



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

**Processo n°** 10480.722520/2009-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1101-001.015 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de dezembro de 2013  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** CLAJUHERGUS DIVERSÕES ELETRÔNICAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

NULIDADE.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de contestar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

NULIDADE. INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE PERÍCIA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se revela necessária a realização de perícia quando os elementos constantes dos autos do processo são suficientes para formar a convicção do julgador. O indeferimento de pedido de perícia, que tenha por objetivo a demonstração de elementos, cujo ônus da prova é do contribuinte, não pode ser tomado como cerceamento do direito de defesa.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

A prova da concretização do pagamento é pressuposto material para a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, no caso de pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso quanto à arguição de nulidade por cerceamento de defesa; **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso quanto à nulidade da decisão da DRJ diante do indeferimento do pedido de perícia; e, no mérito, **DAR PROVIMENTO** ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Processo nº 10480.722520/2009-11  
Acórdão n.º **1101-001.015**

**S1-C1T1**  
Fl. 457

---

*(documento assinado digitalmente)*

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

MÔNICA SIONARA SCHPALLIR CALIJURI - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Mônica Sionara Schpallir Calijuri e Manoel Mota Fonseca.

## Relatório

CLAJUHERGUS DIVERSÕES ELETRÔNICAS LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife/PE que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 10/12/2009, exigindo crédito tributário total (com multa de juros) de R\$ 3.014.366,86.

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF lavrado para formalização de exigência de crédito tributário decorrente de falta de recolhimento sobre pagamentos a beneficiários não identificados relativos aos anos calendários de 2004, 2005, 2006 e 2007, consoante lançamentos tributários consubstanciados às fls. 02 a 20 e TVF às fls. 22 a 30.

Consta do TVF que a contribuinte tem por objeto social a exploração de brinquedos eletrônicos mecânicos e eletrônicos e administração de sorteio eventuais e permanentes. A empresa apresentou as DIPJ em todos os anos objeto da ação fiscal, de 2004 a 2007 pelo lucro presumido. As DCTFs relativas ao período fiscalizado foram entregues com declaração de tributos com base na receita bruta e acréscimo. O procedimento de fiscalização iniciou-se por ciência por edital afixado em 30/01/2009 e desafixado em 16/02/2009, após infrutíferas tentativas de localização da empresa.

Na mesma data, em 16/02/2009, tomou ciência do Termo de Início de procedimento Fiscal, a sra. Rosimar Pereira Soares Moura, CPF 347.167.007-63, que compareceu ao Serviço de Fiscalização da DRF-Recife, munida de procuração com poderes para representar a empresa junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil (fl. 39).

Em 24/03/2009 (fls.165) a contribuinte foi intimada a informar a forma de apuração do faturamento da empresa, indicando os documentos que deram base aos lançamentos efetuados em seu livro caixa. Em 31/03/2009 a empresa entregou livros razão n. 02, 03 e 04, relativos aos anos de 2004 a 2007, bem como alguns documentos contábeis relativos a 2004 a 2006. Em 26/05/2009 (fl. 168) a contribuinte foi intimada e em 12/06/2009 (fl. 169), reintimada a apresentar todos os relatórios relativos ao controle de máquinas dos anos 2004 a 2007. O atendimento à intimação ocorreu em 22/06/2009 (fl. 171 a 215) com a apresentação do “relatório fechamento todos os representantes”, recepcionado pela fiscalização em 25/06/2009, contendo discriminação de Receitas e Despesas, entre outros, e totalizando as Entradas de Máquinas e Saídas de Máquinas.

A fiscalização consignou em 02/07/2009 (fl. 216), em termo de Constatação e Intimação Fiscal que, após análise dos “Relatórios de Fechamento – Todos os Representantes” encaminhados pela contribuinte foi verificado que os valores das receitas contabilizados e declarados na DIPJ, corresponderam à diferença entre as entradas de Máquinas e Saída de Máquinas, constantes no citado relatório. A contribuinte foi intimada a informar a natureza e origem dos valores relativos a entradas e saídas de máquinas, o que fez em 04/08/2009 (fl. 217), informando que *“na vídeo loteria, a entrada em máquina era um crédito que o apostador solicitava, e saída era a desistência do apostador na continuidade da aposta, tal como registrado no relatório resumo para apuração da receita que foi anteriormente entregue a*

*essa fiscalização.*” Acrescentou que os valores eram de pequena monta, de sorte que não restou registrado pagamento de premiação que ensejasse o controle de pagamento do Imposto de Renda sobre ela potencialmente incidente. Informou também que o Imposto de Renda não era incidente em virtude dos valores inferiores ao previsto na legislação aplicável.

A contribuinte informou em 03/08/2009 (fl. 217) que alguns documentos não foram apresentados por crer que estivessem em pastas de documentos apreendidos conforme o Termo Circunstanciado da Polícia Federal de 29/08/2007, constante às fls. 42 a 53.

A fiscalização consignou no TVF que não foram registrados os valores das apostas efetuadas que seriam relativas às entradas de máquinas nem tampouco as saídas de máquinas que, apesar da fiscalizada afirmar tratar-se de desistências, não foi apresentado nenhum documento para sua comprovação. Constatou também que nem os valores das entradas de máquinas (supostos créditos dos apostadores) e tampouco os valores das saídas de máquinas (supostas desistências) foram contabilizados pela fiscalizada, mantidos à margem da escrituração, tendo sido contabilizada apenas a diferença entre elas, restando a conclusão de que as entradas de máquinas correspondem às apostas realizadas e configuram a receita de exploração da atividade de videoloteria no período, considerando que as supostas desistências não foram comprovadas ou contabilizadas. Consta também que as saídas correspondem em acertos dos apostadores (premiação).

Com base na análise dos valores movimentados entre 2004 a 2007, extraídos dos relatórios de controle de máquinas apresentados pela empresa, a fiscalização verificou que as saídas das máquinas correspondem em média a 40% das apostas realizadas nos períodos, não sustentando a argumentação, sem a devida comprovação, de que trata-se de desistência de apostas. Consigna que os valores dos prêmios não eram de pequena monta que dispensasse o controle. Conclui que as saídas das máquinas nada mais eram do que pagamentos dos prêmios decorrentes de apostas realizadas no período, sobre os quais a contribuinte deveria incidir IRRF.

O processo de consulta 10/01 da SRRF 9<sup>a</sup>, publicado no DOU de 30.03.2001, dispõe sobre a Receita Bruta das empresas que exploram jogos eletrônicos de azar mediante a utilização de máquinas caça níqueis. A receita bruta abrange o valor total das apostas recebidas, independentemente da base de cálculo do IRPJ ou da CSLL ser apurada pelo lucro real, presumido ou arbitrado. Os custos das apostas pagas à beneficiários não identificados devem ser adicionados ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real, visto não serem dedutíveis.

