



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

Processo nº 19515.000915/2004-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-002.691 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2014
Matéria Cofins
Recorrente SÃO PAULO FUTEBOL CLUBE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/1998 a 31/12/2003

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.

IMUNIDADE. ISENÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE -

A Recorrente não pode ser caracterizada como entidade beneficente de assistência social, de maneira que não lhe é aplicável a imunidade prevista no art. 150, § 7º, da Constituição Federal. A isenção da Cofins prevista nos arts. 13 e 14 da Medida Provisória 2.158-35 alcança apenas as receitas derivadas das atividades próprias das instituições de caráter recreativo e cultural, de maneira que as receitas consideradas na autuação sujeitam-se à contribuição.

NEGOCIAÇÃO DE ATLETAS. RECEITAS DECORRENTES. VENDA DE BENS DE ATIVO PERMANENTE. EQUIPARAÇÃO. PRECLUSÃO.

A teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria não deduzida expressamente no recurso inaugural, o que, por consequência, redundará na preclusão do direito de fazê-lo em outra oportunidade, especialmente quando sua apresentação para debate se dá através da apresentação memoriais, que, por seu turno, não são sucedâneos dos recursos previstos na lei de regência do processo contencioso fiscal.

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 sua abrangência ao somatório das receitas oriundas das atividades operacionais típicas da entidade, de maneira que, para os clubes de futebol, as verbas originárias da negociação de direitos sobre atletas compõe o seu faturamento, sujeitando-se à incidência da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos dar provimento ao recurso voluntário quanto à preliminar de decadência de parcela do lançamento, nos termos do voto da relatora. No mérito, por maioria de votos negou-se provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Ângela Sartori. A Conselheira Raquel Brandão Minatel acompanhou a divergência pelas conclusões. Designado o Conselheiro Robson José Bayerl para redigir o voto vencedor.

Robson José Bayerl – Presidente *ad hoc* e redator designado

Ângela Sartori - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Robson José Bayerl, Ângela Sartori, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios, Raquel Motta Brandão Minatel, Claudio Monroe Massetti e Eloy Eros da Silva Nogueira.

Relatório

Trata-se de Auto de infração que decorreu de fiscalização para verificação de operações envolvendo atletas profissionais com clubes no exterior, tendo a fiscalização constatado que:

- a) Não houve recolhimento de valores devidos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, nos períodos de setembro de 1998 a dezembro de 2003;
- b) O Clube de futebol alega que estaria isento da CONFINS em relação a qualquer receita, ocorre que para a fiscalização a isenção abarca apenas as receitas típicas do clube, tais como doações, anuidades, mensalidades e contribuições de seus associados, não se estendendo às atividades comuns às dos agentes econômicos, como as resultantes da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

Afirma a fiscalização também, que a partir de fevereiro de 1999 a Lei 9.718.98 estabeleceu uma nova definição de faturamento para efeito de incidência da COFINS

devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, ampliando a base de cálculo, que passou a incidir sobre a receita bruta assim considerada a totalidade das receitas por ela auferidas.

Destaca também que o art. 14 da MP 1.858-6, reeditada com o n 2.158-35, dispôs que estariam isentas da COFINS apenas as receitas relativas às suas atividades próprias e que a Instrução Normativa SRF n. 247/2002, esclareceu no art. 47 que as atividades próprias dos clubes são as decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. Da mesma forma dispõe o Decreto 4.524/2002, no seu art. 46.

Ancorado nestes dispositivos, a fiscalização lançou a COFINS apurando como base de cálculo receitas decorrentes de várias atividades, tais como Descontos Concedidos, Álbum de Figuras, Clube do Whisky, Cursos de Pintura, Receitas de Venda de Atletas, Multa Rescisórias, dentre vários outros arrolados nas fls. 128 e 129.

Irresignado com a autuação, a empresa apresentou impugnação, a qual foi devidamente julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP, pela 9ª Turma, a qual prolatou o Acórdão 05.620, em 20 de julho de 2004, mantendo o crédito tributário, conforme ementa que segue abaixo transcrita:

DECADÊNCIA – IMUNIDADE – ISENÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE – SELIC.

