, então, ao exame de admissibilidade do Recurso Especial apresentado pelo sujeito passivo.

O recurso especial veicula três questões, quais sejam:

1 - Decadência do direito de constituição dos créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos entre 02/1993 e 02/1995;

2 - Aplicabilidade, ao presente caso, da decisão do STF que declarou a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins, promovida pelo art. 3º, inc. I, da Lei 9.718/98; e

3 - Isenção da Cofins estabelecida pelos arts. 13 e 14 da MP nº 2.158-35/2001.

No tocante às duas primeiras questões, não há reparo a ser feito no exame de prelibação realizado pelo presidente da Câmara recorrida. Todavia, após aprofundar a análise relativamente à alegação de isenção, em especial a leitura do voto condutor do acórdão recorrido, chega-se à inexorável conclusão de que o recurso, nessa matéria, não deve ter seguimento, como demonstrar-se-á linhas abaixo.

Inicialmente, confira-se o seguinte excerto desse voto.

No caso das entidades (ou instituições ou associações) de assistência social e de filantropia (respectivamente incisos III e IV do art. 13 da MP nº 2.158-35/2001), o art. 17 da referida MP reporta-se expressamente ao art. 55 da Lei nº 8.212/91, embora não houvesse necessidade. É que o art. 55 da Lei nº 8.212/91, com as modificações adiante enunciadas, continua em pleno vigor, a determinar os requisitos para que uma entendida - incluindo as fundações privadas não instituídas nem mantidas pelo Poder Público - possa ser isenta em relação às contribuições para a seguridade social.

A redação do art. 17 da MP n 2.158-35/2001, embora diga "entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social", refere-se essencialmente à entidade de assistência social.

Qualquer entidade, desde que de assistência social. Independentemente de ser associação, sociedade civil ou fundação de direito privado nem instituída pelo Poder Público, e da atividade exercida (saúde, previdência social, educativa, recreativa, cultural, desportiva etc., só fará jus à isenção se antes for de assistência social, isto é, se atender aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Quanto à expressão filantrópica, diz respeito à necessidade de a entidade prestar serviços gratuitos a quem deles necessitar. Não impede, todavia, a cobrança daqueles que podem efetuar o pagamento. Daí não ser razoável limitar as receitas próprias das entidades de assistência social somente aos recebimentos não contraprestacionais (mensalidades, contribuições e doações) na forma do Parecer Normativo CST nº 5/92. Tal limitação é aplicável às outras entidades discriminadas nos incisos I, II e V em diante do art. 13 da MP n 2.158-35/2001, mas não aos incisos III e IV.

É que as outras entidades que não as de assistência social, enumeradas no referido art. 13, possuem objetos específicos, a limitar suas receitas próprias.

Já no Acórdão 1103-000.778, com a ressalva do voto vencido, prevaleceu o entendimento que a natureza contraprestacional da receita não a desqualificaria para o gozo de indigitado benefício fiscal, como se extrai da seguinte passagem do voto condutor:

Neste último caso, a não incidência qualificada é por isenção, conforme o art. 14, X, da MP 2.158/01. Este prevê a isenção das receitas das atividades próprias dos entes compreendidos no art. 13 da mesma medida provisória. É o caso da recorrente, que tipifica o art. 13, VIII, da MP 2.158/01.

(...)

É da máxima evidência de que os recursos recebidos e a receber para o desenvolvimento dos projetos da Escola de Engenharia da UFMG cuidam de receitas próprias da recorrente. Isso, independentemente de tais receitas terem ou não caráter contraprestacional. O pressuposto de fato da norma isentiva são as receitas relativas às atividades próprias das entidades alcançadas pelo art. 13 da MP 2.158/01. Nesse passo, o art. 47, § 2º, da IN SRF 247/02 restringiu o suposto de fato da isenção onde a lei não o fez.

Cotejando-se esses dois acórdãos, o recorrido e o paradigma, à primeira vista, tem-se a impressão de que o dissídio jurisprudencial está configurado, todavia, em exame mais acurado, entretanto, vê-se que tal divergência, é apenas aparente. É que o paradigma traz situação atinente a uma fundação pública, enquadrável no inciso VIII da MP 2.158-35. Já a CBF postula seu enquadramento no inciso IV dessa MP.

A jurisprudência das turmas ordinárias da Terceira Seção de Julgamento do CARF, tem realçado as especificidades de cada inciso, dado que, em cada um, agrupam-se entidades de um mesmo tipo societário ou que exercem certa atividade. Tal diferenciação, influencia no reconhecimento da isenção. Por isso, é que, se para um tipo de sociedade ou de

atividade exercida, classificadas em um dos incisos dessa MP, determinadas receitas são isentas, para outras sociedades ou atividades exercidas, classificadas em um outro inciso, tal receita não será isenta. No caso concreto, parece que a CBF pretende-se uma "associação" e para elas, no meu entender, há exigências no art. 15 da Lei 9.532 que, por exemplo, não se aplicam a uma fundação nem a um sindicato.

Considera-se, por isso, que o paradigma tem que, no mínimo, aventar o mesmo inciso do art. 13 da MP 1.858 mesmo que trate de entidades diferentes, por exemplo, de uma entidade recreativa enquanto o recorrido tenha tratado de uma associação. O que não dá para confrontar fundação (VIII) com associação (IV) ou sindicato (V).

