



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

Processo n° 15983.720004/2016-34
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.073 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente SANTOS FUTEBOL CLUBE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

ISENÇÃO. ENTIDADES DESPORTIVAS PROFISSIONAIS DA MODALIDADE FUTEBOL. SOCIEDADES EMPRESÁRIAS.

As entidades desportivas de caráter profissional na modalidade futebol não gozam de isenção, por se enquadrarem como sociedades empresárias nos termos da lei, submetendo-se à tributação das demais pessoas jurídicas de acordo com a legislação tributária aplicável, ainda que constituídas sob a forma de associações sem fins econômicos.

CSLL. SIMILITUDE DOS MOTIVOS DE AUTUAÇÃO E DAS RAZÕES RECURSAIS.

Aplicam-se à CSLL os mesmos argumentos expendidos no voto relativo ao IRPJ, em face da similitude dos motivos de autuação e das razões recursais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros: Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima e Gisele Barra Bossa que davam provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Gisele Barra Bossa e Angelo Abrantes Nunes (suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães e Luis Fabiano Alves Pentead.

Relatório

Adota-se o relatório do Acórdão nº 14-62.724 da 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, com os complementos necessários a seguir:

I. Da Autuação

Trata o presente processo dos Autos de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 02/16) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 17/32), relativos ao período de apuração 01/2011 a 12/2012, mediante os quais se exige da autuada o crédito tributário total de R\$ 19.325.814,34 (dezenove milhões, trezentos e vinte e cinco mil, oitocentos e quatorze reais e trinta e quatro centavos), incluindo juros moratórios calculados até abril de 2016, com a seguinte composição (fls. 02 e 17):

Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
IMPOSTO	Cód. Receita Darf 2917	Valor 6.546.455,04
JUROS DE MORA (Calculados até 04/2016)		Valor 2.514.149,14
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 4.909.841,26
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 13.970.445,44
Valor por Extensão TREZE MILHÕES, NOVECIENTOS E SETENTA MIL, QUATROCENTOS E QUARENTA E CINCO REAIS E QUARENTA E QUATRO CENTAVOS		

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2973	Valor 2.508.885,08
JUROS DE MORA (Calculados até 04/2016)		Valor 964.820,03
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 1.881.663,79
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 5.355.368,90
Valor por Extensão CINCO MILHÕES, TREZENTOS E CINQUENTA E CINCO MIL, TREZENTOS E SESENTA E OITO REAIS E NOVENTA CENTAVOS		

Os enquadramentos legais se encontram consignados no campo próprio de cada auto de infração.

A infração, que se encontra minuciosamente descrita no Relatório Fiscal de fls. 33/39, foi sintetizada nos autos de infração de IRPJ e CSLL, respectivamente, nestes termos:

“IRPJ NÃO DECLARADO INFRAÇÃO: AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO OU DECLARAÇÃO INEXATA

Ausência de declaração do Imposto de Renda devido, ou declaração inexata detectada pelo confronto dos dados

escriturados com os valores declarados, gerando insuficiência de recolhimento do imposto, conforme relatório fiscal em anexo.”

“FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL. INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

O contribuinte procedeu com inexatidão à apuração da CSLL devida E/OU não efetuou ou efetuou com inexatidão o pagamento ou recolhimento da CSLL devida, e não declarou ou declarou a menor o valor a pagar, conforme relatório fiscal em anexo.”

No tocante à fundamentação jurídica dos lançamentos, a Fiscalização assentou as seguintes conclusões:

- A entidade fiscalizada se considera uma associação sem fins econômicos, tal como definido em seu Estatuto Social, razão pela qual acredita ser isenta do IRPJ e da CSLL, com base no art. 15 da Lei nº 9.532/97. Contudo, este entendimento diverge do da Receita Federal do Brasil acerca dos clubes de futebol profissional.

- Tais entidades desportivas faziam jus à isenção do Imposto de Renda até o ano de 1997, ao amparo da Lei nº 4.506/1964 (art. 30) e no Decreto-lei nº 5.844/1943 (art. 28, alíneas “a” e “b”); isenção esta que foi expressamente revogada pelo art. 82, inciso II, alíneas “a” e “b” da Lei nº 9.532/97.