O prazo decadencial da Cofins é de 10 anos. A impugnante não pode ser caracterizada como entidade beneficente de assistência social, de maneira que não lhe é aplicável a imunidade prevista no art. 150, parágrafo 7º da Constituição Federal. A isenção da Cofins prevista nos arts. 13 e 14 da Medida Provisória 2.158-35 alcança apenas as receitas derivadas das atividades próprias das instituições de caráter recreativo e cultural, de maneira que as receitas consideradas na autuação se sujeitam à contribuição. Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade. Cumpre à autoridade administrativa aplicar a lei, podendo o contribuinte recorrer ao Poder Judiciário para afastar norma que entenda inconstitucional. Lei 9.718/98 e Selic aplicadas em decorrência do caráter vinculado da atividade de lançamento.

Lançamento Procedente.

A partir do acórdão acima, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, fls. 296/339 da numeração em papel alegando, em síntese:

- a) A autuação exige valores já alcançados pela decadência;
- b) O recorrente é imune, nos termos do art. 195, parágrafo 7º da CF/88;

- c) O recorrente tem todas as suas receitas revertidas em prol de suas atividades sociais e, portanto, alcançadas pela isenção;
- d) A autuação adotou a base de cálculo prevista na lei 9.718/98 que não encontra amparo no texto constitucional, qual seja, a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, já que a Constituição Federal, à época da edição desse diploma Legislativo, só autorizava a instituição de contribuição social sobre o faturamento;
- e) A atuação acresceu aos valores lançados taxa SELIC, cuja incidência sobre o crédito tributário viola os arts. 97 e 161 parágrafo 1º do CTN; 145 parágrafo 1º e 150, I e IV CF e 4º da LICC.

Posteriormente, o contribuinte apresentou pedido de desistência parcial dada a inclusão parcial dos débitos em parcelamento especial – TIMEMANIA – permanecendo contudo, a discussão no que toca as outras matérias como decadência e venda de atletas.

É o breve relato do necessário.

Voto Vencido

Conselheira Ângela Sartori

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos para a sua admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

“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”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

CTN - Art. 150. *O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)*

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado. Portanto, para o presente caso, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, **nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.**

No caso, como não houve qualquer pagamento de COFINS, já que o Clube se considerava imune/isento à contribuição, devendo ser aplicada a regra do artigo 173 do CTN. Por conseguinte, reconheço a **decadência apenas dos fatos geradores ocorridos até novembro de 1998.**

DO MÉRITO

DO CONCEITO DE FATURAMENTO E RECEITA BRUTA

O Supremo Tribunal Federal, em julgamento realizado em 09/11/2005 em sessão plenária, quando do julgamento dos RE nºs 357.950 e 358.273, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, acórdão cuja publicação ocorreu em 15/08/2006 e o trânsito em julgado em 05/09/2006.

O acórdão e a ementa registram o seguinte teor:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade,

considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RE 390840, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/2005, DJ 15-08-2006 PP-00025 EMENT VOL-02242-03 PP-00372 RDDT n. 133, 2006, p. 214-215)

Tendo em vista o STF já haver se pronunciado definitivamente através de seu Pleno acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com fulcro no art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), **há que se reconhecer o direito de a Recorrente ter excluído do presente lançamento a exigência decorrente de receitas estranhas ao faturamento, como ocorre no presente caso com a venda de jogadores de futebol.**

A doutrina também segue o mesmo sentido, conforme se percebe das palavras de José Antonio Minatel, em PIS e Cofins à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Marcelo Magalhães Peixoto e Gilberto de Castro Moreira Junior (coordenadores), São Paulo: MP Ed., 2011., p. 360, *in verbis*:

Há conceito constitucional pressuposto para “receita”, qualificando-se como o ingresso definitivo no patrimônio da pessoa jurídica que remunera suas atividades econômicas, ou negócios jurídicos que envolvam a cessão onerosa e temporária de bens ou direitos;

Os rótulos e registros contábeis são indicativos, mas não atribuem natureza aos fatos relatados, impondo-se a investigação, em cada caso, sobre a natureza das operações que envolvam o trânsito de recursos financeiros de terceiros pelo patrimônio da pessoa jurídica encarregada do repasse, pois a transparência é nota determinante na estipulação do critério jurídico para se definir o valor da “receita” que deve ser registrado pelos diferentes agentes.