Sobre os prêmios decorrentes das apostas efetuadas através dos jogos eletrônicos incide o Imposto de Renda na Fonte à alíquota de 30%, os quais não foram recolhidos ao cofres do tesouro nacional.

Os valores dos prêmios distribuídos foram levantados tomando-se por base as saídas de máquinas, constantes dos relatórios de controle de máquinas apresentados pela empresa, e que a mesma alegou não possuir o controle dos mesmos. Portanto, não foi possível identificar os beneficiários do pagamentos, caracterizando-se a hipótese de pagamento a beneficiário não identificado.

A fiscalização consignou que a contribuinte manteve à margens de sua escrituração, notadamente o livro caixa, grande parte de suas receitas originárias de suas atividades, relativas aos valores “Entradas de Máquinas”, nos anos de 2004 a 2007, bem como

o registro dos pagamentos dos prêmios. Conclui que os mantidos à margem da tributação reduzem o pagamento dos tributos e contribuições federais, o que pode vir a se consubstanciar em crime contra a ordem tributária, crime de sonegação fiscal. Cita enquadramentos legais.

As infrações apuradas foram:

- a) Omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização e oferecimento à tributação das receitas originárias de suas atividades, correspondentes aos valores intitulados “Entradas de máquinas” .
- b) Falta de recolhimento do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados.

Foram efetuados os lançamentos para exigência do crédito tributário devido, pelas infração cometidas. No processo n. 10480722520/2009-11 foi efetuado o lançamento do IRRF à alíquota de 35%, com reajustamento de base de cálculo, na forma do artigo 674 do RIR/99, conforme demonstrativo “Levantamento do IRFONTE sobre pagamento a Beneficiário não Identificado”. A multa foi qualificada (150%).

Cientificado do lançamento em 10/12/2009, a contribuinte impugnou o lançamento alegando em síntese (fls. 287 a 324): cerceamento do direito de defesa; erro no enquadramento legal devido a ação fiscal não se subsumir à norma do art. 674 do RIR/99; desconsideração da regra de isenção do §1º do art. 676 do RIR/1999. Acrescentou que os valores tributados não corresponderiam em sua totalidade a prêmios pagos em pecúnia, maculando-se o princípio da capacidade contributiva.

Aduziu que no curso da ação fiscal, o impugnante restou vinculado às operações financeiras realizadas pelas empresas integrantes do grupo econômico “Sonho Real” alvo de operação deflagrada pela Polícia Federal para fins de investigação da exploração irregular de loterias e de máquinas caça-níqueis. Que foram consideradas como receitas próprias do impugnante a movimentação aferida junto às máquinas de videoloteria exploradas pelo grupo “Sonho Real” bem como as comissões auferidas diretamente pelo impugnante por meio de venda de bilhetes lotéricos.

Relatou que a instauração do procedimento de fiscalização foi decorrência da operação “Zebra”, deflagrada pela Polícia Federal em 24/08/2007 com apreensão de diversos documentos e elementos de mídia (HD).

A fim de fundamentar o enquadramento na regra de isenção do §1º do art. 676 do RIR/1999, apresentou laudo pericial do INEP – Instituto Eletrônico de Potência datado de 13/02/2002,(fls. 334 a 346) constatando que à fl. 345 “o equipamento Super Bola da Veja Way Equipamentos Eletrônicos Ltda, que foi ensaiado no INEP, atende os requisitos exigidos nos artigos 4 a 28 dos capítulos II e III da Resolução n. 004/2000 da Companhia de Desenvolvimento do Estado de Santa Catarina – CODESC, publicada no Diário Oficial do Estado de Santa Catarina em 04/04/2000” e laudo do Departamento de Polícia Civil do Estado do Paraná constatando, conforme consta à fl. 535, que “esta máquina está *“TEORICAMENTE”* programada para premiar 66,2642% das jogadas, devolvendo 92,9358% dos valores apostados. Nestas condições, promovem os Peritos signatários testes práticos com o equipamentos, inclusive com apostas reais, totalizando 1000 (mil jogadas). Após realizados os cálculos estatísticos, em virtude dos resultados apresentados pelo equipamentos obteve-se

*uma premiação 61,13% das jogadas, devolvendo 89,73% dos valores apostados aproximando-se dos valores teóricos.”*

Requeru perícia a ser efetuada nas máquinas apreendidas pela Polícia Federal para levantamento dos prêmios que foram pagos e insurgiu-se contra a multa qualificada.

A 3ª Turma Julgadora rejeitou estes argumentos por unanimidade, exarando o Acórdão 11-32.415 em 15 de dezembro de 2010, assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007*

*INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.*

*As autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei, tarefa privativa do Poder Judiciário.*

*NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.*

*Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007*

*Sujeita-se à incidência do IRRF, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

*A incidência também alcança os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007*

*MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.*

*É cabível a aplicação de multa qualificada (150%) quando se constata o evidente intuito de fraudar o fisco por parte do contribuinte, nos termos do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

Cientificada da decisão de primeira instância em 06/06/2011 (AR fl. 373), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 01/07/2011 (fls. 374 a 420), reiterando os termos da exordial, em síntese:

a) Que sofreu cerceamento de defesa, pois solicitou reabertura do prazo de impugnação o que lhe foi indeferido. Que a instauração do procedimento de fiscalização foi

decorrente da operação “Zebra” deflagrada pela Polícia Federal em 24/08/2007 com apreensão de diversos documentos e elementos de mídia. Que encerrado o procedimento de fiscalização e formalizados os decorrentes lançamentos em 11/12/2009, a devolução dos documentos ocorreu somente em 17/12/2009, fato que lhe prejudicou o contraditório; por este motivo, requer a nulidade do processo administrativo fiscal e reabertura do prazo para oferecer a impugnação;

b) Relata que a Decisão de 1ª Instância Administrativa negou a nulidade do procedimento fiscal fundamentada no art. 59 do Decreto 70.235/72 e afirma que o fato de os documentos terem sido disponibilizados somente em 17/12/2009 está devidamente comprovado, restando caracterizada a ofensa ao princípio do contraditório. Que de acordo com o art. 10, V, do Decreto n. 70.235/72, têm os contribuintes a prerrogativa de impugnar o lançamento no prazo de trinta dias, constituindo direito subjetivo da contribuinte a utilização integral do prazo consignado na legislação para formulação de sua impugnação, sob pena de violação dos princípios da isonomia, do contraditório e da ampla defesa. Cita jurisprudência administrativa do CARF;