- A Lei nº 9.615/1998 (“Lei Pelé”), estabelece, claramente, que o desporto profissional é **atividade econômica** e que as entidades desportivas profissionais **equiparam-se às sociedades empresárias**, nos termos de seus artigos 2º, parágrafo único, e 27, §§ 10 e 13

- Por outro lado, a Lei nº 11.345/2006, criou a Timemania e deu nova oportunidade aos clubes de futebol profissional de usufruírem, por cinco anos, da isenção de IRPJ e CSLL, conforme seu artigo 13, que assegura “...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.”

- Os tipos regulados nos artigos 1039 a 1092 do Código Civil são:

a) *Sociedade em Nome Coletivo;*

b) *Sociedade em Comandita Simples;*

c) *Sociedade Limitada;*

d) *Sociedade Anônima;*

e) *Sociedade em Comandita por Ações.*

- Portanto, o benefício em tela não alcança as associações civis que administram diretamente o futebol profissional. E, ainda para aquelas cujas atividades profissionais relacionadas ao futebol sejam administradas por pessoa jurídica nos termos da Lei, o benefício se extinguiu em 15 de setembro de 2011.

- Desta forma, constatou-se que os clubes de futebol profissional, organizados sob qualquer natureza jurídica, não gozam de isenção de IRPJ e CSLL.

II. Da Impugnação

Pessoalmente cientificada dos lançamentos em 15/04/2016, conforme Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal de fls. 110/111, a autuada apresentou, em 09/05/2016, a impugnação de fls. 119/127, argumentando, em síntese, que:

- É isenta de IRPJ e CSLL por se tratar de associação civil sem fins lucrativos;

- Pretende o fisco conceder nova interpretação à redação do artigo 7º (*sic*) da Lei nº 9.615/98, reconhecendo a equiparação das entidades de prática desportiva participantes de competições profissionais às sociedades empresárias, inclusive para efeitos tributários.

- O autuante, apegando-se ao fato de que a Lei nº 9.615/98 (Lei Pelé), no parágrafo único de seu artigo 3º declarou expressamente que a exploração e a gestão do desporto profissional constituem atividade econômica, considerou que não seria compatível o exercício de tal atividade por associação sem fins lucrativos. Contudo, seria necessário distinguir os termos “fins” e “atividades”.

- Inexiste impedimento para uma organização sem fins econômicos desenvolver atividades econômicas para geração de renda, desde que não partilhe os resultados decorrentes entre os associados, destinando-os integralmente à consecução do seu objetivo social, sendo esta condição o que distingue as associações das sociedades, conforme arts. 53 e 981 do Código Civil em vigor.

- Desta forma, estaria vedada qualquer partilha de resultados, mas sem proibição para a realização de atividades econômicas, pois não se pode confundir finalidade com atividade, conceitos presentes, simultaneamente, no aludido art. 981 do novo Código Civil, segundo o qual, na sociedade, os sócios exploram uma atividade econômica com fins de obtenção e partilha de lucros (resultados).

- Portanto, o fator a diferenciar a sociedade da associação civil seria a possibilidade de partilha de resultados entre os sócios e não a natureza da atividade exercida.

- A Lei nº 12.395/2011 teria limitado a equiparação das entidades desportivas com as sociedades empresárias apenas para fins de fiscalização e controle no tocante à responsabilização de dirigentes e administradores, e não mais para fins tributários, fiscais, previdenciários, financeiros, contábeis e administrativos, como previa a Lei nº 10.672/2003, revogada por aquela.

- Assim, a isenção afastaria a exigibilidade do IRPJ e CSLL, por tratar-se a impugnante de entidade desportiva sem fins lucrativos, nos termos da lei.

- Citou os artigos 13, incisos IV e V, e 14, inciso X, da MP nº 2.158-35, de 24/08/2011, aplicáveis à contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins e o artigo 15 da Lei nº 9.532/97, relativo ao IRPJ e à CSLL. Invocou o princípio da legalidade, sob pena de atribuir-se tratamentos anti-isonômicos aos contribuintes.

