



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

Processo nº 10380.729093/2013-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.964 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de junho de 2017
Matéria IRRF
Recorrente VERODAN COMERCIAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. CERCEAMENTO DE DEFESA.

A decisão, proferida por autoridade competente e que explana claramente suas razões, permitindo ao contribuinte que, discordando, apresente seu recurso voluntário, é válida e não há que se levantar vício de nulidade. Rebater os argumentos da decisão recorrida, no caso, é matéria de mérito.

IRRF. PRÊMIOS DE LOTERIA EM ESPÉCIE. BARRAS DE OURO.

Não são ilícitos os atos praticados pela interessada, isoladamente. Mas analisados de forma encadeada, percebe-se que a operação com as barras de ouro, nos casos em que eram as mesmas imediatamente adquiridas com o conseqüente pagamento do prêmio em dinheiro, visavam a evitar o enquadramento da premiação na alíquota de 30%, passando para a alíquota de 20%.

Das lições de Marco Aurélio Greco, verifica-se no caso o encadeamento de etapas interdependentes, o predomínio do fim (distribuir o prêmio em dinheiro) sobre o meio (as barras de ouro); a busca pelo arcabouço legal de interesse (pagar a alíquota de 20%); a reaquisição imediata do ouro e a variável “tempo” em que os fatos ocorreram.

IR. PRÊMIOS DE LOTERIA. ALÍQUOTAS. ISENÇÃO.

Estão sujeitos à incidência do imposto, à alíquota de trinta por cento, exclusivamente na fonte, os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, inclusive as instantâneas.

A partir de 1º de janeiro de 2008, o imposto de renda sobre prêmios obtidos em loterias incidirá apenas sobre o valor do prêmio em dinheiro que exceder ao valor da primeira faixa da tabela de incidência mensal do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF.

PROVIMENTO PARCIAL. APLICAÇÃO CORRETA DA LEI APÓS O JULGAMENTO DO RECURSO. NOVO LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

No caso, não existe um novo lançamento, mas um provimento parcial, em virtude de alegações do Recorrente, que foram acatadas pela Turma julgadora e, não sendo apresentadas razões plausíveis pela Fiscalização, para se manter o lançamento conforme efetuado, providenciou-se a correta aplicação da lei ao caso concreto, no curso da fase litigiosa do procedimento. Assim, não há que se falar em novo lançamento nem em decadência do direito de constituir o crédito.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reduzir os valores exigidos no Auto de Infração, período a período, para os valores calculados pela Fiscalização conforme tabelas de folhas 1109/1168, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto e Junia Roberta Gouveia Sampaio, que deram provimento integral ao recurso. O Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto votou pelas conclusões. O Conselheiro Martin da Silva Gesto informou que apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente justificadamente Rosemary Figueiroa Augusto.

Relatório

Adoto como relatório, em parte, aquele elaborado por ocasião da Resolução CARF nº 2202-000.706 (fl. 1094), de 16 de agosto de 2016, que entendeu pela conversão do julgamento em **diligência**:

Em desfavor do contribuinte em epígrafe foi lavrado Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, dos anos calendário de 2009 a 2011, no total de R\$ 10.163.288,63, acrescido de multa proporcional de 75% e mais juros de mora

com base na taxa Selic. A ciência foi dada pessoalmente ao contribuinte em 22/10/2013.

Em resumo, narra a Autoridade Fiscal responsável pelo feito, em seu Termo de Verificação Fiscal de fls. 18 e seguintes, que:

1 A pessoa jurídica atua na realização de concurso de prognósticos. No curso da ação fiscal, constatou-se que todos as despesas com os prêmios pagos eram contabilizadas indicando tratar-se de premiação em dinheiro (a crédito nas contas Caixa e Bancos). A tributação, então, deveria ser feita na forma do artigo 676 do RIR/1999, na base de 30% do valor da premiação, e a empresa retinha e recolhia na base de 20% sobre os valores pagos.

2 A empresa foi intimada a prestar esclarecimentos sobre a constatação acima relatada, cujos valores foram levantados a partir dos lançamentos contábeis, de forma individualizada, no Livro Razão. Foram listados todos os pagamentos das premiações diárias.

3 A empresa respondeu que pagava prêmios em bens móveis e imóveis, fazendo a retenção à alíquota de 20%, na forma da legislação. Ocorre que na distribuição dos prêmios, os ganhadores apresentam restrições para recebê-los e o regulamento possibilita a conversão do prêmio em "barras de ouro", o que facilita e viabiliza a distribuição dos prêmios para ambos os lados. O valor dos prêmios é convertido em barras de ouro tendo sido celebrado contrato de custódia com a BM&F. No ato do recebimento, os ganhadores oferecem-nas em venda à própria empresa e o valor então é convertido para Reais e pago.