Aliás, no caso do acórdão recorrido essa questão foi fundamental para a decisão do Colegiado, que entendeu que as entidades de assistência social, para fruírem da isenção, não estão limitadas às receitas não contraprestacionais, já para as entidades que não se enquadrarem como de assistência social, estão sujeitas a essa limitação.

Daí, o Colegiado recorrido haver excluído da isenção às receitas contraprestacionais.

Diante do exposto, entendo que as situações versadas nos acórdãos recorridos e paradigmas são distintas, uma trata de associação e a outra de fundação, cujos requisitos para a fruição não são necessariamente os mesmos. A não identidade das situações tratadas em um e em outro acórdão, afasta a caracterização do dissídio jurisprudencial, e, por conseguinte, impossibilita a admissibilidade do recurso, nessa parte.

Com essas considerações, conheço parcialmente do recurso especial apresentado pelo sujeito passivo, apenas no tocante às questões da decadência e a do alargamento da base de cálculo da Cofins.

Ultrapassada a preliminar do conhecimento, passa-se ao mérito das duas questões conhecidas.

1 Da Decadência

A decisão recorrida entendeu que o prazo era de dez anos, conforme disposto no art. 45 da Lei no. 8.212, de 24 de julho de 1991. O contribuinte pleiteia o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Esta questão já foi pacificada com a edição da Súmula Vinculante nº 8 do STF, aprovada em sessão plenária de 12/06/2008 e publicada no DOU de 20/6/2008, abaixo reproduzida:

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.

Superada a questão quanto ao prazo, resta saber de que forma se conta o prazo de cinco anos. Esta matéria foi julgada pelo STJ, no REsp Nº 973.733 - SC (2007/01769940), em sede de recurso repetitivo e em obediência ao art. 62A ao Regimento Interno do Carf, as decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos devem ser observados no Julgamento deste Tribunal Administrativo.

Naquele julgamento, o STJ, decidiu que o prazo para restituição de indébito é de 5 anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de

pagamento e não se constatando dolo, fraude ou simulação, e do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento.

No caso, como não houve qualquer pagamento de COFINS durante o período lançado, já que a Recorrente se considerava imune/isenta à contribuição, o que pode ser confirmado pelo demonstrativo que acompanha o lançamento, vide efls. 141 a 147, deve ser aplicada a regra do artigo 173 do CTN, com a contagem do prazo de cinco anos iniciando-se no primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A ciência do auto de infração, vide efl. 154, deu-se em 30/03/2000 e os fatos geradores ocorreram no período de 02/1993 a 12/1999. Por conseguinte, a decadência deve ser reconhecida apenas para os fatos geradores ocorridos até novembro de 1994, inclusive.

Com estas considerações, entendo que cabe parcial provimento à preliminar de decadência apresentada pela contribuinte.

2 Da Inconstitucionalidade do Alargamento da Base de Cálculo da Cofins

Quanto à incidência da contribuição sobre receitas oriundas de patrocínios e de cessão de direitos de imagem e de marca, entendo que não cabe qualificar tais receitas como se fossem estranhas ao faturamento da Recorrente, à luz do conceito formulado pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral. Neste ponto, cabe destacar a manifestação exarada no julgamento dos Recursos Extraordinários 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840, quando o Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF) considerou inconstitucionais as alterações das bases de cálculo do PIS e da Cofins, promovidas pela Lei nº 9.718, de 27/11/1998, art. 3º, § 1º.

Vejamos que mesmo declarando a inconstitucionalidade do § 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98, foi estabelecido, na linha da jurisprudência daquele egrégio tribunal, que as expressões “faturamento” e “receita bruta”, englobariam o somatório das receitas oriundas do exercício da atividade empresarial, como se extrai do seguinte excerto do voto condutor do RE 390.840, de lavra do eminente Min. Marco Aurélio:

“Quanto ao caput do art. 3º, julgo-o constitucional, para lhe dar interpretação conforme à Constituição, nos termos do julgamento proferido no RE nº 150.755/PE, que tomou a locução receita bruta como sinônimo de faturamento, ou seja, no significado de “receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços”, adotado pela legislação anterior, e que, a meu juízo, se traduz na soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.” (grifei)

Em oportunidades posteriores, o próprio Supremo Tribunal Federal se manifestou novamente no mesmo sentido, de que a expressão “receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços” corresponderia à soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, como registrado nos Recursos Extraordinários nºs 371.258/SP e 400.479/RJ, em especial neste último, vide trecho abaixo transcrito:

“Seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas dos contratos de seguro, denominados prêmios, o certo é que tal não implica na sua exclusão da base de incidência das contribuições

para o PIS e COFINS, mormente após a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 dada pelo Plenário do STF. É que, conforme expressamente fundamentado na decisão agravada, o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária em comento envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.” (grifei)

Neste sentido, entendo que as receitas oriundas de patrocínios e de cessão de direitos de imagem e de marca caracterizam-se como oriundas do exercício da atividade principal da Recorrente. Logo, tais receitas devem ser consideradas como faturamento, assim entendido como o somatório das receitas oriundas das atividades típicas da entidade. Nessa matéria, o recurso deve ser negado.

Com essas considerações, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso, e, na parte conhecida, em dar-lhe provimento parcial, para reconhecer a decadência do lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 1994, inclusive, devendo ser mantido o restante do acórdão recorrido por seus próprios e jurídicos fundamentos.

Henrique Pinheiro Torres - Relator