c) Alega que apresentou os laudos periciais elaborados pelo INEP (Instituto de Eletrônica de Potência do Departamento de Engenharia Elétrica da Universidade de Santa Catarina) e pelo Instituto de Criminalística do departamento de Polícia Civil do Estado do Paraná, indicando que tão-somente 2,2353% das apostas premiadas estariam sujeitas à incidência do mesmo, o que caracterizaria a insubsistência do lançamento, já que a autoridade utilizou como base de incidência do IRRF a totalidade dos valores classificados como “saídas de máquinas”;

d) Destaca que apontou em impugnação que houve a desconsideração da regra de isenção estabelecida no art 676, §1º, do RIR/99, no sentido de que somente estão sujeito à incidência do IRRF os prêmios superiores a R\$11,10;

e) Defende que as máquinas de videoloteria exploradas pela contribuinte possuíam faixa de premiação de 1,4,100 e 1000 vezes o valor da aposta, aceitando apostas de R\$0,10 ou R\$0,25 e considerando que a maioria das apostas montava R\$0,10, apenas a premiação máxima (1000 vezes o valor da aposta), comportaria a incidência do IRRF, estando todos os demais prêmios (valores compreendidos entre R\$0,10 e R\$10,00), inseridos na faixa de isenção erigida pela regra do art. 676, §1º, do RIR/99;

f) Justifica o requerimento da perícia, necessária à comprovação, através do exame das máquinas, do valor das apostas aceitas, das faixas de premiação pagas e da probabilidade de obtenção de cada um dos possíveis prêmios (1, 4, 100 e 1000 vezes o valor da aposta) de forma a estabelecer o quantitativo de prêmios que se enquadrariam na faixa de isenção do art. 676, §1º, do RIR/99. Por fim, pede a nulidade da decisão pronunciada pela DRJ, determinando a realização da prova técnica requerida;

g) Opõe-se à base de cálculo elegida pela autoridade lançadora lastreada nos valores encontrados na relação “Saídas de Máquinas”, integrante dos “Relatórios de Controle de Máquinas” apreendidos na Operação Zebra. Transcreve parte do Termo de Verificação Fiscal;

h) Destaca que o lançamento de ofício ao enquadrar os fatos no art. 674 traçou contornos jurídicos inaplicáveis ao caso vertente, encerrando evidente erro de enquadramento legal quando deveria o lançamento pautar-se tão-somente na falta de recolhimento do imposto na forma prescrita pelos artigos 676 e 677 do RIR/99, *in verbis*:

### *Prêmios em Dinheiro*

*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 n.º 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 n.º 1.493, de 7 de dezembro de 1976, art. 10).*

*§ 1.º - 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 n.º 204, de 27 de fevereiro de 1967, art. 5.º, §§ 1.º e 2.º, Lei n.º 5.971, de 11 de dezembro de 1973, art. 21, Lei n.º 8.383, de 1991, art. 3.º, inciso II, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 30).*

*§ 2.º - 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 n.º 4.154, de 1962, art. 19, § 1.º).*

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

### *Prêmios em Bens e Serviços*

*Art. 677. Os prêmios distribuídos sob a forma de bens e serviços, através de concursos e sorteios de qualquer espécie, estão sujeitos à incidência do imposto, à alíquota de vinte por cento, exclusivamente na fonte (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, e Lei n.º 9.065, de 1995, art. 1.º).*

*§ 1.º - O imposto incidirá sobre o valor de mercado do prêmio, na data da distribuição, e será pago até o terceiro dia útil da semana subsequente ao da distribuição (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, § 1.º).*

*§ 2.º - Compete à pessoa jurídica que proceder à distribuição de prêmios, efetuar o pagamento do imposto correspondente, não se aplicando o reajustamento da base de cálculo (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, § 2.º).*

*§ 3.º - O disposto neste artigo não se aplica aos prêmios em dinheiro de que trata o artigo anterior (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, § 3.º).*

i) Aponta que a alíquota utilizada pela autoridade lançadora quando do reajuste da base de cálculo do IRRF (35%) desborda das que são aplicáveis ao caso e que não poderia ter considerado todo o movimento de “Saída de Máquinas” como prêmios entregues em dinheiro, sujeitando o fato à hipótese de incidência prescrita pelo art. 674 do RIR/99. Cita jurisprudência do CARF e DRJ que versa sobre a distribuição de prêmios de videoloteria;

j) Aduz que lançamento em lide não se reveste de certeza e liquidez, já não há como se enquadrar a hipótese de pagamento a beneficiário não identificado, por ausência de subsunção à previsão esculpida no art. 674 do RIR/99;

k) Alega não cabe o reajustamento da base de cálculo, aplicável somente em relação ao pagamento de prêmios em pecúnia e que não poderia haver aplicação do art. 674 do RIR/99 sobre prêmios iguais ou inferiores ao limite de isenção estabelecido no §1º do art. 676 do RIR/99, hipótese em que inexistia obrigação de reter o imposto e identificar o ganhador.

l) Afirma que a existência do pagamento com a efetiva entrega do pretense prêmio em pecúnia é pressuposto material para que surja a obrigação de pagar o IRRF de que trata o art. 674 do RIR/99, c/c art. 61 da Lei 8981/95, como expressamente disciplina a IN 15/2001. Conclui que uma vez que significativa parcela dos prêmios concedidos pelas máquinas de videoloteria é revertida em forma de bens e serviços, como espécie de créditos para novas apostas, não se trata de pagamento em dinheiro, descabendo o reajustamento da base de cálculo do IRRF constituído pela autuação;

m) Defende que a tributação do IRRF sobre a base “Saídas de Máquinas”, superior à “Entrada de Máquinas”, agride o princípio da capacidade contributiva (art. 145 §1º da Constituição Federal).

Pede a Nulidade de lançamento.

Assevera a necessidade de diligência para obtenção dos relatórios gerados pelas máquinas de videoloterias, aduzindo que:

- Há relação entre os prêmios pagos em dinheiro, decorrente de jogos e sorteios de qualquer espécie, regra de isenção específica, que afasta do âmbito de incidência do IRRF toda e qualquer premiação inferior a R\$11,10.
- A autoridade lançadora considerou como premiação todos os valores descritos no Relatório de “Saída de Máquinas” e adotou como base de incidência a totalidade dos valores descritos no aludido relatório sem discriminar o valor específico de cada premiação de forma a aplicar, porquanto obrigatória, a regra de isenção prevista no art. 676 §1º do Decreto n. 3.000/99, o que seria possível através da extração de relatório individualizado de cada máquina.
- As máquinas de videoloterias possuem faixa de premiação de 1, 4, 100 e 1000 vezes o valor da aposta, aceitando apostas de R\$0,10 ou 0,25 e considerando que a imensa maioria das apostas montava a R\$0,10, apenas a premiação máxima (1.000 vezes o valor da aposta), comportaria a incidência do IRRF, estando todos os demais prêmios, inseridos dentro da faixa de isenção.
- Às apostas de R\$0,25 deve ser aplicado o mesmo raciocínio, vez que a incidência do IRRF somente ocorria em relação aos prêmios correspondentes a 100 e 1000 vezes o valor da aposta, estando todos os demais excluídos da incidência do IRRF, por incluírem-se dentro da faixa de isenção.

- Os laudos do INEP e Instituto de criminalística do Departamento de Polícia Civil do Estado do Paraná (anexos) mostram que 66,2642% das jogadas são objeto de premiação, sendo 25,3274% das jogadas (16,7830% do total das jogadas) na primeira faixa de premiação (1 vez o valor da aposta); 72,4373% das jogadas (48% do total de jogadas) na segunda faixa de premiação (4 vezes o valor da aposta); 2,2238% das jogadas (1,4736% do total das jogadas) na terceira faixa de premiação (100 vezes o valor da aposta); e, finalmente 0,0115% das jogadas (0,0076% do total de jogadas) na quarta e última faixa de premiação (1.000 vezes o valor da aposta).
- É patente que somente 2,2353% das apostas premiadas (acima de R\$11,10) estariam sujeitas à incidência do IRRF, impedindo a aplicação da regra do art. 674 do RIR/99.

Alega que além do lançamento de IRRF sobre os prêmios conferidos por meio da exploração de videoloteria, a autuação inclui também IRRF à alíquota de 35% (base de cálculo reajustada) sobre pagamentos sem causa/operação não comprovada aplicado sobre os empréstimos contraídos pela contribuinte juntamente à empresa MCCM Entretenimento Ltda e aos seus sócios, com supedâneo no §1º do art. 674 do RIR/99. Insurge-se contra este lançamento.

Questiona a imposição da multa qualificada de 150% por ausência de requisitos, aduzindo que:

- A fiscalização enquadrou a conduta da contribuinte como sujeita a aplicação da multa qualificada (150%) prevista no art. 44, §1º da Lei n. 9.430/96.
- Que a multa qualificada se justifica nos casos em que haja o cometimento do crime de sonegação fiscal, tipo previsto no art. 71 da Lei 4.502/64, portanto, é mister a qualificação da contribuinte no tipo penal, caracterizando-se a intenção deliberada de fraudar a administração tributária. Cita jurisprudência do CARF.
- A fiscalização qualificou a multa pela falta de declaração dos valores dos prêmios e falta de prova da entrega de recurso relativos aos empréstimos escriturados e que não houve a comprovação do evidente intuito de fraude, limitando-se a autoridade fiscal a assentar que o crime ocorreu em tese. Cita jurisprudência do CARF.
- Incabível a incidência da multa qualificada, à luz da Súmula 1ª do CC.
- Todos os elementos necessários à quantificação do crédito tributário foram obtidos por documentos produzidos pela contribuinte, não se podendo descortinar o intento fraudulento à imputação da multa qualificada ainda que pese a afirmação de que mantinha “escrituração paralela”, pois a recorrente mantinha regular a sua escrituração, tendo

—  
sido possível à fiscalização obter dos registros produzidos os elementos necessários à formação do crédito.

- A manutenção da multa qualificada pela DRJ é incompatível com a manifestação do Conselho de Contribuintes. Cita jurisprudência do CARF.

Por fim, requer:

Preliminarmente:

- a) anulação do processo administrativo por cerceamento de defesa tendo em vista a redução do prazo de impugnação, conforme já exposto;
- b) nulidade da decisão da DRJ diante do indeferimento do pedido de perícia realizado.

No mérito:

- a) anular o lançamento por errônea capitulação legal;
- b) declarar improcedente o lançamento em face da desconsideração da regra de isenção inscrita no art. 676 do RIR/99 bem como por inexistir fundamento legal para a aplicação do art. 674 do RIR/99 em relação aos contratos de mútuo identificados;
- c) cancelamento da imposição da multa qualificada.

Em 26/10/2011 (fls. 444 a 446) a contribuinte solicita reunião dos processos 10480.722519/2009-97 (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e o atual processo 10480.722520/2009-11 (IRRF) visto serem interdependentes.

Em 17 abril de 2012 a 1ª Câmara/ 2ª Turma ordinária, nos termos estabelecidos pelo regimento deste Conselho, tratando-se de processo cujo objeto é reflexo de outro processo que trata de tributação de pessoa jurídica, reconheceu a incompetência da Segunda Seção de Julgamento.

O recurso voluntário no Processo nº 10480.722519/2009-97, que trata da omissão de receitas, foi julgado pela 1ª turma Especial, Acórdão nº 1801001.680 em sessão de 08 de outubro de 2013, cuja ementa transcreve-se a seguir:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano calendário:*

*2004, 2005, 2006, 2007*

*NULIDADE. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.*

*Não é passível de nulidade o lançamento tributário realizado em conformidade com as exigências legais impostas pelo art. 10 do Decreto nº70.235/72 (PAF), quanto ao aspecto formal, e em observância aos ditames do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto ao aspecto material.*

*NULIDADE. PROCESSO. CERCEAMENTO DE DEFESA.*

*Não resta caracterizado o cerceamento de defesa, causa de nulidade processual, quando constata-se que o contribuinte defendeu-se amplamente dos fatos e infrações contra si impostas, não sofrendo prejuízo ou restrição ao exercício do contraditório e da ampla defesa.*

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

*Ano-calendário:*

*2004, 2005, 2006, 2007*

*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.*

*LUCRO PRESUMIDO. JOGOS DE AZAR. TRIBUTAÇÃO DE APOSTAS E PRÊMIOS. IRPJ E IRRF*

*O IRPJ incide sobre o resultado da aplicação de coeficiente do lucro presumido sobre a receita bruta (total das apostas recebidas), enquanto o IRRF incide sobre os valores pagos a título de prêmios. A empresa que opera as apostas é contribuinte de IRPJ em razão das receitas apuradas (no Lucro Presumido, a base de cálculo é a receita bruta), mas é responsável legal pelo recolhimento do IR incidente sobre os prêmios recebidos pelos terceiros, apostadores. São duas tributações com incidências, bases de cálculos e contribuintes distintos. Não há que se falar em tributação bis in idem.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano calendário:*

*2004, 2005, 2006, 2007*

*MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS.*

*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula CARF nº 14).*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA.*

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

É o relatório.