4 A empresa apresenta documentação para explicar essa sistemática, constituída por cartelas sorteadas, identidade dos ganhadores, cheques de pagamento, notas fiscais da aquisição de carros e motos entregues e documentos intitulados "carta de transferência de posse de ouro" e extratos de "movimentação de custódia de ouro", mantidos pela empresa no Unibanco Investshop CVMC S/A, demonstrado que de 2008 a 2011 ela detinha 2.997 gramas do referido metal.

5 A fiscalização entendeu que essas "cartas de transferência de posse de ouro" continham vícios que indicavam que, desde o início, a empresa não pretendia entregar o metal e sim o seu valor em moeda. Não houve qualquer movimentação realizada junto ao Unibanco Investshop e a quantidade de ouro permaneceu inalterada. Também não escriturada qualquer movimentação do estoque de ouro. Concluiu que as premiações registradas como feitas em "barras de ouro" de fato foram concretizadas em dinheiro e não foi atendida a condição exigida no artigo 677 do RIR/1999, para fins da aplicação da alíquota de 20%, efetuando recálculo e lançamento das diferenças de alíquota, aplicando-se o artigo 676 do mesmo regulamento.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, na folha 986. Ao analisar a Impugnação, a DRJ no Rio de Janeiro/RJ I, entendeu, em suma, que:

a) importante debater sobre a verdade material. No caso em debate, o ouro não sai da posse da empresa e o ganhador fica vinculado a ela própria, na venda. De acordo como artigo 123 do CTN, as convenções acertadas entre as partes não podem ser opostas ao Fisco e se o prêmio é efetivamente pago em dinheiro e não em barras de ouro, a autuação está correta.

b) Trata-se de um caso de imposto de renda exclusivamente retido na fonte pagadora, que substitui o contribuinte. A base de cálculo está correta e as argumentações da interessada sobre aplicação do artigo 56 da Lei nº 11.941, de 2009 não procedem pois aquele dispositivo trata do imposto de renda das pessoa físicas.

*Assim, rejeitaram-se preliminares de nulidade e pedido de diligência e decidiu-se **manter o crédito tributário exigido**.*

Cientificado dessa decisão em 12/09/2014, conforme AR na folha 1041, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 03/10/2014, com protocolo na folha 1044. Em sede de recurso, em suma, assim argumenta:

1. É incontroverso que a fiscalização dividiu os prêmios pagos em três grupos:

a) distribuídos sob a forma de bens móveis (carros, motocicletas, celulares); b) distribuídos em barras de ouro com valor igual ou inferior ao limite da primeira faixa mensal do IRPF e c) distribuídos em barras de ouro com valor superior ao limite da primeira faixa mensal do IRPF.

Somente o terceiro grupo foi autuado.

*2. Sua forma de atuação (já relatada) é lícita e a DRJ cometeu uma impropriedade ao fundamentar entendimento no artigo 123 do CTN, que em seu entender é "**estranho ao lançamento**" em debate.*

3. Caso admitida a hipótese de distribuição de prêmios em dinheiro, na base de cálculo do imposto deve ser observada a regra do artigo 56 da Lei nº 11.941, de 2009, para excluir o valor relativo à primeira faixa da tabela do imposto de renda das pessoas físicas, dos prêmios pagos, individualmente. Critica o entendimento exposto pela DRJ.

4. O acórdão recorrido seria nulo pois "esqueceu-se das razões da impugnação e promoveu o julgamento com base noutras premissas". Ocorrerá preterição ao direito de defesa.

5. Sublinha os princípios da legalidade e da verdade material. Destaca que não distribui prêmios em dinheiro e que os Auditores Fiscais não apontaram qual é o ato ilícito de se distribuir prêmios em barras de ouro e recomprá-las.

Explica que na maioria das vezes em que distribuiu prêmios sob a forma de automóveis, especuladores abordaram os ganhadores para comprar, por preço muito inferior, os bens. Além disso, no caso de sorteio de bens, existe ainda a dificuldade de entregar o prêmio quando há mais de um ganhador. A distribuição em barras de ouro busca superar esses problemas.

PEDE a nulidade do Acórdão da DRJ ou, no mérito, a total improcedência do lançamento por estar a base de cálculo incorreta e por estar a alíquota incorreta.