Ademais, nesse sentido vem decidindo a 3ª Seção do CARF, conforme demonstram as ementas que, parcialmente, se traz à colação:

INCONSTITUCIONALIDADE. CONCEITO DE RECEITA BRUTA. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. APLICAÇÃO.

Decisão plenária definitiva do STF que tenha declarado a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 deve

ser estendida aos julgamentos efetuados por este Conselho, de modo a excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins as receitas financeiras, vez que não decorrem de faturamento. Precedente

(CARF, 3ª Seção, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Acórdão 330100.796, sessão 03/02/2011)

Os jogadores de futebol objeto da lide estão contabilizados no ativo permanente do clube o o artigo 3, parágrafo 2 inciso IV da Lei 9.718/98 esclarece que devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da Cofins as receitas decorrentes da venda do ativo permanente.

Por tal razão, merece provimento o recurso voluntário uma vez que não pode a fiscalização realizar o lançamento da Receita Bruta do Recorrente haja vista o período do fato gerador.

DA VENDA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE

Além dos argumentos acima que por si só bastam para que seja dado provimento ao Recurso Voluntário, por amor ao debate acrescento este item que é exclusivo para venda de bens do ativo permanente.

Embora tal tema específico, somente tenha sido levantado pela Recorrente em uma petição quando ao final, quando desiste de parte da discussão para parcelar os débitos entendo que pelo princípio da verdade material, qual seja, os jogadores de futebol sempre estiveram na contabilidade da empresa anexados na inicial, e portanto é prova de que trata-se de ativo permanente devemos também analisar este documento.

Entendo ainda que a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, já que no presente caso foi apresentado no início do processo a contabilidade da empresa onde consta os jogadores no ativo permanente, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária de acordo com os fatos que aconteceram na realidade, como podemos perceber na leitura da decisão a seguir colacionadas do CARF:

“Processo administrativo. Preclusão. Conforme precedentes desta Corte, o processo administrativo fiscal visa primordialmente ao controle de legalidade dos atos da Administração, pelo que as normas relativas à preclusão devem ser interpretadas com menos rigor, especialmente aquelas relacionadas às fases postulatória e instrutória do procedimento. Nessa linha, não restam preclusas questões jurídicas invocadas pelo contribuinte apenas em sede de recurso voluntário quando este contesta a tributação em sede de impugnação, ainda que por outros fundamentos. Recurso especial provido apenas para determinar o retorno dos autos ao colegiado a quo para apreciação das razões recursais não conhecidas sob o fundamento de preclusão” (Ac 9101-00.525, j. 26.01.2010).

Em observância ao princípio da verdade material entendo que os elementos e documentos trazidos aos autos, qual seja a contabilidade entre outros sejam considerados para o fim de julgamento deste processo, ou seja, os documentos apresentados na fase da impugnação devem ser apreciados no julgamento. Assim passo a analisar o tema.

Nos termos do art. 3º, parágrafo 2º, inc. IV da Lei 9.718/98, devem ser excluídas da base de cálculo do PIS e da COFINS cumulativos as receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente. Para tanto, veja-se a redação do artigo citado, *in verbis*:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

(...)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

Pois bem, o art. 179 da Lei das S.A., em complemento ao dispositivo acima, arrolava os elementos patrimoniais que seriam registrados às contas do ativo permanente, de acordo com sua natureza, abaixo segue o referido artigo com redação vigente à época dos fatos geradores, *in verbis*:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

I - no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;

II - no ativo realizável a longo prazo: os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas (artigo 243), diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia;

III - em investimentos: as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa;

IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial;

V - no ativo diferido: as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos

acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais.