## Voto

Conselheira MÔNICA SIONARA SCHPALLIR CALIJURI

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

## PRELIMINARES

Preliminarmente, não merece acolhida a argumentação da recorrente que sofreu dano irremediável ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa pela entrega posterior de documentos e livros 7 (sete dias) após a lavratura do auto de infração.

Cumprе ressaltar que os documentos foram recebidos dentro do prazo legal para a elaboração da impugnação e o procedimento fiscal foi instruído com cópias dos documentos, planilhas e folhas de livros contábeis que fundamentaram e embasaram o lançamento fiscal, não havendo impedimento à defesa hábil da contribuinte dentro do prazo destinado à impugnação ou ao recurso.

Dispõe também o artigo 16, §4º, alínea “a”, do Decreto n. 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

(...)

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997)*

Como se conclui, a requerida nulidade do procedimento por cerceamento do direito de defesa não pode ser acolhida tendo em vista que a condição para que se materializasse a nulidade não se concretizou.

Relativamente à alegação do cerceamento do direito de defesa devido ao indeferimento do pedido de perícia pela DRJ, cabe dizer que no processo administrativo fiscal, vigora o princípio da persuasão racional ou do livre convencimento motivado, o que garante ao julgador, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, a liberdade para formar a sua convicção, deferindo as diligências e perícias que entender necessárias ou indeferir-las, quando prescindíveis ou impraticáveis:

*“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”*

*“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”*

A DRJ se pronunciou pelo indeferimento do pedido nos seguintes termos:

*“Deixa-se, por fim, de atender ao pedido de perícia \_\_ o que se faz com fulcro no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 \_\_ por prescindível à solução da lide e por afigurar-se impraticável \_\_ não parece crível que um exame nas máquinas de vídeo loteria vá identificar os ganhadores dos prêmios, ou apontar desistências ou reaproveitamento de créditos.”*

No Acórdão nº 1801001.680, já citado no início deste voto, chegou-se ao mesmo entendimento, assim ementado nesta parte:

*NULIDADE. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.*

*Não é passível de nulidade o lançamento tributário realizado em conformidade com as exigências legais impostas pelo art. 10 do Decreto nº*

70.235/72 (PAF), quanto ao aspecto formal, e em observância aos ditames do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto ao aspecto material.

*NULIDADE. PROCESSO. CERCEAMENTO DE DEFESA.*

*Não resta caracterizado o cerceamento de defesa, causa de nulidade processual, quando constata-se que o contribuinte defendeu-se amplamente dos fatos e infrações contra si impostas, não sofrendo prejuízo ou restrição ao exercício do contraditório e da ampla defesa.*

Portanto, a turma julgadora decidir pela dispensa da perícia, não implica em nulidade.

Face ao exposto, afasto as preliminares aventadas.

### **MÉRITO**

Adentrando ao mérito, a contribuinte alega o erro de capitulação legal face a fundamentação no §1º do art. 674 do RIR/99 tendo por base de cálculo as “saídas das máquinas” e não observação da isenção prevista no art. 676 do RIR/99.

Vamos aos fatos.

Como mostra o TVF (fl. 25) a contribuinte foi intimada a informar a natureza e a origem dos valores relativos às entradas das máquinas e as saídas de máquinas, apresentando a documentação correspondente.

Nos documentos acostados aos autos, constata-se que no dia 26/05/2009 (fl. 168), a contribuinte foi intimada a apresentar todos os relatórios relativos ao controle de máquinas dos anos 2004 a 2007, o que foi feito em 25/06/2009, com a apresentação do relatório “fechamento todos os representantes” (fls. 171 a 215), onde consta em resumo as entradas de máquinas, saídas de máquinas e o percentual relativo à diferença entre entrada e saída que gira em torno de 40%.

Em 02/07/2009, em Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 216), a fiscalização diz que em análise aos referidos relatórios, constatou que os valores das receitas informadas pela empresa corresponderam à diferença entre as Entradas de Máquinas e as Saídas de Máquinas e intima a empresa a apresentar a natureza e origem dos valores relativos às entradas de máquinas e às saídas de máquinas, de acordo com os relatórios, bem como a apresentar o Relatório de Fechamento – todos os representantes – do mês de julho/2005, que não fora enviado no atendimento à intimação anterior.

Em resposta à intimação datada de 03/08/2009 e recepcionada pela fiscalização em 04/08/2009, a contribuinte reafirmou que:

*“na vídeo loteria, a “entrada” em maquina era um crédito que apostador solicitava, e a “saída” era a desistência desse apostador na continuidade da aposta, tal como registrado no “relatório resumo para a apuração da receita”, que foi anteriormente entregue a essa fiscalização.”*

**Continua explicando a título de exemplo:**

“.. se um apostador solicitasse R\$10,00 em crédito para uma máquina, e posteriormente, desistisse de apostar com o mesmo valor em crédito na máquina, esses mesmos R\$10,00 reais eram devolvidos (e registrados na máquina como saída), sem que houvesse premiação.

Outro fato relevante é que quotidianamente um mesmo apostador “transferia” total ou parcialmente, os créditos e um para outro dos equipamentos de videoloteria, notadamente sem que tal “retirada consistisse em premiação.

Mais, os valores envolvidos eram sempre de pequena monta, de sorte que não resolu registrado pagamento de premiação que ensejasse o controle e pagamento do Imposto de Renda sobre ela potencialmente incidente (no caso não incidente em virtude dos valores inferiores ao previsto na legislação aplicável).

Deixamos de apresentar os demais documentos solicitados, por crer que estejam em pastas e documentos apreendidos, conforme termo Circunstanciado, da polícia Federal datado de 29 de agosto de 2007.”

Não foram apresentados documentos que embasassem a informação prestada ou tampouco a escrituração nos livros contábeis que confirmassem as entradas e saídas de caixa (TVF - fl. 24):

“Entretanto, a fiscalizada não apresentou qualquer documento que respaldasse as informações prestadas.

Analisando os livros contábeis apresentados, verificamos que não foram registrados os valores das apostas efetuadas que seriam relativas as entradas de máquinas, nem tão pouco as saídas de máquinas que apesar da fiscalizada afirmar tratar-se de desistências, não foi apresentado nenhum documento para sua comprovação.”