- A impugnante é isenta tanto do pagamento de IRPJ quanto de CSLL, pois, conforme estabelece o artigo 1º de seu Estatuto Social, “*é uma associação civil, sem fins lucrativos e com personalidade jurídica própria, tendo por objetivos cultivar, praticar e desenvolver atividades sociais, educacionais, recreativas, culturais, cívicas, assistenciais, de benemerência, esportivas e de educação física, em todas*

suas modalidades, podendo exercer outras atividades cuja renda reverta em benefício dos seus objetivos sociais”.

• Por fim, requer a anulação do lançamento, por ser associação civil sem fins lucrativos, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.532/97, que lhe concederia a isenção de IRPJ e CSLL.

A impugnação foi considerada improcedente, conforme a referida decisão que está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

ISENÇÃO. ENTIDADES DESPORTIVAS PROFISSIONAIS DA MODALIDADE FUTEBOL. SOCIEDADES EMPRESÁRIAS.

As entidades desportivas de caráter profissional na modalidade futebol não gozam de isenção, por se enquadrarem como sociedades empresárias nos termos da lei, submetendo-se à tributação das demais pessoas jurídicas de acordo com a legislação tributária aplicável, ainda que constituídas sob a forma de associações sem fins econômicos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

O decidido quanto ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável aos autos de infração reflexos, em face da estreita relação de causa e efeito entre eles existente.

No recurso voluntário são repisadas as razões de impugnação acrescentando-se:

- "a decisão de primeira instância consigna que a Lei Pelé (Lei nº 9.615), no parágrafo único do artigo 2º estabelece que '*A exploração e a gestão do desporto profissional constituem exercício da atividade econômica*', e conclui que não seria compatível o exercício de atividade econômica por **associação sem fins lucrativos**";

- "O artigo 217, inciso I, da Constituição Federal estabelece '*a autonomia das entidades desportivas dirigentes e associações, quanto a sua organização e funcionamento*'";

- "A Constituição Federal, ao assegurar expressamente essa autonomia de organização e funcionamento, o fez de forma irrestrita, vedando a intervenção estatal. Com isso, consagrou o princípio da autonomia desportiva;

- "Convém observar, por oportuno, que a garantia prevista no artigo 217, I, da CF pressupõe, por óbvio, fim social lícito";

- Dispõe o "art. 16 da Lei 9.615/98: 'As entidades de prática desportiva e as entidades de administração do desporto, bem como as ligas de que trata o art. 20, são pessoas jurídicas de direito privado, **com organização e funcionamento autônomo, e terão as competências definidas em seus estatutos ou contratos sociais**'. Sem grifos no original";

- "Dessa forma, a liberdade de organização alcança a liberdade de escolha de uma estrutura jurídica e administrativa propícia aos seus fins. Têm os clubes de futebol, portanto, autonomia constitucional, também garantida pela lei ordinária, de se organizarem quanto aos seus fins sociais";

- "Por tais razões, não há que se falar na aplicação às sociedades desportivas das regras do Código Civil concernentes às sociedades empresárias, seja pelas peculiaridades desse tipo de associação, seja pela autonomia e liberdade garantidas constitucionalmente";

- "**Nesses termos, sendo o recorrente LIVRE para se associar licitamente, estando PREVISTO em seu estatuto tratar-se de ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS, não tendo NUNCA dividido lucros, temos que é o auto de infração deve ser anulado**";

[...]

- "É certo que as imunidades tributárias, previstas no inciso VI, letra "c", do artigo 150 e 195, § 7º, para instituições privadas de educação e assistência social, exigem o preenchimento de certos requisitos **decorrentes NECESSARIAMENTE de lei complementar**";

- "Sendo uma limitação ao poder de tributar – vedação constitucional absoluta -, nitidamente, só a lei complementar pode impor requisitos, por força do artigo 146 da lei suprema, que declara, no inciso II, que lhe cabe "regular as limitações constitucionais ao poder de tributar";

- "Ora, a imunidade das instituições privadas a que se refere o constituinte, tem os requisitos para seu gozo definidos pelo artigo 14 do CTN, assim redigido:

"Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I — não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

II — aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais;

III — manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão";