Naquele VOTO, decidiu a Turma pela conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos:

a) quanto ao pedido de nulidade da decisão recorrida, a mesma fora proferida por autoridade competente e explana claramente suas razões, permitindo ao contribuinte que, discordando, apresente seu recurso voluntário. É válida e não há que se levantar vício de nulidade. Rebater os argumentos da decisão recorrida, no caso, é matéria de mérito. Portanto, rejeitou-se essa preliminar.

b) não são ilícitos os atos praticados pela interessada, isoladamente. Mas analisados de forma encadeada, percebe-se que a operação com as barras de ouro, nos casos em que eram as mesmas imediatamente adquiridas com o consequente pagamento do prêmio em dinheiro, visavam a evitar o desenquadramento da premiação, da alíquota de 20%, para a alíquota de 30%. Chamou-se atenção ainda para a questão do pagamento em barras de ouro ser não usual ou mesmo inadequado ao caso (características de um "plano" que também assinalou Marco Aurélio Greco), para prêmios de pequena monta (R\$ 5.000,00 ou R\$ 10.000,00, fl. 141) e, como alegou o recorrente, para pessoas muitas vezes de pouca instrução (fl. 126), uma vez que durante todo o período sob análise não se verificou um único contemplado que recebesse ouro, efetivamente.

c) foi dito que os Auditores Fiscais dividiram os prêmios pagos em três grupos: a) prêmios sob a forma de bens; b) prêmios em barras de ouro com valor inferior ao limite da primeira faixa da tabela mensal do imposto de renda da pessoa física e c) prêmios em barras de ouro com valor individual superior ao limite da primeira faixa da tabela mensal do imposto de renda da pessoa física. Somente a terceira hipótese foi autuada. Assim, votou a maioria pela **conversão do julgamento em diligência** para que a DRF de origem:

a) manifestasse sobre a não aplicação do artigo 56 da Lei nº 11.941, de 2009, ao caso em que o valor individual da premiação era superior ao limite da primeira faixa da tabela mensal do imposto de renda da pessoa física; b) recalculasse o valor da autuação, excluindo individualmente dos prêmios pagos em barras de ouro, que foram considerados como premiação em dinheiro, o valor do limite da primeira faixa da tabela mensal do imposto de renda da pessoa física.

A diligência foi cumprida nos termos do Relatório de fls. 1107, anexando-se a ele a planilha de "recálculo" de fls. 1109 e seguintes, período a período, e foi dada ciência ao contribuinte, que se manifestou nas fls. 1172 e seguintes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado, e, atendidas as demais disposições legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é aquela existente após a digitalização do processo, transformado em meio magnético (*arquivo .pdf*).

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

O recorrente pede a nulidade da decisão recorrida porque a mesma não se baseou nos argumentos por ele trazidos.

Esse ponto foi tratado na Resolução anterior, para que, sendo superado, pudéssemos avançar na análise do mérito. Naquela ocasião, foi dito que:

Verifico que a decisão de 1ª instância tratou dos pontos levantados pela recorrente. Ademais, ela não está obrigada a rebater os argumentos da impugnante utilizando-se dos mesmos fundamentos, para contradizê-los.

O imprescindível é que analise os autos e fundamente sua decisão, apresentando os motivos para tal. O que se afigura, no caso, é que a recorrente discorda dos argumentos empregados para manter a autuação, como a utilização do artigo 123 do CTN, para concluir que as convenções particulares, no caso a premiação em barras de ouro e a compra imediata das mesmas barras, pagando-se em dinheiro, não são oponíveis ao Fisco, e a não aplicação do artigo 56 da Lei nº 11.941, de 2009, nos casos em que a responsabilidade é exclusiva da fonte pagadora.

Ressalte-se que cabe ao julgador decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Não verifico cerceamento de defesa, pois foi perfeitamente possível à recorrente compreender os fundamentos utilizados pela decisão recorrida e combatê-los, de forma lógica. Cerceamento haveria se não fossem apresentados esses fundamentos, não possibilitando ao interessado o conhecimento dos motivos do indeferimento de sua impugnação.

Assim, quanto ao pedido de nulidade da decisão recorrida, penso que não haja razão de ser. A decisão, proferida por autoridade competente e que explana claramente suas razões, permitindo ao contribuinte que, discordando, apresente seu recurso voluntário, é válida e não há que se levantar vício de nulidade. Rebater os argumentos da decisão recorrida, no caso, é matéria de mérito.

Portanto, rejeito essa preliminar.

PRÊMIOS EM CONCURSOS E SORTEIOS

O contribuinte defende a licitude e correção de seu procedimento, ao pagar prêmios de loteria e efetuar retenção de imposto de renda na fonte.

Esse ponto também foi tratado na resolução anterior, onde se disse que:

Em suma, o contribuinte era titular de uma loteria, que distribuía prêmios em bens, citando-se carros, motocicletas e aparelhos de telefonia móvel. Em alguns casos, entregava aos sorteados os próprios bens. Quando havia resistência ou oposição para receber os bens, o valor dos mesmos era convertido em barras de ouro.

Não verifiquei que alguém efetivamente tenha recebido o ouro, uma vez que a quantidade de ouro que o recorrente possuía, em custódia em instituição de valores, não se alterou no período.

O recurso traz alegações sobre os motivos que levaram o recorrente a possibilitar a troca do recebimento dos bens por barras de ouro, quando o sorteado manifesta essa vontade. Basicamente, evitar que o sorteado, muitas vezes pessoa de pouca instrução e posses, fosse vítima de especuladores que os abordavam para comprar o bem por preço muito inferior a seu valor; ou quando havia mais de um sorteado para o mesmo bem, sendo impossível dividi-lo, ao se converter o valor em barras (gramas) de ouro, era possível a divisão.

Onde está a ilicitude desse procedimento? É o questionamento base do recurso.

Mas também me ocorre: se ninguém recebe em barras de ouro, efetivamente, por que não converter o valor do prêmio diretamente em dinheiro, com os fins que aponta o recorrente? Para quê o expediente das barras de ouro?

Segundo Marco Aurélio Greco, ao tratar de planejamento tributário, não há uma definição do que seja um plano, mas a experiência mostra que, como regra, há algumas características que se repetem cuja constância permite afirmar existir essa figura. Em síntese, menciona a circunstância de haver um objetivo escolhido previamente à escolha dos instrumentos a serem utilizados, ou seja, um predomínio do fim sobre o meio. O plano pode se materializar numa única operação ou em um conjunto delas; no segundo caso, importante é sublinhar que ele deve ser visto como uma unidade formada por uma pluralidade de negócios, o que implica o enquadramento no tipo tributário dever ser o do negócio global (conjunto) e não de cada um separadamente. Nesse conceito, assumem importância o efeito prático e a intenção objetiva dos negócios.

O autor segue dizendo que um plano tem como características o encadeamento de etapas, explicando que entre essas: a) a posterior só existe se ocorrer a anterior (e vice versa) e b) a anterior “constrói” o pressuposto legal ou 'de fato' do cabimento e da realização da posterior.

Aponta ainda, como características de um plano, buscar no arcabouço legal existente uma estrutura formal que sirva ao objetivo visado ainda que ela seja não usual e, por vezes, até mesmo inadequada ao caso concreto, e a neutralização de efeitos indesejáveis que adviriam dos negócios celebrados se eles se mantivessem com o perfil que lhes é próprio.

Em relação a essas duas características, aponta a ocorrência de “coincidências” e a realização de condutas aparentemente conflitantes, que só se justificam se o

conjunto for visto de outra perspectiva que não aquela apresentada pelo contribuinte. Conclui que nessas hipóteses, a variável “tempo”, em que os fatos ocorreram, pode assumir papel relevante para aferir a natureza do negócio global e levar à sua adequada qualificação jurídica. (GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento Tributário*. 3ª ed. Dialética Editora, São Paulo: 2011, p. 125/126)

Observo na folha 148 e seguintes que um certo vencedor Francisco, ganhou um veículo *EcoSport*. Optou por receber o valor de seu prêmio, R\$ 46.990,00, “EM ESPÉCIE”, como está destacado no “termo de recebimento de prêmio”. Na folha seguinte existe uma “carta de transferência de posse de ouro”, onde Francisco recebe 739 gramas de ouro, que correspondem ao valor dos R\$ 46.990,00. No mesmo dia, no mesmo documento, o contemplado transfere os mesmos 739 gramas de ouro para a empresa administradora do sorteio e recebe um cheque de R\$ 46.990,00, no dia 15 de maio. Noto que esse era o concurso 002, do dia 14 de maio de 2009.

Ou seja, entre o sorteio e todas essas operações passou-se apenas um dia. Ele ganhou e, no dia seguinte, saiu com o cheque.

Existe um encadeamento lógico entre as operações e a conversão em ouro era mero instrumento para que, não podendo/querendo receber o prêmio na forma de um veículo (que requer custo de manutenção e não pode ser dividido, como alega a recorrente), não se assumisse que o prêmio estava sendo pago em dinheiro, mas em outro bem (barras de ouro), não se alterando dessa forma a alíquota da tributação.

Na cartela do sorteio, inclusive, ao lado dos bens sorteados estava a indicação de seu valor em moeda, já para o caso da conversão do carro ou motocicleta, em dinheiro (fl. 151).

Das lições de Marco Aurélio Greco, portanto, verifica-se no caso o encadeamento de etapas interdependentes, o predomínio do fim (distribuir o prêmio em dinheiro) sobre o meio (as barras de ouro); a busca pelo arcabouço legal de interesse (pagar a alíquota de 20%); a reaquisição imediata do ouro e a variável “tempo” em que os fatos ocorreram.

Enfim, não são ilícitos os atos praticados pela interessada, isoladamente. Mas analisados de forma encadeada, percebe-se que a operação com as barras de ouro, nos casos em que eram as mesmas imediatamente adquiridas com o conseqüente pagamento do prêmio em dinheiro, visavam a evitar o desenquadramento da premiação, da alíquota de 20%, para a alíquota de 30%.

Chamo a atenção ainda para a questão do pagamento em barras de ouro ser não usual ou mesmo inadequado ao caso (características de um “plano” que também assinalou Marco Aurélio Greco), para prêmios de pequena monta (R\$ 5.000,00 ou R\$ 10.000,00, fl. 141) e, como alegou o recorrente, para pessoas muitas vezes de pouca instrução (fl. 126), uma vez que durante todo o período sob análise não se verificou um único contemplado que recebesse ouro, efetivamente.

Por isso, concluíram os Auditores (fl. 21):

“Em razão do exposto, somos levados a concluir que as premiações ditas como realizadas em valores equivalentes em

barras de ouro, que se encontram contabilizadas a débito da conta 3.1.1.99.001 Prêmios com histórico “vr. Prêmio em ouro”, de fato, não foram concretizadas dessa forma, não atendendo, por conseguinte, a condição exigida no art. 677 do Decreto 3.000/99 para fins da tributação do imposto na fonte à alíquota de 20% (premiação em bens), eis que ditos pagamentos ocorreram efetivamente “em dinheiro”, e que os documentos emitidos sob o título de “cartas de transferência de posse de ouro” se constituíram em mero artifício para fugir à tributação mais gravosa do imposto de renda na fonte, estabelecida no art. 676 do Decreto 3.000/99...”

Com o que aqui se concorda, pelas razões acima expostas.

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Superadas as questões anteriores, é necessário verificar se a base de cálculo utilizada no lançamento esteve correta.

O contribuinte alega que em relação a esses prêmios que foram sorteados na forma de bens móveis mas pagos em dinheiro, já tendo as considerações sobre a questão das barras de ouro sido tratada no item anterior, a fiscalização cobrou-lhe a diferença de alíquota sobre o valor integral do prêmio, sem excluir o valor referente “à primeira faixa da tabela de incidência do imposto de renda da pessoa física”.

Ao analisar este questionamento, que fora também declinado em sede de impugnação, a DRJ disse: (fl. 1032)

No que toca ao questionamento acerca da base de cálculo, vale dizer que já se confirmou haver a incidência do reajustamento da base de cálculo, conforme acima demonstrado. Além disso, cabe ressaltar que as argumentações da interessada de que ao caso se aplica o artigo 56 da Lei nº 11.941/2009, que prevê, a partir de 1º de janeiro de 2008 que o imposto de renda sobre prêmios obtidos em loterias incidirá apenas sobre o valor do prêmio em dinheiro que exceder ao valor da primeira faixa da tabela de incidência mensal do IRPF, caem por terra, já que não estamos analisando aqui situações atinentes ao IRPF, de quem recebeu o prêmio, mas sim de quem distribuiu o prêmio. E este é o ponto. Portanto, esta legislação não se aplica ao caso.

Não entendo que seja pertinente essa alegação do Acórdão recorrido. O imposto é o mesmo, sobre a renda. A forma de recolhimento, o momento e a responsabilidade é que se modificam. Há casos em que a renda deve ser levada ao ajuste anual e há casos de tributação exclusiva na fonte. Há casos de antecipação pelo contribuinte que recebe e há casos em que o responsável por recolher e antecipar o tributo é quem paga o rendimento.

No caso de prêmios de loterias pagas em dinheiro, como aqui estamos tratando, diz o artigo 676 do RIR/1999 que “*estão sujeitos à incidência do imposto, à alíquota de trinta por cento, exclusivamente na fonte, os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias...*”. Já na redação original, no parágrafo primeiro, estabelecia-se um “limite de isenção”.

Entendo que a Lei nº 11.941, de 2009, alterou esse limite de isenção, estabelecendo-o na primeira faixa do imposto de renda das pessoas físicas, mas que isso não desvincula-se pelo fato da tributação, nesse caso, ser exclusiva na fonte, com estabeleceu a DRJ.

No recurso, é dito que os Auditores Fiscais dividiram os prêmios pagos em três grupos: a) prêmios sob a forma de bens; b) prêmios em barras de ouro com valor inferior ao limite da primeira faixa da tabela mensal do imposto de renda da pessoa física e c) prêmios em barras de ouro com valor individual superior ao limite da primeira faixa da tabela mensal do imposto de renda da pessoa física. Somente a terceira hipótese foi autuada.

Mas se de fato a segunda hipótese não foi objeto de autuação, é porque os próprios Auditores entenderam pela aplicação do artigo 56 da Lei nº 11.941, de 2009. Entretanto, não se observa nem no TVF, nem na planilha de apuração (fl. 23 e ss.), menção a tal dispositivo legal ou indicação de aplicação do mesmo.

Por isso concluiu-se pela necessidade de diligência, nos termos relatados.

Os Auditores Fiscais manifestarem-se mediante Relatório Fiscal, nas fls. 1107 e ss. Disseram que *"na apuração da matéria tributável ... observamos a regra estabelecida no artigo 56 da Lei 11.941/2009, dando-lhe interpretação consoante com o dispositivo original advindo do § 1º do art. 5º do Decreto lei nº 204/67 e do art. 52 da Medida Provisória 449/2008, ...mantendo-se a tributação integral de todas as demais premiações de valores superiores ao referido limite"*.

Entretanto, entendo que esta não é a melhor aplicação da lei, que concede uma isenção a certa faixa de prêmios distribuídos e, a teor do artigo 111 do CTN, deve ser interpretada literalmente, e não de forma histórica, a partir de dispositivos anteriores, revogados ou não convertidos em lei. Vejamos:

*Art. 56. A partir de 1º de janeiro de 2008, o imposto de renda sobre prêmios obtidos em loterias incidirá **apenas sobre o valor do prêmio em dinheiro que exceder ao valor da primeira faixa da tabela de incidência mensal do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF.** (destaquei)*

Tratamos aqui de fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 2009 até dezembro de 2011, tendo o lançamento sido realizado em 09/2013, ou seja, em pleno vigor da Lei nº 11.941/2009.

Nessa parte, portanto, concordo com as alegações trazidas pelo contribuinte em sede recursal e ao se manifestar sobre o teor do supracitado Relatório.

Em seguida, os Auditores Fiscais elaboraram planilha denominada "Anexo do Relatório de Diligência Fiscal - Recálculo", que consta das folhas 1109 e seguintes. Nessa planilha, explicam no relatório:

..."demonstrando detalhadamente os novos cálculos do tributo objeto da autuação, feitos de forma individualizada sobre as premiações de valores superiores ao limite da primeira faixa da tabela mensal do IRRF então vigentes, limites esses que foram deduzidos das mencionadas premiações, para efeitos da

apuração das bases impositivas, as quais sofreram os reajustes de que trata o art. 725 do Decreto 3.000/99."

Cite-se:

Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº 4.154, de 1962, art. 5º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 63, § 2º).

O contribuinte, em sua manifestação, entende que isso representaria um "novo lançamento", já que a base de cálculo foi alterada. E considerando a data da realização, fala que estaria decaído o direito do Fisco de fazê-lo.

Entretanto, entende-se que não existe um novo lançamento, mas um provimento parcial, em virtude de alegações do Recorrente, que foram acatadas pela Turma julgadora e, não sendo apresentadas razões plausíveis pela Fiscalização, para se manter o lançamento conforme efetuado, providenciou-se a correta aplicação da lei ao caso concreto, no curso da fase litigiosa do procedimento. Assim, não há que se falar em novo lançamento nem em decadência do direito de constituir o crédito.

Se assim, fosse, toda vez que na fase litigiosa do procedimento, na forma do Decreto 70.235, de 1972, se decidisse por acatar razões trazidas pelo contribuinte, que modificassem o valor da exigência, ter-se-ia que cancelar todo o lançamento, porque a base de cálculo original estaria "errada" e isso representaria "vício".

Lembramos dos casos de comprovação parcial de despesas médicas, ou outras exclusões da base de cálculo do imposto de renda, ou da comprovação parcial de isenções por portadores de moléstia grave, para ser simples. Se o contribuinte apresentava um laudo médico oficial comprovando que fazia jus a isenção do imposto de renda a partir de tal data, dá-se provimento parcial ao recurso para considerá-lo isento a partir de então, permanecendo a exigência fiscal nos demais períodos anteriores.

Aqui também se fala de isenção, entretanto a variável não é o tempo, mas o valor. O contribuinte pleiteia, e concorda-se, que existe dispositivo legal que lhe dá isenção até determinado valor. É, portanto, correto que se reconheça seu direito, até aquele valor, entretanto permanecendo o lançamento na faixa superior.