Buscando identificar os valores que devem ser reconhecidos como receitas em jogos de azar, a fiscalização cita a Solução de Consulta n. 10, da SRRF/9ª Região Fiscal, de 12 de janeiro de 2001 e publicada no DOU de 30/03/2001 que dispõe:

*EMENTA: O conhecimento e solução de consulta sobre matéria tributária, apresentada por empresa que pretende explorar jogos eletrônicos de azar mediante a utilização de máquinas caça niqueis, não autoriza a presunção de legalidade no que tange à prática da atividade pretendida.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: arts.113, capote §§ 1º,2º e 3º; 114; 116, 1-e II; 121 e 122 da- Lei 3.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).*

*ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-- IRPJ*

*EMENTA: A receita bruta das empresas que exploram a atividade de jogos eletrônicos de azar mediante a utilização de máquinas caça niqueis abrange o valor total das apostas recebidas, independentemente da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas- IRPJ ou da Contribuição Social sobre Lucro Líquido-CSLL ser apurada com suporte no lucro real presumido ou arbitrado.*

*(...)*

*Os custos representados pelas apostas pagas à beneficiários não identificados devem ser adicionados ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real, dado não serem dedutíveis para esse fim.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: arts.186;:224; 246;\_ 249, ind. I; 251, caput e parágrafo único; 269; 274; 275; 279t 300; 304; 516, caput e parágrafos; 518; 519, § 1º e 531 do RIR/1999; Decreto-lei nº 406, de 31 dezembro de 1968 (lista de serviços anexa), com a redação dada pelo art. 8º, item 60, letra “b”, combinada com a letra “e”, e*

*item 79 da Lei Complementar n. 56/87; arts. 15 e 20 da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 29 da Lei 9430/96; arts. 2º e 3º da Lei 9.718 de 1998.*

Cita também o artigo 8º da Lei Estadual n. 12343 de 29/01/2003 que disciplinava a exploração da atividade lotérica no âmbito do Estado de Pernambuco, que dispunha:

*“Art. 8º Poderão ser exploradas, mediante prévia autorização ou delegação pública, conforme o caso as seguintes modalidades lotéricas que terão premiação em bens, serviços, e, ou, dinheiro:*

*(...)*

*III – Videoloteria – Equipamentos de apostas eletrônicas e eletromecânicas que operam com fichas, moedas, cartões magnéticos e sistemas de créditos ou qualquer outra forma de identificação e quantificação das apostas.”*

Como se demonstrou, não houve apresentação de documentos comprobatórios de que as saídas de máquinas corresponderiam às desistências dos apostadores e que nem os valores de entradas de máquinas corresponderiam aos créditos dos apostadores e conforme escriturados no livro razão, as receitas corresponderam somente ao valor líquido (entradas – saídas) que constaram nos relatórios “fechamento todos os representantes”.

Sobre o dever escriturar, o artigo 527 do RIR/99, inciso III, dispõe que deve ser mantida em boa guarda e ordem, todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração comercial e fiscal.

Em face de não comprovação das entradas e saídas de máquinas, a fiscalização concluiu então que as entradas de máquinas correspondem às apostas realizadas e que configurariam receita da exploração da atividade de videoloteria do período.

*“Voltando ao caso em tela e considerando que a fiscalizada não apresentou nenhum documento comprobatório de que as saídas de máquinas correspondessem às desistências dos apostadores e ainda que nem os valores das entradas de máquinas (supostos créditos dos apostadores) e nem os valores das saídas das máquinas (supostas desistências) foram contabilizados pela fiscalizada, ou seja, todos esses recursos foram mantidos à margem da escrituração, tendo sido contabilizada apenas a diferença entre elas, resta a conclusão de que as entradas de máquinas correspondem às apostas realizadas configuram a receita da exploração da atividade de videoloteria no período, haja vista que as supostas desistências não foram comprovadas nem sequer contabilizadas.*

Por sua vez, relativamente às saídas de máquinas, a fiscalização consigna que:

*“as supostas desistências se houveram, correspondem a uma etapa anterior à efetivação das apostas e o relatório do fechamento de máquinas corresponde aos valores efetivamente entrados e saídos da máquina, ou seja, não resta outra conclusão a não ser a de que as entradas de máquinas são as apostas e as saídas o resultado dessas apostas que se traduziram em acertos dos apostadores, isto é, em premiação.”*

Este é o fato que interessa a este procedimento fiscal, as saídas de máquinas que a fiscalização conclui serem premiação aos apostadores.

Quando intimada a informar a natureza e a origem dos valores relativos à máquinas, a contribuinte informou (fl. 217), que se um apostador solicitasse R\$10,00 em crédito em um máquina e desistisse de apostar, a aposta era a entrada de máquina e a desistência era a saída da máquina. Acrescentou que um mesmo apostador transferia total ou parcialmente os créditos de um para outro dos equipamentos de videoloteria, sem que a retirada consistisse em premiação. Por fim, diz que os valores eram de pequena monta e que não houve registro dos pagamentos de premiação que ensejasse o controle e pagamento do imposto de renda potencialmente incidente devido os valores serem inferiores ao previsto na legislação vigente.

A fiscalização verificou que nos anos 2004 a 2007, de acordo com relatório de controle de máquinas apresentados pela empresa, houve movimentação em valores significativos relativos às apostas efetuadas e que as saídas de máquinas corresponderam em média a 40% das apostas realizadas no período, o que demonstra que os valores envolvidos não são de pequena monta, conforme mostra tabela a seguir, elaborada pela fiscalização:

Período	Entrada de máquinas	Saídas de máquinas	%
2004	370.448,07	186.740,11	49,21
2005	300.499,80	154.948,81	51,56
2006	548.934,03	145.388,98	26,49
2007	3.705.284,95	1.476.038,03	39,84

A fiscalização consigna em TVF:

*“Considerando que a atividade de exploração de jogos eletrônicos se mantém através de apostas realizadas e que as saídas de máquinas corresponderam em média a 40% dessas apostas, não se sustenta o argumento de que todo esse percentual decorra de desistência dos apostadores, sem qualquer elemento de prova que o suporte. Não se sustenta também o argumento de que os valores dos prêmios eram de pequena monta para que houvesse o seu controle, pois a própria atividade é baseada em apostas das quais decorra o pagamento de prêmios, sem os quais a própria atividade perderia todo o sentido. Assim concluímos que as ditas saídas de máquinas nada mais são do que os pagamentos dos prêmios decorrentes das apostas realizadas no período”.* (grifamos)

A fiscalização então conclui que os valores de saídas de máquinas, em torno de 40% em média, não se tratam de desistências, como mostra o trecho do TVF: *“ainda que não fosse possível a conclusão de que as saídas de máquinas correspondessem aos pagamentos dos prêmios, restaria à fiscalizada a comprovação documental das saídas de recursos por desistências, operação que a mesma não registrou em seus assentamentos contábeis nem logrou comprovar com documentação hábil e idônea”.*

Com base nos valores de saídas de máquinas, a fiscalização então constituiu a exigência de imposto de renda retido na fonte à alíquota de 35% com base no artigo 674 do RIR/99, com reajustamento da base de cálculo, conforme planilhas de apuração à fls. 31 e 32.