- "Tais requisitos, de rigor, são de 3 ordens, ou seja:

a) não distribuir lucros, patrimônio a qualquer título;

b) aplicar integralmente os recursos na obtenção de seus objetivos institucionais;

c) manter escrituração perfeita para que seja determinada a exatidão de suas receitas e despesas";

- "A característica maior de uma entidade sem fins lucrativos, acacianamente concluindo, é não ter fins lucrativos, exatamente como o recorrente";

- "É não beneficiar seus instituidores, criadores ou detentores do controle. É preencher suas finalidades estatutárias, sem que haja benefício pecuniário para seus fundadores, senão aqueles decorrenciais do objetivo que as fez surgir";

- "Ora, no caso das Associações Cívicas sem fins lucrativos, cabe ao Código Tributário Nacional definir requisitos que as tornam desoneradas de tributos, e aos poderes públicos a que se subordinam, conferir se tais requisitos estão ou não sendo cumpridos, além de distinguir as atividades próprias, daquelas de outra natureza, cujos recursos, quando obtidos, devem ser destinados, exclusivamente, aos fins institucionais da entidade, **que não objetiva lucro**";

- "Ressaltasse (sic), PODE HAVER LUCRO, PORÉM ESSE DEVE SER INTEGRALMENTE REVERTIDO EM BENEFÍCIO DA ATIVIDADE SOCIAL DESENVOLVIDA PELA ASSOCIAÇÃO, COMO OCORRE NO CLUBE RECORRENTE";

- "Em assim sendo, por se tratar a Lei Pelé de lei ordinária, esta não pode estabelecer outros requisitos que não os já existentes, **que são estritamente preenchidos pelo clube recorrente**, sendo este PORTANTO IMUNE A TRIBUTAÇÃO nos termos expostos".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Relator.

Admissibilidade.

O recurso foi protocolado tempestivamente e atende aos demais requisitos estabelecidos na legislação, dele devendo-se conhecer.

Mérito.

A questão central do processo consiste em se definir se o recorrente, Santos Futebol Clube, é entidade à qual se aplica a isenção quanto ao IRPJ e CSLL.

No acórdão recorrido, ficou assentado que a isenção não é aplicável, uma vez que a recorrente classifica-se como sociedade empresária.

A ementa relativa a essa decisão está assim redigida:

As entidades desportivas de carácter profissional na modalidade futebol não gozam de isenção, por se enquadrarem como sociedades empresárias nos termos da lei, submetendo-se à tributação das demais pessoas jurídicas de acordo com a legislação tributária aplicável, ainda que constituídas sob a forma de associações sem fins econômicos.

A recorrente insurgiu-se quanto a esse entendimento, alegando que "não há que se falar na aplicação às sociedades desportivas das regras do Código Civil concernentes às sociedades empresárias, seja pelas peculiaridades desse tipo de associação, seja pela autonomia e liberdade garantidas constitucionalmente" e, assim, se previsto em seu estatuto que o clube é uma associação sem fins lucrativos, não tendo jamais havido divisão ou distribuição de lucros, aplicável o entendimento quanto ao direito à isenção relativamente ao IRPJ e à CSLL.

Invocou, para tanto, o artigo 15 da Lei nº 9.532/1997:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de carácter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as 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.

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

Ocorre que o artigo 111 do Código Tributário Nacional dispõe que as normas que tratam de isenção devem ser interpretadas literalmente.

Analisando-se dessa forma, os clubes de futebol profissional não se enquadram dentre as entidades mencionadas no *caput* do dispositivo (Lei nº 9.532/97, artigo 15). Eles não têm carácter filantrópico, científico, cultural ou recreativo, nem podem ser classificados como associações civis prestadoras de serviço.

O Santos Futebol Clube obtém suas receitas da exploração do futebol profissional, quais sejam, publicidade, marketing, bilheteria, transmissão de jogos, prêmios, etc. O objetivo dos clubes de futebol profissional é o de vencer os diversos campeonatos de futebol dos quais participa, tanto em âmbito nacional, quanto internacional.

Não se vislumbra, como já salientado, nenhum carácter filantrópico, científico, cultural ou recreativo nessa atividade, nem qualquer tipo de prestação de serviço.