Parágrafo único. Na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo.

Nesse sentido, veja-se os precedentes deste Conselho, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006, 2007

*BASE DE CÁLCULO. RECEITA. VENDA MATERIAL
PERMANENTE. EXCLUSÃO. REGRA GERAL.
POSSIBILIDADE.*

As pessoas jurídicas relacionadas no §1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 tem o direito de excluir ou deduzir da receita bruta, para efeito da determinação da base de cálculo da Contribuições para o PIS/Pasep, a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2006, 2007

*BASE DE CÁLCULO. RECEITA. VENDA MATERIAL
PERMANENTE. EXCLUSÃO. REGRA GERAL.
POSSIBILIDADE.*

As pessoas jurídicas relacionadas no §1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 tem o direito de excluir ou deduzir da receita bruta, para efeito da determinação da base de cálculo da Contribuições o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

Recurso Voluntário Provido

(CARF. Terceira Seção de Julgamento. Processo nº 16327.000922/2010-54; Recurso nº 915.825 Voluntário; Acórdão nº 3102-001.720 – 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária, Sessão de 30 de janeiro de 2013)

Perceba-se que **os atletas, jogadores de futebol, exercem papel fundamental para a existência do clube.** Este ativo melhor se enquadra na categoria de Ativo Imobilizado, forma contábil adotada pela recorrente, uma vez que é representada por direitos que têm como objeto **bens destinados à manutenção das atividades da empresa ou exercidos com essa finalidade.**

Sem os jogadores não há espetáculo, sem espetáculo não há clube de futebol ativo. O São Paulo Futebol Clube é uma sociedade civil que tem como finalidade a prática e desenvolvimento da educação física em todas as modalidades e a promoção de reuniões culturais e desportivas que mantém, dentre outros, quadros de futebol profissional, conforme se percebe do art. 1º de seu Estatuto, fl. 07.

Por essa razão, não há como considerar que o clube de futebol tem como fim precípua a venda de seus jogadores bem como classificar a receita de venda de jogador de futebol como operacionais por serem supostamente típicas da atividade de clube de futebol profissional.

Ademais, mesmo que se tratasse de receita operacional da Recorrente esta não poderia ser tributada, por não se enquadrar no conceito de faturamento, em razão do período do fato gerador em apreço, conforme se verifica no tópico anterior.

DA IMUNIDADE E DA ISENÇÃO

Alega a Recorrente no Recurso Voluntário que foi posteriormente objeto de desistência pela mesma, nos termos acima descritos que está amparada pela imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, por caracterizar-se como entidade beneficente de assistência social. Sustenta que este caráter decorre do fato de que os incentivos à prática de esportes e atividades culturais, que são os fins da Recorrente estão compreendidos no conceito lato de assistência social adotado pelo constituinte, sobretudo em razão do disposto nos arts. 203 e 217 da Lei Maior.

Afirma que o art. 175, § 7º, da Constituição Federal, a despeito de empregar a palavra "isenção", contém regra que estabelece imunidade, por se tratar de desoneração veiculada pelo texto constitucional, e que, portanto, - a lei a que se refere este dispositivo deve ser lei complementar, conforme exige o art. 146, II, da Constituição Federal. Conclui que, diante da ausência de lei complementar específica para regular o dispositivo, devem ser observadas as condições previstas nos arts. 9º e 14 do CTN, todas elas devidamente cumpridas pela Recorrente.

A propósito destas alegações, convém ressaltar, inicialmente, que o art. 55 da Lei 8.212/91 estabeleceu as condições a serem observadas para o gozo da isenção da Cofins. Esta norma, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória 2.187-11/2001 e pela Lei 9.528/97, prescreve:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando, anualmente ao INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

Portanto, para o gozo da isenção pretendida, deve a Recorrente demonstrar o cumprimento dos requisitos inscritos na norma transcrita e este ônus não foi cumprido. Com

efeito, a Recorrente não apresentou o certificado e o registro de entidade de fins filantrópicos (inciso II) e tampouco o reconhecimento como entidade de utilidade pública (inciso I).

Nem se alegue que estes requisitos para o gozo da isenção não podem ser exigidos, já que, na liminar deferida pelo STF nos autos da ADIN 2.028-DF, de lavra do Ministro Marco Aurélio, ficou expressamente consignado que: "Tudo recomenda, assim, sejam mantidos, até a decisão final desta ação direta de inconstitucionalidade, os parâmetros da Lei nº 8.212/91, na redação primitiva".

Aliás, nesta mesma decisão, a propósito do conceito de entidade beneficente de assistência social, assevera o Ministro Marco Aurélio que: "Indispensável, é certo, que se tenha o desenvolvimento da atividade voltada aos hipossuficientes, àqueles que, sem prejuízo do próprio sustento e o da família, não possam dirigir-se aos particulares que atuam no ramo buscando lucro, dificultada que está, pela insuficiência de estrutura, a prestação do serviço pelo Estado."

Portanto, não assiste razão à Recorrente ao sustentar, com base nos arts. 203 e 217 da Lei Maior, que sua caracterização como entidade beneficente de assistência social decorre do fato de que os incentivos à prática de esportes e atividades culturais, que são seus fins, estão compreendidos no conceito lato de assistência social adotado pelo Recorrente.

O simples fato de ter por finalidade, tal como inscrito no art. I o de seus estatutos, a "prática e desenvolvimento da educação física em todas as modalidades e a promoção de reuniões culturais e desportivas" não autoriza a inferência de que a Recorrente tem natureza de entidade beneficente de assistência social.

Com efeito, adotando-se a interpretação da Recorrente sobre o conceito de entidade beneficente de assistência social muito pouco restaria fora do alcance da regra inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição Federal e restaria violado o art. 195 da Lei Maior, que prescreve que a seguridade social seja financiada por toda a sociedade. Repercussões positivas para a sociedade são produzidas pela imensa maioria das associações e sociedades, inclusive as de fins lucrativos, que geram emprego, renda e vários outros benefícios sociais. Não obstante, o constituinte não quis dispensar das contribuições sociais quaisquer entidades, mas estritamente aquelas beneficentes de assistência social, vale dizer, aquelas que, conforme a orientação da decisão acima transcrita, dedicam-se a atividades voltadas aos hipossuficientes.

Evidentemente, a Recorrente não tem como única atividade a manutenção de equipe profissional de futebol, mas é inegável que esta atividade concentra a maior parte de suas receitas e não se reveste de qualquer conteúdo assistencial. Em conclusão, qualificar a Recorrente como entidade beneficente de assistência social seria extrapolar o texto do art. 195, § 7º, da Constituição e, mais que isso, estender esta interpretação excessivamente lata aos demais contribuintes inviabilizaria por completo o financiamento da seguridade social.

A Recorrente sustenta que goza de isenção da Cofins, nos termos em que prevista nos arts. 13 e 14 da Medida Provisória 2.158-35. Afirma que o conceito de receitas derivadas das atividades próprias veiculado pelo § 2º do art. 14 da Instrução Normativa SRF 247/2002 desborda dos limites da referida Medida Provisória, fere o princípio da livre iniciativa assegurado no art. 170 da Constituição Federal e viola o art. 111 do CTN, que veda interpretação extensiva às normas que estabelecem isenções. Alega que as receitas consideradas pela autoridade autuante na lavratura do auto de infração são intrínsecas às suas atividades e que a autuação fere o princípio da legalidade, já que não há norma com hierarquia

de lei que proíba o gozo da isenção às entidades que recebem contraprestação por alguns dos serviços desempenhados para a consecução de seus objetivos sociais.

A propósito destas alegações, convém transcrever o texto dos arts. 13 e 14 da Medida Provisória 2.158-35, que estabelece a isenção mencionada:

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

(...)