O dispositivo legal apontado pela fiscalização, tanto no Auto de Infração quanto no relatório fiscal, foi o artigo 676, do RIR/1999. Não se aplicou a Lei 11.941/2009 nem a MP 449/2008 ou outro qualquer (vide fl. 08).

O dispositivo traz que:

Art. 676. Estão sujeitos à incidência do imposto, à alíquota de trinta por cento, exclusivamente na fonte:

I - os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, inclusive as instantâneas, mesmo as de finalidade assistencial, ainda que exploradas diretamente pelo Estado,

concursos desportivos em geral, compreendidos os de turfe e sorteios de qualquer espécie, exclusive os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das sociedades anônimas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 14);

II - os prêmios em concursos de prognósticos desportivos, seja qual for o valor do rateio atribuído a cada ganhador (Decreto-Lei nº 1.493, de 7 de dezembro de 1976, art. 10).

§ 1º O imposto de que trata o inciso I incidirá sobre o total dos prêmios lotéricos e de sweepstake superiores a onze reais e dez centavos, devendo a Secretaria da Receita Federal pronunciar-se sobre o cálculo desse imposto (Decreto-Lei nº 204, de 27 de fevereiro de 1967, art. 5º, §§ 1º e 2º, Lei nº 5.971, de 11 de dezembro de 1973, art. 21, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

§ 2º O recolhimento do imposto, seja qual for a residência ou domicílio do beneficiário do rendimento, poderá ser efetuado no agente arrecadador do local em que estiver a sede da entidade que explorar a loteria (Lei nº 4.154, de 1962, art. 19, § 1º).

§ 3º O imposto será retido na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa.

O que não foi observado, no caso, é que haveria uma isenção parcial.

Já na leitura do recurso, era possível verificar a plausibilidade do direito alegado. A determinação da diligência foi para que a fiscalização, no caso, "a outra parte", pudesse apresentar manifestação, por questão de cautela, e para que o eventual julgamento pudesse ser "líquido" ao determinar o novo valor da exigência, o que agora se obtém com as planilhas de "recálculo" que constam dos autos.

Sendo o contribuinte cientificado de todo o procedimento e podendo manifestar-se, não há que se falar em preterição do direito de defesa. Também, previamente foi cientificado dos valores e cálculos que, eventualmente, permaneceriam em exigência, não tendo-os contestado.

CONCLUSÃO

Dessa forma, é de ser considerada a isenção prevista na Lei nº 11.941, de 2009, artigo 56, para que sejam excluídas do lançamento as parcelas inferiores à primeira faixa de isenção do imposto de renda. No curso da diligência, a DRF de origem já efetuou a correção, conforme cálculos e tabelas de folhas 1109 e seguintes, das quais o contribuinte foi regularmente cientificado.

Assim, VOTO no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso, para reduzir os valores exigidos no Auto de Infração, período a período, para os valores calculados pela fiscalização conforme tabelas de folhas 1109 a 1168.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada

Declaração de Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto.

Na sessão realizada no dia 7 de junho de 2017, o ilustre Conselheiro Relator Marcio Henrique Sales Parada apresentou as razões do seu voto e o colegiado, por maioria, entendeu por dar provimento em parte ao recurso voluntário interposto pela contribuinte.

Apresento aqui minhas homenagens ao Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, porém tenho com a devida vênia, algumas considerações a fazer.

Quanto ao mérito do recurso voluntário, sinto em divergir do Ilustre relator, tendo em vista que, na minha compreensão, não há razões para manter o lançamento objeto deste processo administrativo fiscal. Compreendo que o procedimento adotado pela contribuinte não pode ser considerado como evasão fiscal.

No presente caso, verifica-se que a contribuinte sorteava prêmios de bens móveis, bem como de barras de ouro. No entanto, entendeu o D. Relator que, na prática, os prêmios eram recebidos em dinheiro, mantendo-se procedente o lançamento fiscal.

Todavia, com todo respeito ao voto do Conselheiro Relator, denota-se que isto não está demonstrado nos autos. Pelo contrário, está demonstrado nos autos que os contemplados no sorteio recebiam o prêmio em móveis ou em barras de ouro, tendo então os sorteados, em ato contínuo, realizado um novo negócio jurídico, qual seja, o da comercialização com a própria contribuinte dos bens recebidos. Portanto, os que assim pretendiam proceder, não saíam do estabelecimento da contribuinte com o prêmio que teria sido contemplado, mas sim com o dinheiro correspondente a este.

Entendeu a autoridade lançadora, assim como o ilustre Relator, que estariam os contemplados recebendo efetivamente, ao final, dinheiro como prêmio, ao invés de móveis, ou ainda, determinada quantidade de ouro. Porém, em verdade, os contemplados recebiam o prêmio efetivamente sorteado, tendo eles optado por sua substituição (por meio de um segundo negócio jurídico), por dinheiro.