Esse entendimento dirige-se ao aspecto fiscal. Por óbvio que há, inclusive por disposição legal, autonomia para que as entidades desportivas definam sua forma de organização e funcionamento. Contudo, não é aceitável o uso dessa autonomia para que os clubes de futebol profissional se eximam de uma legítima incidência tributária.

Ocorre que as atividades exercidas pelos clubes de futebol profissional não se configuram como aquelas que são exercidas por associações civis sem fins lucrativos. Na realidade, elas se caracterizam como um exercício de atividade econômica. Como exemplo pode-se citar a venda ou a exploração comercial de imagem, contratos de patrocínio, licenciamento de marcas etc. Desse modo, essas entidades desportivas devem se organizar segundo formas jurídicas que sejam afetas ao exercício das referidas atividades econômicas.

Transcreve-se abaixo excerto do Parecer PGFN/CAT/2567/2012, elucidativo quanto à questão levantada:

É verdade que as entidades de desporto profissional têm liberdade para definir seu funcionamento e organização, mas também é verdade que um dos cânones do nosso sistema é o princípio da igualdade, o qual se desdobra na seara tributária no princípio da capacidade contributiva, logo, a leitura da norma de isenção sofre também a inflexão do princípio, de maneira que há uma realidade econômica inegável nas atividades de desporto profissional que não permite que o confundamos com atividade associativa, reforçando a leitura de não incidência da norma de isenção aos clubes de futebol profissional.

Logo, permitir a incidência da norma de isenção, contra todos os elementos em contrário, causaria um grave desequilíbrio no sistema, na medida em que permitiria a entidades que exercem a mesma atividade econômica e tem o mesmo porte, a terem tratamentos tributários diferenciados.

Além do princípio da igualdade tributária, devemos considerar o princípio da capacidade contributiva, afinal, a tributação ocorre a partir de manifestações econômicas, de forma autônoma em relação ao conjunto de relações jurídicas realizadas pelo sujeito passivo, portanto, a relação que demonstre sinais de riqueza é utilizada, em regra, na imposição tributária, a aplicação do tributo em face de relações que demonstrem signos de riqueza é a aplicação do princípio da capacidade contributiva objetiva. No presente caso é indiscutível a natureza econômica das atividades desenvolvidas por clubes de futebol e, por consequência, sua aptidão a ensejar a tributação.

A capacidade contributiva subjetiva, que inicialmente pressupõe a capacidade contributiva objetiva aplicando o tributo em face das ocorrências de manifestações econômicas, é realizada na distribuição equitativa da carga tributária, distribuindo com toda a sociedade as imposições, variando na medida do montante das riquezas de cada sujeito passivo, razão pela qual não se poderia permitir que um sujeito tivesse riqueza, mas, em razão de uma determinada forma jurídica, conseguisse se eximir da tributação imposta a todos que estão em situação de riqueza similar Assim, o princípio da capacidade contributiva subjetiva tem como objetivo distribuir de forma equitativa a carga tributária, portanto, ela se concretiza na medida em que cada um contribui na medida de sua condição econômica pessoal.

No voto condutor da decisão de primeira instância esse aspecto ficou demonstrado de forma cristalina, inclusive com a citação do entendimento da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal - Cosit, evidenciado na Solução de Consulta Interna (SCI) nº 11, de 30 de março de 2004, em que se pronunciou sobre o tratamento tributário das receitas auferidas pelas "federações estaduais de futebol, constituídas sob a forma de associações civis de direito privado, sem fins lucrativos", no que tocante à contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

Nessa solução de consulta ficou assentada a interpretação no tocante aos dispositivos da Lei nº 9.615/98 relativos à transformação em sociedades comerciais ou civis de fins econômicos das entidades de prática desportiva participante de competições profissionais” (clubes ou times).

Ressaltou-se também naquele voto que, "embora a referida SCI verse sobre as aludidas contribuições, observamos que sua fundamentação amolda-se perfeitamente ao caso em análise, como se pode depreender da leitura dos seguintes itens":

SCI Cosit nº 11, de 30 de março de 2004:

[...]