O art. 674 do RIR/99, dispõe, *in verbis*:

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

Autenticado digitalmente em 27/12/2013 por MONICA SIONARA SCHPALLIR CALIJURI, Assinado digitalmente em 27/12/2013 por MONICA SIONARA SCHPALLIR CALIJURI, Assinado digitalmente em 30/12/2013 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Pagamento a Beneficiário não Identificado*

*Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61).*

*§ 1º-A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).*

*§ 2º-Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).*

*§ 3º-O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).*

A contribuinte alega em sede recursal que “*Em que pese alertado pela própria Recorrente, no curso da ação fiscal, que os valores referidos nas listas “Saídas de Máquinas” não são relativos tão-somente a prêmios em dinheiro entregues aos apostadores, a fiscalização manteve como base de incidência do IRRF os citados valores*”.

Aduz também que o enquadramento legal utilizado pela fiscalização está incorreto, pois se baseou no art. 674 do RIR/99 quando deveria ter utilizado o art 676 e 677 do RIR/99 e que, havendo previsão específica para tributação do IRRF sobre prêmios no art. 676 do RIR/99, a fiscalização não poderia ter utilizado o art. 674 do RIR/99. Afirma que não houve a comprovação do pagamento do prêmio em dinheiro, vez que parcela significativa das apostas é convertida em créditos.

Afirma ainda que houve desconsideração da regra de isenção inscrita no art. 676 do RIR/99, *in verbis*:

*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 n.º 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 n.º 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 n.º 204, de 27 de fevereiro de 1967, art. 5º, §§ 1º e 2º, Lei n.º 5.971, de 11 de dezembro de 1973, art. 21, Lei n.º 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei n.º 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 n.º 4.154, de 1962, art. 19, § 1º).

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

E ainda relativamente à regra de isenção do art. 676 §1º do RIR/99 alega que “apresentou os laudos periciais elaborados pelo INEP (Instituto de Eletrônica de Potência do Departamento de Engenharia Elétrica da Universidade de Santa Catarina) e pelo Instituto de Criminalística do Departamento de Polícia Civil do Estado do Paraná, indicando que tão somente 2,2354% das apostas premiadas estariam sujeitas à incidência do mesmo, o que caracterizaria a manifesta insubsistência do lançamento, já que a autoridade lançadora utilizou como base de incidência do IRRF a totalidade dos valores classificados como “saídas de máquinas”.

Relativamente à isenção do §1º do art. 676 alegada, ou mesmo o art. 677 do RIR/99, cabe dizer que os mesmos não estão ligados a pagamentos a beneficiários não identificados, mas sim sobre prêmios de loteria. Portanto, na parte relativa à isenção, não seria possível atribuir a isenção sem que estivesse devidamente comprovado a quem os valores se destinam e qual o valor do prêmio individualmente pago a cada beneficiário e ainda, seria necessário que a infração fosse enquadrada no art. 676 do RIR/99.

Ademais, a fiscalização constou o motivo pela tributação com base no pagamento efetuado por pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, previsto art. 674 do RIR/99 “Os valores dos prêmios pagos em espécie aos apostadores estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 30%. Em virtude dos valores dos prêmios distribuídos terem sido levantados tomando-se por base as “saídas de máquinas” constantes nos relatórios de controles de máquinas apresentados pela empresa, e que a mesma alegou não possuir o controle dos mesmos, não foi fazer a identificação dos beneficiários dos prêmios, caracterizando-se a hipótese de pagamento a beneficiário não identificado.”

O art. 674 do RIR/99 e tem sua base no art. 61 da Lei 8.981/1.995 *in verbis*:

*Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

*§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.*

*§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

*§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.*

Não vejo que o enquadramento legal esta incorreto, como aduz a contribuinte, no entanto, como se observa a legislação, esta fundamentação não permite a

presunção legal de pagamento. Todavia, conforme se depreende pela leitura do TVF, do auto de infração e dos documentos acostados, não se constatou a devida comprovação dos pagamentos. Acrescente-se que, considerando que parcela das apostas é convertida em crédito, não se pode precisar nos autos, qual parcela das saídas de máquinas seria a título de prêmios pagos, qual parcela corresponde à desistência ou qual parcela corresponde à transferência para outras máquinas. Ou seja, a fiscalização levada a efeito na contribuinte careceu na determinação correta da base de cálculo para apuração do IRRF.

Depreende-se pelos documentos acostados, pela impugnação e recurso da contribuinte que a ação fiscal é derivada da Operação Zebra, com apreensão de máquinas e documentos da contribuinte, entre outros, efetuada no dia 29 de agosto de 2007, conforme relatado no Termo de Busca e Apreensão, fls. 42 a 53, apesar do termo de o TVF nenhuma referência fazer a essa operação.

No bojo da mesma operação Zebra, há autuação precedente similar a esta ora em análise, lavrada em auto de infração de IRRF, cujo acórdão foi trazido em memoriais pela recorrente. O processo foi julgado nesta mesma Turma em 06/03/2013, porém em outra composição. O acórdão do processo 10480.733518/2009-42, de relatoria do Conselheiro Carlos Eduardo Almeida Guerreiro, concedeu provimento parcial ao contribuinte, sendo que o procedimento fiscal foi declarado insuficiente para a exigência fiscal prevista no art. 674 do RIR/99, na parte relativa ao IRRF sobre pagamentos efetuados a beneficiários não identificados.

Transcrevo parte das razões de decidir do Acórdão citado, devidos os fatos serem similares aos do processo atual e relevantes para a decisão desta lide.

*“Quanto ao mérito, o lançamento se divide na cobrança de IRF por duas situações: 1º) IRF por pagamento para beneficiários não identificados, lançados sobre o que a fiscalização entendeu ser o montante de prêmios pagos; e 2º) [...].*

*Iniciando a análise pelo lançamento de IRF por pagamento a beneficiários não identificados, cabe destacar que estão alcançados tanto os prêmios apurados com base em documentos fornecidos à fiscalização pelo contribuinte, como os prêmios apurados com base em documentos apreendidos pela polícia. Em ambos os casos, a apuração é feita a partir de mapas de controle de máquinas de jogo e a tese da fiscalização é a mesma.*

*A fiscalização rejeita as explicações do contribuinte de que os valores indicados nos mapas como "saídas de máquinas" consignam a desistência dos apostadores e refuta a informação de que os prêmios seriam em valores de pequena monta, argumentando que: 1) o contribuinte não provou que as "saídas de máquinas" registravam desistências; 2) o total anual registrado como "saídas de máquinas" é um valor expressivo; 3) o contribuinte não apresentou documento de controle de pagamento de prêmios; 4) os pagamentos de prêmios não estão registrados na contabilidade. A partir deste ponto, a fiscalização sustenta que as "saídas de máquinas" registram os prêmios pagos e que, como a empresa não consegue identificar os beneficiários, cabe a cobrança de IRF sobre pagamento para beneficiários não identificados incidente sobre o valor total das "saídas de máquinas" reajustado.*

*Fica evidente que o lançamento do IRF sobre pagamento a beneficiários não identificados está baseado em uma inferência da fiscalização. Esta inferência tem como ponto de partida os mapas e pretende se sustentar pela descon sideração da explicação dada pelo contribuinte para os valores de saídas. Resta então verificar*

*qual a força da conexão entre o fato verificado (informações dos mapas) e o fato presumido (que o total dos valores de saídas correspondem aos prêmios pagos). Ou seja, saber o grau de probabilidade do fato presumido ocorrer frente ao fato comprovado. Dependendo da probabilidade de relação entre os fatos, a refutação da presunção precisará de um argumento mais ou menos forte do que a explicação apresentada pelo contribuinte e desconsiderada pelo Fisco.*

*Como visto, os mapas indicam, por máquina, os valores de entrada, de saída, e a diferença, totalizando cada coluna ao final do mês (proc. fls. 553 a 664). Porém, apenas com base nessas informações não se pode concluir com um mínimo de segurança que as "saídas de máquinas" representam os prêmios pagos. Isso porque, dependendo do funcionamento das máquinas, os valores registrados como saídas de máquinas podem ou não corresponder aos prêmios pagos.*

*Por exemplo, se as máquinas funcionassem com moedas ou fichas, e para cada aposta fosse necessário inserir uma moeda (entrada), seria presumível que as saídas refletissem os prêmios pagos. Mesmo assim, não seria possível dizer o montante de cada prêmio, já que os valores de saída de cada máquina indicados nos mapas são mensais e não por aposta.*

*Já se as máquinas funcionassem com créditos comprados, e para cada aposta fosse usada urna parcela do crédito, não há como dizer o quanto dos valores de saídas correspondem à desistência dos apostadores e o quanto correspondem a premiação.*

*Para tentar fazer qualquer inferência sobre o significado das "saídas de máquinas" seria preciso conhecer o mecanismo/funcionamento das máquinas. Sem esta informação qualquer juízo sobre a premiação, a partir dos mapas, é um mero palpite.*

*Por isso, a interpretação adotada pela fiscalização foi precipitada. O Fisco deveria ter entendido o funcionamento das máquinas para verificar se este funcionamento era compatível com a afirmação de que as saídas representam os prêmios. Mas, a fiscalização não fez este trabalho e a relação entre o fato que presumiu e o fato que demonstrou é quase que inexistente. Inclusive, vale registrar que a pesquisa sobre as máquinas não foi feita por decisão da fiscalização, já que constam do processo laudos sobre o funcionamento das máquinas, juntados pela própria fiscalização (proc. fls. 1288 e seguintes), mas não considerados no relatório fiscal.*

*Enfim, a fiscalização deveria ter aprofundado sua investigação, antes de optar por uma tese que não encontra fundamento nos fatos comprovados. Assim, nos termos da auditoria efetuada, não há como afirmar qual seja o valor total dos eventuais prêmios e muito menos o valor individual. Portanto, o lançamento é improcedente.*

*De outra banda, o contribuinte informou que as saídas registravam as desistências ou, ao menos, em parte, registravam as desistências. Esta explicação foi afastada pela fiscalização com o argumento de que o contribuinte não apresentou provas do que afirmou. Mas, enganou-se a fiscalização ao supor que a falta de comprovação da versão do contribuinte libera o Fisco de comprovar sua própria versão sobre os fatos tributáveis. Mesmo frente a falta de provas do contribuinte sobre os fatos que alega, o Fisco tem de comprovar os fatos que diz existirem e que sustentam o lançamento. Sem isso, o lançamento é improcedente.*

*Ainda cabe registrar outro juízo inadequado feito pela fiscalização, para efetuar o lançamento. O contribuinte explicou que os prêmios eram em valores pequenos e a fiscalização desconsiderou a explicação com a simples alegação de que a soma mensal da saída de todas as máquinas de todos os mapas era significativa. Ora, é evidente a falta de sentido no discurso da fiscalização e um lançamento não pode se manter com base em tal tipo de argumentação.*

*Finalmente, cabe destacar que a autoridade fiscal sequer indica a localização dos documentos mencionados nos autos, apesar de ter juntado mais de 1200 folhas ao processo.*

*Além disso, a fiscalização adota como sendo da empresa mapas que indicam pertencerem a outras pessoas (Terceirizados, Sonho Real, a Loja Guararap), sem qualquer explicação para imputar estes fatos à empresa. Isso sem falar que os mapas apreendidos são atribuídos ao contribuinte sem apresentação de qualquer justificativa que corroborasse a titularidade. Estas circunstâncias todas tornam mais frágil ainda o lançamento que, pelas razões anteriores, já seria improcedente.*

*Por todas estas razões, voto por considerar procedente o recurso voluntário quanto a esta parte do lançamento.”*

O lançamento, como ato administrativo vinculado, deve celebrar-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do CTN. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário e, pelos motivos expostos, entendo que não existem nos autos elementos suficientes para que o lançamento seja mantido, assim, voto pelo acolhimento do recurso voluntário, nesta parte.

A contribuinte ainda requer a improcedência do lançamento por inexistir fundamento legal para a aplicação do art. 674 do RIR/99 em relação aos contratos de mútuo identificados. Deixo de examinar, pois não houve lançamento de IRRF sobre item recorrido no bojo do processo 10480.722520/2009-11.

Com a exoneração do principal restam prejudicadas as demais razões do recurso, razão pela qual deixo de apreciá-las.

Por todo o exposto, meu voto é no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade e no MÉRITO dar provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

MÔNICA SIONARA SCHPALLIR CALIJURI – Relatora

Processo nº 10480.722520/2009-11  
Acórdão n.º **1101-001.015**

**S1-C1T1**  
Fl. 478

---

CÓPIA