Há, portanto, dois atos jurídicos: o *primeiro*, referente a um sorteio de loteria, onde o contemplado recebe o prêmio objeto do sorteio, onde, no caso, seriam móveis ou determinada quantidade de ouro. O recebimento do prêmio é realizado na sede da contribuinte, onde, por exemplo, no caso de prêmio em ouro, recebe o contemplado no sorteio, uma apólice de onde o ouro está custodiado. Na mesma oportunidade, a contribuinte, oferece ao ganhador do sorteio a possibilidade de adquirir o prêmio (móveis ou ouro), pelo exato valor deste, sem qualquer tipo de deságio. Aqui está o *segundo* ato jurídico, o de uma compra e venda. Os contemplados, por regra, preferem dinheiro a móveis (carros, motos, etc.) e a ouro. Mas, não há registro de que alguém tenha preferido ficar com o móvel contemplado, ou com o ouro, e que a contribuinte tenha negado esta possibilidade, exigindo o recebimento em dinheiro.

Verifica-se que há, na verdade, uma cortesia prestada pela contribuinte aos seus clientes (jogadores da loteria) que são contemplados no sorteio, vindo ela a tão-somente facilitar uma "troca" (compra e venda) do prêmio que foi objeto do sorteio, por dinheiro. Ainda, pode ter a contribuinte vantagem em assim proceder, qual seja, a de não precisar comprar a cada sorteio mais quantidade de ouro, por exemplo, pois esta foi recomposta de imediato. Mas trata-se de vantagem meramente operacional e não econômica, pois ela adquire o bem do vencedor do sorteio pelo valor sem qualquer deságio.

Os jogadores que participam da loteria promovida pela contribuinte estão objetivando o prêmio que lá (na cartela) está sendo ofertado ao vencedor: em alguns casos, bens móveis; em outros, quantidade determinada de ouro. Ainda, tem-se que posterior ao sorteio, o contemplado, vem efetivamente a receber a apólice com a custódia do ouro, ou a receber o título do bem sorteado. O negócio jurídico, no tocante ao recebimento da loteria, findou aqui.

Assim, compreendo que o ato posterior realizado entre a contribuinte e o contemplado no sorteio, onde ela adquire o bem contemplado, pagando ao vencedor do sorteio determinado valor pelo bem, não pode ser caracterizado como o de uma simulação, por parte da contribuinte. A contribuinte, aliás, sequer tem economia tributária por assim proceder, pois o imposto na renda é retido, ou seja, opera ela como mera substituta tributária. Ou seja, se o valor a pagar é maior, ela reterá do contemplado um valor maior.

Além disso, para considerar que houve simulação, seria necessário que todos os contemplados soubessem que iriam receber o valor do prêmio em dinheiro e não em ouro ou bens móveis, conforme estabelece na cartela. Supor isso seria acreditar que a contribuinte realiza uma campanha "informal" com todos os jogadores de sua loteria e, ainda, seria mera suposição, desprovida de qualquer prova nos autos. Não há, portanto, simulação.

Também, importa referir que não verifico que a contribuinte tenha praticado fraude à lei praticada, pois para que esta seja caracterizada *"é necessária a existência de norma proibitiva que impeça as partes de realizarem ato visando determinada finalidade ou norma preceptiva que determine que tal ato deve ser realizado para obter determinado resultado. Ou seja, busca-se normas ou lacunas no ordenamento de modo a permitir a obtenção de um mesmo resultado, porém deixando de incidir na hipótese legal prevista por norma cogente"* (TOMKOWSKI, Fábio Goulart. **Planejamento Tributário: a Fraude à Lei no Direito Tributário Brasileiro**. In: Direito tributário atual, São Paulo: Resenha Tributaria/IBDT, v.37, 2017, p. 145).

Não vislumbra-se que a conduta da contribuinte esbarre em alguma norma proibitiva. A facilidade/cortesia ofertada pela contribuinte aos sorteados, em oferecer-lhes a oportunidade de ela própria adquirir o prêmio objeto do sorteio, realizando, em ato contínuo ao da entrega do prêmio, um segundo negócio jurídico, em nada desvirtua o negócio jurídico anterior, não havendo normas proibitivas em face destas operações, os quais são lícitas e, por assim serem, devem ser consideradas válidas.

Ante o exposto, com a devida vênia, apresento a minha divergência ao posicionamento do ilustre relator, encaminhando a presente declaração de voto, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Processo nº 10380.729093/2013-15
Acórdão n.º **2202-003.964**

S2-C2T2
Fl. 1.197

Martin da Silva Gesto