



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

**Processo n°** 10480.721553/2009-44  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-001.839 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2014  
**Matéria** Lucro Presumido - Jogos de Azar - IRPJ e tributação reflexa  
**Recorrente** SERVIÇOS E ADMINISTRAÇÃO CAMPINA DA SORTE LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2004, 2005

LUCRO PRESUMIDO. JOGOS DE AZAR. RECEITA BRUTA. APOSTAS

A empresa é responsável pela opção ao regime de tributação quanto aos seus efeitos. Optado pela apuração do lucro na forma presumida, sujeita-se à submeter-se às regras para recolher os tributos de acordo com a presunção legal de obtenção do lucro, e não consoante cálculo do lucro efetivo. A receita bruta consiste no valor total das apostas recebidas e as deduções permitidas são somente aquelas permitidas na legislação tributária, não sendo passível de dedução o valor dos prêmios pagos.

EXPLORAÇÃO DE JOGO DE AZAR. CONTRIBUINTE. CONFLITO ENTRE LEI MUNICIPAL/CONTRATO PODER PÚBLICO E O CTN.

Carece de eficácia a lei municipal/estadual que legisla sobre matéria que foge à sua competência material, fixada pela Constituição Federal, , ou o contrato celebrado com ente público, que define quem é o contribuinte de tributos federais, ao arrepio do disposto no Código Tributário Nacional (CTN). A pessoa jurídica que explora a atividade de jogo de azar, sem a devida autorização legal e sem estar vinculada à entidade esportiva regularmente credenciada, não pode eximir-se da sujeição passiva da obrigação tributária e nem opor benefício de ordem, com respaldo em ajuste firmado com ente público municipal/estadual por este não possuir competência para legislar sobre matéria federal e tributária federal.

EXPLORAÇÃO DE JOGO DE AZAR. COMPETÊNCIA DA UNIÃO PARA LEGISLAR. SÚMULA VINCULANTE STF Nº 02.

É inconstitucional a lei ou ato normativo estadual ou distrital que disponha sobre sistemas de consórcios e sorteios, inclusive bingos e loterias.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004, 2005

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Leonardo Mendonça Marques que dava provimento parcial ao recurso por considerar que a receita auferida pela recorrente não é toda receita própria.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes.

**Relatório**

A empresa recorre do Acórdão nº 11-31.826/10 exarado pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Recife/PE, fls. 286 a 291, que decidiu julgar procedentes os lançamentos tributários consubstanciados nos Autos de Infração lavrados para a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativos aos anos-calendários de 2004 e 2005. Assim restou ementado o acórdão:

LUCRO PRESUMIDO. JOGO. BASE DA PRESUNÇÃO. RESPONSABILIDADE. ADMINISTRADORA.

Na hipótese de a administração do jogo ser entregue a empresa comercial, é de exclusiva responsabilidade desta o pagamento de todos os tributos e encargos da seguridade social incidentes sobre as respectivas receitas obtidas com essa atividade.

A base que se deve adotar para efeito de cálculo do lucro corresponde à totalidade das receitas decorrentes da atividade, não havendo previsão legal para que se excluam pagamentos efetuados a terceiros.

Aproveito trechos do relatório e voto do aresto vergastado para historiar os fatos:

“Trata-se de autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 03 a 05), do Programa de Integração Social - PIS (fls. 09 a 11), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 14 a 16), e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 19 a 21), lavrados para formalização e exigência de crédito tributário no montante de R\$ 363.894,47 (valores principais, multas e juros).

De acordo com o Relatório de Fiscalização (fls. 25 a 30), o lançamento decorreu de omissão de receita. Constatou-se, à vista do livro caixa, a receita oferecida à tributação (lucro presumido) era inferior à que se auferiu.

Apresentou-se impugnação, às fls. 178 a 193, contrapondo-se, em síntese, que:

- o art. 4º da Lei nº 9.981, de 2000, em que se fundamentou a autuação, não se aplicaria à situação descrita no lançamento;

- a receita tributável da empresa consistiria apenas na parcela pecuniária resultante da diferença entre a arrecadação (venda de bilhetes) e os encargos enunciados no contrato firmado com a Lotep (Loteria do Estado da Paraíba), de modo que não teria havido omissão;

- os ingressos financeiros registrados como operações em conta de terceiros não poderiam servir de esteio à incidência do PIS e da Cofins.

[...]

Consoante a defesa, o art. 4º da Lei nº 9.981, de 2000, destinar-se-ia, exclusivamente, a disciplinar jogos de bingo administrados direta ou indiretamente pela Caixa Econômica Federal, nos termos dos art. 59 e seguintes da Lei nº 9.615, de 1998, pelo que seria inaplicável à situação descrita no lançamento, vez que o jogo lotérico denominado "21 da felicidade" não se enquadraria no conceito de "jogo de Bingo" tampouco fora autorizada a sua exploração pela Caixa Econômica Federal – o jogo teria sido instituído pela Loteria do Estado da Paraíba (LOTEP), e sua exploração efetuada sob regime de permissão, mediante contrato firmado com esse órgão.

A responsabilidade pelo pagamento dos tributos, portanto, restringir-se-ia apenas à parcela correspondente à remuneração pela prestação dos serviços. Os ingressos financeiros decorrentes da venda de bilhetes deveriam ter sido classificados pela autoridade lançadora de acordo com as estipulações constantes do contrato, segregando-se, para efeito de apuração da "receita própria", os valores que apenas transitaram pela conta, "obrigatoriamente aplicados para a remuneração da LOTEPE, do MOVIMENTO DE AJUDA FRATERNAL, e para custeio da premiação", por não terem repercussão no patrimônio – discorreu-se sobre o fato gerador do IRPJ e da CSLL.

Ante a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, pelo Supremo Tribunal Federal, também não haveria incidência do PIS e da Cofins em ingressos registrados como operações em conta alheia, que corresponderiam *in casu* à totalidade da arrecadação com a venda de bilhetes, salvo a parte reservada à remuneração pela prestação dos serviços.

Os argumentos não se sustentam.

As disposições contratuais firmadas com a Lotep revelam-se inoperantes, pois ancoradas em lei declarada inconstitucional pelo STF.

O STF, com efeito, declarou inconstitucional, com fundamento no inciso XX do art. 22 da Constituição Federal de 1988<sup>1</sup>, em face de diversas ADINs, os complexos normativos estaduais que autorizavam/regulavam jogos lotéricos, motivo por que inclusive se editou a Súmula vinculante n° 02, que assim determina:

[...]

De outra banda, o Decreto-Lei n° 204, de 27 de fevereiro de 1967, em seus arts. 1° e 33<sup>2</sup>, tornou as loterias serviços exclusivos, não suscetíveis de concessão, tendo extinguido a possibilidade, em seu art. 32, de criação de novas loterias estaduais, e vedado, em relação às já existentes, a alteração e ou criação de novas séries. A criação de novas modalidades de loteria, portanto, somente se tornou possível, após a promulgação do referido decreto, por meio de lei ordinária federal.

Nesse contexto, resta claro, as concessões para exploração do Jogo, a nível estadual, foram efetuadas ao arrepio da Constituição e do sobredito Decreto-lei. Não obstante, fato é que a atividade foi desenvolvida em diversos estados, o que implica, de forma necessária, a observação das normas federais sobre a matéria.

Com a edição da Lei n° 9.615, de 24 de março de 1998 (Lei Pelé), permitiu-se a exploração de bingos por entidades desportivas, que poderiam contratar empresa comercial para administrar o jogo, sendo de sua responsabilidade contudo o pagamento dos impostos incidentes sobre as receitas advindas da atividade. Por meio do art. 4° da Lei n° 9.981, de 20 00<sup>3</sup>, transferiu-se essa responsabilidade à empresa administradora, decerto ante o desvirtuamento do sentido da Lei n° 9.615, de 1998, que objetivava *grosso modo* incentivar a atividade desportiva, o que também aconteceu *mutatis mutandis* a nível estadual.

Assim, independentemente de o jogo tratar-se de bingo, ou de loteria, tampouco ter sido autorizado pela Caixa Econômica Federal, como se afirmou, devia ter sido observado o disposto no art. 4° da Lei n° 9.981, de 2000. Nos anos objeto da autuação, optou-se pela sistemática do lucro presumido, por meio da qual se apura o lucro tributável aplicando-se índices<sup>4</sup> à Receita Bruta definida pelo art. 31 da Lei n° 8.981, de 1995<sup>1</sup>, não se cogitando da dedução de custos ou de despesas, que são implicitamente considerados.

Nessa esteira, não traz qualquer reflexo para o caso em questão a declaração de inconstitucionalidade do § 1° do art. 3° da Lei n° 9.718, de 1998, pois que, repise-se, incumbe a empresa administradora o pagamento de todos os tributos e encargos da seguridade social incidentes sobre as receitas obtidas com a atividade.

[...]”

---

<sup>1</sup> Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

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

Autenticado digitalmente em 18/02/2014 por ANA DE BARROS FERNANDES, Assinado digitalmente em 18/02/2

014 por ANA DE BARROS FERNANDES

Impresso em 20/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A empresa interpôs tempestivamente<sup>2</sup> o Recurso de e-fls. 303 a 322, reiterando os termos da defesa exordial.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

### Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

I) Da Consideração da Receita Bruta

A fiscalização considerou a título de receita bruta, base de cálculo para apurar-se o lucro de forma presumida, a totalidade dos ingressos financeiros relativos à arrecadação para os sorteios escriturados no Livro Caixa da recorrente.

A recorrente insurge-se veemente contra este procedimento pois entende que presta serviços por conta alheia, em virtude de contrato de concessão celebrado com o Estado da Paraíba para explorar loteria estadual - Lotep.

O raciocínio da recorrente está equivocado.

O artigo 519 do Regulamento do Imposto de Renda vigente – RIR/99 (Decreto nº 3.000/99) estabelece a base de cálculo para as pessoas jurídicas que optam pela apuração do lucro na forma presumida, remetendo ao art. 224 do mesmo diploma legal:

*Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).*

[...]

*Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.*

Os resultados, por conseguinte, das operações realizadas pelo optante ao regime de tributação do Lucro Presumido não é relevante, ainda que resultem em prejuízo à pessoa jurídica. Esta forma de opção para a apuração do lucro é vantajosa para as pessoas jurídicas que não possuem muitos custos (a serem deduzidos quando a apuração é realizada pelo Lucro Real) e evita a aplicação da alíquota do tributo diretamente sobre o lucro real, porém incide sobre o resultado da aplicação de determinado percentual, dependendo da atividade, da receita bruta. Daí decorre a presunção do lucro.

<sup>2</sup> AR – 28/11/11, e-fls. 295; Recurso – 27/12/11, e-fls. 303

E as deduções admitidas pela norma tributária são somente aquelas que o próprio art. 224 do RIR/99, em seu § único, determina:

*Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).*

Assim, pois, é vedado aos contribuintes pretenderem usar como base de cálculo para a aplicação do coeficiente (que já estima, presume, a receita líquida) sobre uma receita líquida calculada e não a bruta efetivamente auferida, ou faturamento, no caso em concreto, o valor total arrecadado.

Há que se lembrar, ainda, que a opção pela forma de apuração do lucro na forma presumida é irrevogável para o ano-calendário – art. 516, § 1º do RIR/99:

*Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).*

*§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).*

A jurisprudência administrativa tem se manifestado neste sentido. Colaciono a ementa do Acórdão nº 107-07.793<sup>3</sup>, de 20/10/2004, ao julgado:

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - O ingresso livre e espontâneo na sistemática do lucro presumido faz supor que o contribuinte conhece de antemão suas regras e que está disposto a abrir mão da apuração contábil em prol da simplicidade de presumir o lucro com base num percentual fixo da receita bruta, acrescido do resultado positivo das demais receitas e negócios. Não há previsão legal para dedução do lucro presumido dos resultados negativos em operações.

Não se pode considerar que as atividades da recorrente são prestadas por conta alheia, pois quem praticou os fatos geradores da obrigação tributária, ou seja, promoveu e explorou os jogos de azar, foi, efetivamente, a recorrente em estabelecimento seu, o que lhe impõe a condição, sim, de contribuinte, sujeito passivo da obrigação de pagar os tributos decorrentes da prática destes fatos. Semelhantemente, ocorre com as agências de viagens, que ao prestarem os serviços de venda de passagens aéreas, auferem estas receitas e as oferecem à tributação, apesar dos valores das passagens serem repassados às companhias aéreas.

No acórdão combatido, restou esclarecido que, independente de se tratar de jogo de bingo, ou outro jogo de azar, com autorização para funcionamento pela Caixa Econômica Federal, ou não, o Supremo Tribunal Federal decidiu que os atos administrativos, normativos, estaduais, ou ainda legislação editada por estes entes públicos, são ineficazes por

<sup>3</sup> <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>

ferirem a competência constitucional privativa da União em legislar sobre a matéria – Súmula Vinculante STF nº 02<sup>4</sup>.

Bem colocado, ainda, as considerações sobre o Decreto-lei nº 204, de 27 de fevereiro de 1967, arts 1º e 33, que tornaram as loterias serviços exclusivos, não suscetíveis de concessão, e extinguindo a possibilidade de criação de novas loterias estaduais (art. 33):

*Dispõe sobre a exploração de loterias e dá outras providências.*

*O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando das atribuições que lhe confere o parágrafo 2º, do artigo 9º, do Ato Institucional nº 4, de 7 de dezembro de 1966, e*

*CONSIDERANDO que é dever do Estado, para salvaguarda da integridade da vida social, impedir o surgimento e proliferação de jogos proibidos que são suscetíveis de atingir a segurança nacional;*

*CONSIDERANDO que a exploração de loteria constitui uma exceção às normas de direito penal, só sendo admitida com o sentido de redistribuir os seus lucros com finalidade social em termos nacionais;*

*CONSIDERANDO o princípio de que todo indivíduo tem direito à saúde e que é dever do Estado assegurar esse direito;*

*CONSIDERANDO que os Problemas de Saúde e de Assistência Médico-Hospitalar constituem matéria de segurança nacional;*

*CONSIDERANDO a grave situação financeira que enfrentam as Santas Casas de Misericórdia e outras instituições hospitalares, para-hospitalares e médico-científicas;*

*CONSIDERANDO, enfim, a competência, da União para legislar sobre o assunto,*

*DECRETA:*

*Art 1º A exploração de loteria, como derrogação excepcional das normas do Direito Penal, constitui serviço público exclusivo da União não suscetível de concessão e só será permitida nos termos do presente Decreto-lei.*

*(...)*

*Art 2º A Loteria Federal, de circulação, em todo o território nacional, constitui um serviço da União, executado pelo Conselho Superior das Caixas Econômicas Federais, através da Administração do Serviço de Loteria Federal, com a colaboração das Caixas Econômicas Federais.*

*(...)*

<sup>4</sup> É inconstitucional a lei ou ato normativo estadual ou distrital que disponha sobre sistemas de consórcio, sorteios,

*Art 32. Mantida a situação atual, na forma do disposto no presente Decreto-lei, não mais será permitida a criação de loterias estaduais.*

*§ 1º As loterias estaduais atualmente existentes não poderão aumentar as suas emissões ficando limitadas às quantidades de bilhetes e séries em vigor na data da publicação deste Decreto-lei.*

Tem-se, pois, que o referido contrato celebrado entre a recorrente e o Estado da Paraíba de concessão de “serviço de exploração de jogo de azar”, no caso loteria, foi firmado em completa desarmonia com as normas federais e com a Constituição Federal.

Saliente-se, ainda, que restou esclarecido que as disposições do artigo 4º da Lei 9.981/00 são aplicáveis, por analogia, aos demais jogos de azar:

*Art. 4º Na hipótese de a administração do jogo de bingo ser entregue a empresa comercial, é de exclusiva responsabilidade desta o pagamento de todos os tributos e encargos da seguridade social incidentes sobre as respectivas receitas obtidas com essa atividade.*

Destarte, a contribuinte dos tributos federais incidentes sobre a atividade de jogos de azar é a recorrente e, por ter optado pela apuração do lucro na forma presumida, correta está a autuação fiscal que calculou o lucro sobre toda a receita auferida.

Dispõe também o artigo 123 do CTN, para o repúdio do contrato celebrado sob o qual se alberga a recorrente:

*Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

Os referidos atos administrativos estaduais editados desprovidos de absoluta competência material assemelham-se a meras convenções particulares em seus efeitos tributários.

No mais, faço coro com as bem esposadas razões de decidir da turma julgadora de primeira instância sobre as conseqüências tributárias sofridas pela recorrente ao explorar a atividade de jogo de azar.

Conclui-se que a autuação foi estabelecida em estrita conformidade com as normas tributárias vigentes, nada havendo a reparar nos lançamentos tributários neste concernente.

## II) Da tributação reflexa – CSLL, PIS e Cofins

As tributações realizadas de ofício para as exigências de CSLL, PIS e Cofins são decorrentes do lançamento tributário de IRPJ. Por conseguinte, o decidido em relação à exigência de IRPJ, deve ser estendido ao termo das autuações reflexas, dada a íntima causalidade das obrigações tributárias.

Processo nº 10480.721553/2009-44  
Acórdão n.º **1801-001.839**

**S1-TE01**  
Fl. 6

---

Voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes

CÓPIA