



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

Processo n° 19515.000915/2004-85
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-004.566 – 3ª Turma
Sessão de 08 de dezembro de 2016
Matéria COFINS
Recorrente SÃO PAULO FUTEBOL CLUBE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

PRECLUSÃO. JULGAMENTO PELO COLEGIADO DE SEGUNDA INSTÂNCIA DE MATÉRIA NÃO SUSCITADA PELO SUJEITO PASSIVO. IMPOSSIBILIDADE.

O julgamento da causa é limitado pelo pedido, devendo haver perfeita correspondência entre o postulado pela parte e a decisão, não podendo o julgador afastar-se do que lhe foi pleiteado, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, conforme 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 conseqüência, redundará na preclusão do direito de fazê-lo em outra oportunidade.

FATURAMENTO. RECEITA. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. CONCEITO.

O Supremo Tribunal Federal STF, firmou posicionamento definitivo sobre a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, o referido Tribunal não definiu em sua decisão sobre a delimitação do que seriam “receitas sobre negociação de atletas”. Ademais, é de se notar, contudo, o teor da Súmula 2 deste CARF (que comunga com o teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972): “Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento na parte conhecida, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama,

Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Solicitou apresentar declaração de voto a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência tempestivo, interposto pela Contribuinte ao amparo do art. 64, II, e 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009, em face do Acórdão nº **3401-002.691**, proferido pela 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, julgado na sessão de 19 de agosto de 2014, o qual negou-se provimento ao Recurso da Contribuinte, mantendo-se a exigência fiscal da COFINS sobre receitas decorrentes da negociação de atletas.

Transcrevo, inicialmente, a ementa da decisão recorrida:

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 conseqüência, 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. (grifou-se)

O texto da decisão foi nos seguintes termos:

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.

Investindo contra a decisão da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, a Contribuinte arguiu dissídio jurisprudencial quanto à preclusão de matéria jurídica, incidência da Cofins sobre venda de ativo permanente como faturamento (verbas originárias da negociação de direitos sobre atletas) e a isenção prevista nos artigos 13 e 14 da MP nº 2.158-35, de 2001.

O recurso teve parcial seguimento nos termos do Despacho de Admissibilidade, fls. 747/754, especialmente quanto à preclusão do direito de aduzir matéria de direito após o momento previsto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, à caracterização da venda de atletas, ou direitos sobre eles, como venda de ativo permanente, para fins de incidência da Cofins, e à configuração de receitas decorrentes de vendas de atletas como faturamento. Apesar de a matéria referente à caracterização da venda de atletas do ativo permanente (faturamento) para fins da incidência da COFINS estar relacionada diretamente com a preclusão, consta no voto vendedor do acórdão recorrido que não é toda receita de venda de ativo imobilizado que está excluída da incidência da Cofins.

Em sede de reexame de admissibilidade, o Presidente do CARF manteve na íntegra o despacho de admissibilidade do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

A Fazenda Nacional articulou suas contrarrazões às fls. 758 a 774

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito, Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, porém de forma parcial em relação aos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento em parte e passo a decidir.

Conforme relatado, controvertem-se três temas: a preclusão do direito de aduzir matéria de direito após o momento previsto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972; a caracterização da venda de atletas, ou direitos sobre eles, como venda de ativo permanente, para fins de incidência da Cofins; e a configuração de receitas decorrentes de vendas de atletas como faturamento.

Passo ao julgamento.

Preclusão do direito de aduzir matéria de direito após o momento previsto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972

Compulsando os autos, verifico que a Relatora do voto vencido a **Ex. Conselheira Ângela Sartori**, decidiu além dos limites da lide, especialmente quanto ao direito atinente à equiparação de verbas referentes a vendas de bens do ativo permanente, matéria aduzida pela Contribuinte exclusivamente por meio de memoriais entregues por ocasião do julgamento do processo, quando de sua primeira inclusão em pauta do colegiado *a quo*.

Contudo, ao contrário do que vislumbrou a Relatora do voto vencido, o Conselheiro Robson José Bayerl, redator designado, de modo acertado assim decidiu:

"Incide, então, no caso vertente, as disposições do art. 17 do Decreto n.º 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 n.º 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".