*26. Da interpretação sistemática dos arts. 27 e 94, da Lei nº 9.615, de 1998, com a redação dada pela Lei nº 9.981, de 2000, apreende-se que foi facultado às “entidades de prática desportiva participante de competições profissionais” (diga-se os clubes ou times) a transformação em sociedades comerciais ou civil de fins econômicos, com exceção para os clubes de futebol, que ficariam obrigados à transformação. Esta é a interpretação possível para os dispositivos, apesar da péssima técnica legislativa adotada: o **caput** do art. 94 diz que o art. 27, dentre outros, é obrigatório exclusivamente para as entidades de prática profissional da modalidade de futebol, quando o comando do art. 27, **caput**, não é de obrigação mas de faculdade. Verifica-se ainda que o art. 27, com esta nova redação, silenciou sobre as entidades de administração de desportos e as ligas. Assim, e tendo o art. 94 falado em obrigação somente para as entidades de prática profissional da modalidade de futebol (clubes de futebol), **conclui-se** que até a Lei nº 9.981, de 2000, ainda não há que se falar em obrigação de constituição de sociedade, para as entidades de administração de desportos, que são as federações e confederações, objeto da presente consulta, quer porque vigia o prazo dado por lei, quer porque se devolveu a faculdade a estas entidades de administração.*

[...]

28. Em 27 de novembro de 2002, foi editada a MP nº 79, que foi publicada no DOU de 28/11/2002. Esta MP, trouxe dispositivos semelhantes aos da MP nº 39, de 2002, tendo o seu art. 2º disposto que “a exploração e gestão do desporto profissional constituem exercício profissional de atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços, inclusive para efeito do disposto no Livro II da Parte Especial da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil.” O Livro II da Parte Especial da Lei nº 10.406, de 2002, Novo Código Civil, trata do Direito de Empresa. Ora, o “exercício profissional de atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços” é justamente a atividade do empresário, tal como definido no art. 966.

Transcreve-se também outro trecho do voto condutor da decisão de piso elucidativo quanto à não aplicabilidade da isenção quanto ao IRPJ e à CSLL aos clubes de futebol profissional:

Reforça esta conclusão o fato de que a Lei nº 11.345, de 14.09.2006, conhecida como “Lei da Timemania”, concedeu, **excepcionalmente** – e porque não dizer, como forma também de promover/fomentar a formalização das entidades que exercem a administração do futebol profissional como sociedades empresárias – a isenção de que trata o art. 15 da Lei 9.532/97 “...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.”, quais sejam: a) Sociedade em Nome Coletivo; b) Sociedade em Comandita Simples; c) Sociedade Limitada; d) Sociedade Anônima; e) Sociedade em Comandita por Ações.

Ou seja, **a regra não é a isenção**. A “Lei da Timemania” veio justamente a instituir uma **exceção**, outorgando a isenção em comento por apenas 5 (cinco) anos para as sociedades **formalmente constituídas** como empresárias, administradoras dos clubes de futebol profissional.

Neste ponto, há de se concordar com o autuante quando afirma que “o benefício em tela não alcança as associações civis que administram diretamente o futebol profissional” (fl. 36). E, para as entidades cujas atividades profissionais ligadas ao futebol sejam administradas por pessoa jurídica nos termos da Lei, a exceção a estas aplicável só esteve vigente até 15 de setembro de 2011.

A recorrente invoca ainda a imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, e no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, alegando atender aos requisitos estabelecidos no artigo 14 do Código Tributário Nacional.

Ocorre, todavia, que, como visto acima, os clubes de futebol profissional não se enquadram, para fins fiscais, como entidades de assistência social. Portanto, a eles não se aplicam os dispositivos invocados.

Por consequência, o cumprimento dos requisitos do artigo 14 do CTN, embora possa ocorrer, não faz com que as entidades em tela sejam imunes aos tributos lançados.

CSLL. Similitude dos motivos de autuação e das razões recursais.

Aplicam-se à CSLL os mesmos argumentos expendidos no voto relativo ao IRPJ, em face da similitude dos motivos de autuação e das razões recursais.

Conclusão.

Em face do exposto, conhece-se do recurso para, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar