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

10.2. A Instrução Normativa SRF 247/2002, que contém normas regulamentares sobre o PIS/PASEP e sobre a Cofins, dispõe, especificamente no tocante à isenção ora analisada:

Art. 47. As entidades relacionadas no art. 9º 2 desta Instrução Normativa:

(...)

II - são isentas da Cofins em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

(...)

§ 2- Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

As normas que outorgam isenções, consoante o art. 111, inciso II, do CTN, devem ser interpretadas literalmente. Portanto, as instituições de caráter recreativo e cultural só são isentas da Cofins no tocante às receitas derivadas de suas atividades próprias que não é o caso aqui descrito.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, dar provimento.

Ângela Sartori

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/08/2014 por ANGELA SARTORI, Assinado digitalmente em 26/08/2014 por A

NGELA SARTORI, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por ROBSON JOSE BAYERL

Impresso em 01/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, redator designado.

Rendendo as homenagens de praxe, peço vênica à Relatora para divergir de seu voto no que tange à exclusão da receita advinda da negociação de atletas do clube da base de cálculo da contribuição, seja pela equiparação a venda de bens do ativo permanente, seja pela qualificação de receitas estranhas a faturamento, na linha definida pelo STF.

Após reexame do inteiro teor do processo, mormente as peças recursais coligidas, verifiquei que a razão de direito atinente à equiparação destas verbas às vendas de bens do ativo permanente foi deduzida exclusivamente em memoriais entregues por ocasião do julgamento do processo, quando de sua primeira inclusão em pauta neste colegiado.

Incide, então, no caso vertente, as disposições do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, consoante o qual *“considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”*.

Outrossim, não cabe alegação que este ponto controvertido estivesse implicitamente posto em discussão através do questionamento relativo à (in)constitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins promovida pela Lei nº 9.718/98, haja vista que, independente do vício de aludido diploma, as receitas de bens integrantes do ativo permanente nunca compuseram a apuração das contribuições referidas.

Demais disso, ainda que possível transpor o óbice da preclusão, melhor sorte não agasalharia a pretensão, porquanto, a par de não serem os atletas do clube “bens do ativo permanente”, mas, na melhor das hipóteses, daria o clube direitos sobre sua negociação, de modo que, entendo, não seria possível a vindicada analogia, ao passo que não são todos os bens e direitos do **ativo imobilizado** que estão excluídos da tributação, mas apenas os **bens do ativo permanente**, que representa um dos componentes do ativo imobilizado, a teor do aludido art. 179 da Lei nº 6.404/76, estando um para o outro em uma relação de espécie para gênero.

Ou seja, a exclusão alcança apenas os **bens** do ativo permanente (espécie), não alcançando os **direitos**, como no caso presente, do ativo imobilizado (gênero).

Respeitante à qualificação das receitas em comento como não operacionais ou, melhor dizendo, como receitas estranhas ao faturamento, à luz do conceito formulado pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral, socorro-me da manifestação exarada naqueles mesmos julgados a que faz referência o voto vencido, eis que nos Recursos Extraordinários 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840, mesmo declarando a inconstitucionalidade do § 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98, estabeleceram, na linha da jurisprudência daquele egrégio tribunal, que as expressões “faturamento” e “receita bruta”, a par de sinônimas, açambarcariam 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.” (sublinhado)

Em oportunidades posteriores, o próprio Supremo Tribunal Federal se manifestou no sentido 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, mormente este último, cuja seguinte passagem reproduzo:

“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.”

Nesta senda, é inegável que as verbas recebidas pela negociação de direitos sobre jogadores de futebol caracterizam-se como oriundas do exercício da atividade principal do clube, juntamente, com as rendas de bilheteria, direitos de imagem, patrocínios, etc., ressalvada a existência de exclusão específica, o que, friso, não ocorre para a receita *sub examine*.

Assim, considerando que as receitas decorrentes da negociação de atletas configura faturamento, assim entendido como o somatório das receitas oriundas das atividades típicas da entidade, voto por negar provimento ao recurso.

Robson José Bayerl