Portanto, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72, a matéria não impugnada está fora do litígio e o crédito tributário a ela relativo se torna consolidado; na ausência do litígio, a matéria não pode ser analisada em sede de recurso voluntário. Ou seja, tendo a Contribuinte impugnado apenas determinado item do lançamento, o julgador não está autorizado a dar provimento ao recurso voluntário por fundamento jurídico diverso.

O contencioso administrativo, regido pelo Decreto Lei nº 70.235/72, assim como o novo codex de processo civil, impõe limites as fases processuais que devem ser observadas para o perfeito andamento do processo e adequado deslinde do litígio.

A lide cravada esta delimitada precisamente pelos contornos jurídicos que foi dado pela Contribuinte, definido pelo pedido e pelos fatos e fundamentos jurídicos que o fundamentam, lançados em sua impugnação e posteriormente em seu recurso voluntário.

Nesta linha, recorro aos princípios existentes no âmbito do processo civil, em vista dos permissivos expressos nos artigos 108 do Código Tributário Nacional - CTN e artigo 4º da LICC, o qual pode-se citar o art. 141, do Novo Código de Processo Civil:

"Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte."

Deste modo, o citado dispositivo revela que o Código de Processo Civil consagrou o princípio de adstrição do juiz ao pedido e da parte, como decorrente do princípio desse dispositivo.

Portanto, o órgão julgador, ao apreciar a legalidade do ato administrativo, deve decidir também de acordo com a matéria inserta na impugnação do autor e/ou recurso voluntário, conforme o caso.

Nessa linha, imperioso destacar a inteligência do artigo 17, do Decreto nº 70.235/72, o qual dispõe que: *"considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante"*.

Finalmente, corroborando este entendimento, trago como precedente o Acórdão nº 9303-01.705, julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, voto da lavra do Ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, o qual merece destaque:

"Aqueles que navegam no direito subjetivo sabem ou deveriam saber que o mar processual é bravio e desafiador, quase sempre revoltado e cheio de ondas e marolas que fazem, muitas vezes o barco perder o rumo. Isso faz com que muitos se percam e não consigam completar a travessia. Mas nem tudo está perdido, os instrumentos de navegação vêm, a cada dia, se aperfeiçoando, de tal sorte, que o barqueiro que os utilizar corretamente, nunca perderá o norte e, facilmente, chegará a um porto seguro. Saindo da linguagem figurada para a real, os instrumentos são os princípios gerais e específicos que norteiam a atividade jurisdicional e, por empréstimo, a 'judicante' administrativa. Muitos desses princípios são universais, isso quer dizer que estão presente em todos, ou em quase todos, sistemas jurídicos mundiais. Na maioria das vezes, são eles incorporados à legislação processual e até mesmo à constitucional, tornando-se,

portanto, obrigatória sua observância. Nos países, como o Brasil, em que a atividade judicante é dissociada da inquisitória, um dos pilares da jurisdição é justamente o princípio da iniciativa da parte, cuja origem remonta ao direito romano onde ao juiz era vedado proceder sem a devida provocação das partes. Predito princípio, versão moderna do ne procedat iudex ex officio; nemo iudex sine actore, foi consagrado no artigo 2º e, também, no 262, ambos do Código de Processo Civil Brasileiro."

Nesse quadro, considero a matéria posta a esta Egrégia Câmara Superior preclusa, conforme art. 17 do Decreto nº 70.235/72, quanto às matérias referentes à caracterização da venda de atletas, ou direitos sobre eles, como venda de ativo permanente, para fins de incidência da Cofins, e à configuração de receitas decorrentes de vendas de atletas como faturamento, entendo estar relacionada com o mérito da preclusão, portanto, identidades idênticas, deste modo, não conheceria da matéria em sua totalidade.

Contudo, para que não reste qualquer dúvida, quanto a discussão da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições do PIS/Pasep e Cofins, promovida pela Lei nº 9.718/98, para fins de caracterização ou não de verbas originárias da negociação de direitos sobre atletas como faturamento, entendo que qualquer argumento não prospera, tendo em vista que os jogadores do clube não são "bens do Ativo permanente", e nunca compuseram a apuração das referidas contribuições.

Com efeito, nem todos os bens e direitos do ativo imobilizado são excluídos do campo da incidência tributária, somente os bens do ativo permanente, o qual, representa um dos elementos do ativo imobilizado, conforme dispõe o artigo 179 da Lei nº 6.404/76. Portanto, a exclusão do campo de incidência tributária alcança apenas os bens do ativo permanente, não atinge os direitos sobre negociação de atletas, considerando que as receitas oriundas de negociação de jogadores de futebol, não se tratam de receitas operacionais, ou seja, estranhas ao conceito definido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, em sede de repercussão geral.

Dos votos e debates retirados dos julgamentos dos **RE nºs. 357.950-9/RS, 390.840-5/MG, 358.273-9/RS e 346.084-6/PR (leading cases)**, depreende-se que o STF fixou o entendimento de que o conceito de receita bruta envolve, não só aquelas receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços, **mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.**

Nesse sentido, invoca-se dois precedentes novamente da lavra do eminente Ministro Cezar Peluso:

"O conceito de receita bruta sujeita à incidência da COFINS envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas também a soma das receitas oriundas do exercício de outras atividades empresariais." (RE 444.601-ED, Rel. Min. Cezar Peluso, julgamento em 7-11-06, DJ de 15-12-06).

"o certo é que 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”. (AG. REG. no RE 400.479-8/RJ, Rel. Min. Cezar Peluso, julgamento em 10.10.2006).

Destaco o contido no **Informativo STF nº 556 que abordou**, de forma mais pormenorizada, o voto proferido pelo Min. Cezar Peluso, no **RE 400479 ED-AgR/RJ**:

*“O Min. Cezar Peluso afirmou que o Tribunal estaria sendo instado a definir, de uma vez por todas, o que seria a noção de faturamento constante do art. 195, I, da CF, na redação que precedeu a EC 20/98. Asseverou que a palavra faturamento teria um conceito histórico, e, **demonstrando o confronto entre a teoria que entende faturamento como sinônimo de receita de venda de bens e serviços daquela que o considera resultado das atividades empresariais, reputou a segunda mais conforme ao sentido jurídico-constitucional e à realidade da moderna vida empresarial.** Explicou que a expressão teria se originado da prática comercial, correspondendo à receita decorrente da emissão de faturas nos termos da legislação comercial, mas que, ao longo do tempo, com o desenvolvimento das atividades comerciais e sua correlata expansão semiológica, ter-se-ia reconhecido a inaplicabilidade desse conceito primitivo, historicamente situado e extremamente restrito. Salientou que a palavra faturamento nunca teve no contexto da Constituição Federal o significado de vendas correspondentes à emissão de faturas, e **que a adoção de faturamento do corpo constitucional não se reduziria a essa definição antiquada e em franco desuso de vendas acompanhadas de faturas.** Para o relator, traçando um panorama diacrônico da conotação do termo faturamento, ter-se-ia que, assim como houvera superação do seu conceito como receita decorrente de vendas mercantis formalizadas mediante fatura em favor daquele outro que o toma no sentido de receita advinda de operações de vendas de mercadorias e serviços, seria necessário atualizar essa definição à luz das práticas atuais e empresariais, considerada a multiplicidade das atividades que ora compreenderia. RE 400479 ED-AgR/RJ, rel. Min. Cezar Peluso, 19.8.2009. (RE-400479)*

Evidencia-se, desse modo, que o conceito constitucional de faturamento equivale ao de receita bruta operacional, obtida por meio de recursos decorrentes do desenvolvimento da atividade-fim da empresa. A decisão do STF não determinou a exclusão destas receitas de forma indiscriminada, mas entendeu que se deve proceder a uma análise apurada dos itens tributados pela fiscalização para efetivamente verificar se estas podem ou não ser enquadradas como decorrentes da atividade empresarial da empresa (receita operacional).

Sem embargo, é inquestionável que as verbas recebidas pela negociação de direitos sobre jogadores de futebol caracterizam-se como receitas do exercício da atividade principal do clube, conjuntamente, com a renda sobre o direito de imagem, patrocínios, venda de títulos familiares, etc., portanto, as receitas sobre o direito dos atletas configuram faturamento, assim como, o somatório das receitas oriundas das atividades típicas do Clube.

Apesar do STF ter posicionamento definitivo sobre a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, o referido Tribunal não definiu em sua decisão sobre a delimitação do que seriam “ receitas sobre negociação de atletas”. Ademais, é de se notar, contudo, o teor da Súmula 2 deste CARF (que comunga com o teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972):

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

De tudo que foi exposto, voto no sentido de não conhecer do Recurso da Contribuinte em relação à preclusão de matéria jurídica e à incidência da Cofins sobre a venda de ativo permanente e, na parte conhecida, negar provimento.

É como voto é como penso.

(assinado digitalmente)
Demes Brito

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Em atenção às matérias trazidas em Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, peço vênia ao Conselheiro Demes Brito para manifestar os fundamentos de meu entendimento.

Para tanto, proveitoso trazer primeiramente que o sujeito passivo interpôs Recurso Especial, apresentando a pretensão de expor ao Colegiado da Câmara Superior de Recursos Fiscais discussões acerca das seguintes matérias:

- Preclusão de matéria jurídica;
- Cofins incidente sobre a venda de ativo permanente;
- Caracterização das verbas originárias da negociação de direitos sobre atletas como faturamento;
- Isenção prevista nos arts. 13 e 14 da MP 2.158-35/01 – enquadramento de clubes de futebol como entidades isentas em relação à Cofins e alcance da expressão “receitas derivadas de atividades próprias” das instituições de caráter recreativo e cultural.

Vê-se que, nos termos do Despacho de Admissibilidade às fls. 747 a 754, o Recurso Especial foi parcialmente admitido, sendo negado seguimento em relação à discussão acerca da isenção de que trata a MP 2.158-35/01.

Em relação às outras matérias admitidas em Despacho de Admissibilidade, compulsando os autos do processo, é de se verificar que apenas a discussão acerca da caracterização das verbas originárias da negociação de direito sobre atleta como faturamento dever-se-ia ser apreciado por este Colegiado, eis que, conforme trouxe o relator na sessão, a discussão acerca da preclusão da matéria jurídica não poderia ser conhecida, vez que a *“Relatora do voto vencido Ex. Conselheira Ângela Sartori, decidiu além dos limites da lide, especialmente quanto ao direito atinente à equiparação de verbas referentes a vendas de bens do ativo permanente, matéria aduzida pela Contribuinte exclusivamente por meio de memoriais entregues por ocasião do julgamento do processo, quando de sua primeira inclusão em pauta do colegiado a quo.”* E, quanto à discussão acerca da Cofins incidente sobre a venda do ativo permanente, houve manifestação de que restaria prejudicada tal discussão, pois estaria vinculada ao debate da preclusão de matéria jurídica, considerando que tais matérias apenas foram trazidas em memoriais entregues pelo sujeito passivo, tendo sido afastada quando da apreciação do Colegiado do acórdão recorrido quando da apreciação dos autos do processo. O que, a rigor, não se impondo como discussão dos autos do processo, não poderia o sujeito passivo ressurgir com essas matérias em sede de recurso especial, eis que nem poderiam ser apreciadas pelo Colegiado do acórdão recorrido.

Ventiladas tais considerações, passo a discorrer sobre a matéria conhecida pelo Colegiado – qual seja, se há a caracterização ou não das verbas originárias da negociação de direitos sobre atletas como faturamento para fins de tributação pela Cofins.

Para tanto, trago que o período ora discutido refere-se ao período de apuração de 1.9.1998 a 31.12.2003, ou seja, antes da vigência da Lei 10.833/03. À época, estava vigente a Lei 9.718/98 – bem como a redação do art. 3º, § 1º, dessa Lei, que trazia a base “alargada” de receita bruta para fins de tributação pelo PIS e Cofins.

Não obstante o alargamento da base de cálculo das contribuições, é de se recordar que tal discussão já fora resolvida pelo STF, eis que a ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins com a inclusão de receitas não operacionais foi afastada pelo plenário do STF por manifesta inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, no julgamento do RE 346.0846, com a seguinte ementa:

“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.” (Recurso extraordinário nº 346.0846/PR, Relator Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 9 de novembro de 2005, publicado em 11 de setembro de 2006).”

Sendo assim, em respeito ao art. 62, Anexo II, do Ricarf/2015, deve esta conselheira respeitar no âmbito do CARF as decisões definitivas do STF que tenha declarado inconstitucional dispositivo, entre outros, de lei.

Dessa forma, cabe trazer que o STF concluiu que somente poderia ser tributado pelo PIS e pela Cofins o faturamento – receita da venda de mercadorias e prestação de serviços. Ou seja, com a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, o PIS e a Cofins passaram a incidir somente sobre o faturamento – entendido como aquela receita decorrente das vendas de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

O que, para melhor desenvolver o meu entendimento, é de se trazer que, segundo o Estatuto Social do São Paulo Futebol Clube, vê-se que o sujeito passivo tem por objetivo, entre outros, promover, desenvolver, difundir e aprimorar o desporto em todas as suas modalidades, especialmente o futebol, formando atletas e paratletas em todas as suas categorias, visando a “participação” em competições profissionais ou não profissionais, nos níveis municipal, estadual, nacional e internacional.

Nos termos do Estatuto, resta claro que o direito de passe dos jogadores que o sujeito passivo adquire não poderia ser considerado como “mercadoria”, pois o sujeito passivo tem o objetivo de utilizar os jogadores para as competições profissionais. Portanto, não poderia ser entendido como “mercadoria” que, por sua vez, possui dinâmica diferente e, a rigor, deve ser produzida pelo próprio sujeito passivo para ser objeto de venda ou deve comprar para revendê-la.

O termo “mercadorias” advém de bens produzidos com a finalidade de venda e bens comprados para revenda, tais como mercadorias compradas para venda no atacado e no varejo. O que seria incongruente tratar a venda de direito de passes de jogadores como venda de mercadorias para fins de se considerar a receita de venda como parte do faturamento da empresa.

Os jogadores são utilizados em competições futebolísticas, demandando investimentos (treinamentos, assistência à saúde, acompanhamento físico, etc.) – o que clarifica que os Clubes de Futebol não adquirem o direito de passe desses jogadores para especular esse mercado de venda de passes de jogadores, obtendo ganhos com compra e venda desses direitos a curto prazo, mas sim para investir no “time” de seu clube.

Dessa forma, não poderia tal venda de direitos de passe de jogadores ser considerada venda de mercadorias passível de tributação pelas contribuições. Ou seja, não há como se considerar que o produto dessa venda integraria o faturamento do sujeito passivo, pois não se trata *de per se* os jogadores como mercadorias, tampouco de ser essa venda parte do objeto social do São Paulo Futebol Clube. O objeto social do sujeito passivo não é fazer “trading” com direitos de passes de jogadores, mas sim investir nos jogadores com a pretensão de eles participarem de competições nacionais/internacionais. Tanto é assim que, geralmente, no contrato de trabalho entre o time e o jogador – quando o sujeito passivo adquire efetivamente o direito de registrar o vínculo desportivo na sua federação, há cláusulas restritivas e penalidades, no caso de rescisão contratual.

O que já expõe a pretensão de o Clube de Futebol de tratar os jogadores como “investimento”, e não como “disponíveis” para a venda – requisito essencial das mercadorias. A dinâmica e fluidez nos estoques de empresas que produzem mercadorias para a venda é muito rápida, eis que tais atos fazem parte do objeto social da empresa – que, por sua vez, seria vender as mercadorias produzidas. Diferentemente do Clube de Futebol, que adquire o direito de passes dos jogadores, firmando contrato de trabalho para que possa o jogador representar a federação e o time de futebol, e não para especular o mercado de futebol objetivando ganho fazendo “trading” de jogadores.

Ademais, o termo faturamento está intimamente vinculado à exploração do objeto social, sendo decorrentes da atividade típica de cada empresa, correspondente ao seu objeto social, ou efetivamente verificada no seu cotidiano, quando esta se afaste dos objetivos expressos em seu ato constitutivo. O que, no caso vertente, resta afastar a receita de venda desses direitos da base de cálculo da Cofins, eis que o Clube de Futebol não tem como objetivo obter ganhos realizando “trading” de direitos de passe de jogadores.

Em vista de todo o exposto, na parte conhecida, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

(assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama