ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10480.722521/2009-66

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

Processo nº	10480.722521/2009-66
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-004.017 – 1ª Turma**
Sessão de	13 de fevereiro de 2019
Matéria	IRPJ
Recorrente	SISTEMA RECIFIENSE DE MÁQUINAS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. MÁQUINAS DE APOSTA. DEDUÇÃO DE PRÊMIOS PAGOS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Conforme disposto no art. 519 do RIR/99, na tributação com base no lucro presumido, a receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados. Na hipótese de exploração ilegal de máquinas de aposta é impossível, por absoluta ausência de previsão legal, a exclusão da base de incidência do coeficiente de presunção de valores pagos a título de prêmio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Lívia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (fls. 1.212/1.229) interposto pela contribuinte, cujo objeto refere-se à possibilidade de dedução de prêmios pagos na exploração de máquinas de aposta para fins de apuração da base de cálculo do Lucro Presumido.

O acórdão n° 1301-001.776 de 03/02/15 (fls. 1.133/1.143), ora recorrido, foi assim ementado:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*
>
> *Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008*
>
> *CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.*
>
> *Não merece acolhimento a alegação de cerceamento do direito de defesa na circunstância em que, além de não restarem comprovados os fatos que supostamente o motivou, a contribuinte não aporta ao processo elementos capazes de demonstrar a sua efetiva ocorrência.*
>
> *LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. CONCEITO.*
>
> *Em conformidade com o disposto no art. 519 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), tratando-se de tributação com base no lucro presumido, 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, excluídas 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. No caso vertente, em que por meio de apreensão de documentos promovida pelo Departamento de Policia Federal foram identificados recebimentos decorrentes da exploração de vídeo loterias, não contabilizados e não declarados, descabe excluir da base de incidência do coeficiente de presunção os valores supostamente pagos a título de prêmio, haja vista a mais absoluta ausência de amparo legal.*
>
> *MULTA DE OFÍCIO. EXASPERAÇÃO. PROCEDÊNCIA*

> *Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%.*

A ora Recorrente alega em seu Recurso Especial a existência de divergência de interpretação entre o acórdão Recorrido e o acórdão paradigma n. 1401-000.713 que trouxe entendimento no sentido de que devem ser deduzidas da base de cálculo do lucro presumido as premiações pagas aos apostadores, conforme ementa abaixo:

> *Acórdão nº 1401-000.713*
>
> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Ano-calendário:*
>
> *2004, 2005, 2006, 2007*
>
> *(...)*
>
> *OMISSÃO DE RECEITA. EXPLORAÇÃO JOGOS DE AZAR. RECEITA BRUTA.*
>
> *A receita bruta das empresas que exploram a atividade de jogos eletrônicos de azar mediante a utilização de máquinas caça níqueis corresponde à diferença entre a arrecadação bruta do mês e a dedução das premiações pagas aos apostadores ou desistências, subtraídas, ainda, as receitas já declaradas e tributadas pelo contribuinte.*
>
> *MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.*
>
> *Aplicação com base em meros indícios de utilização de interpostas pessoas. Ausência de nexo de causalidade com a infração e fraude não comprovada. Redução da penalidade para o patamar de 75%,*

Além disso, trouxe ainda a Recorrente, a título de reforço da divergência, o acórdão n. 101-93.070 assim ementado:

> *IRPJ — OMISSÃO DE RECEITAS — Confirma-se a decisão de 1° grau que excluiu da base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica as parcelas que embora tenham sido arrecadadas nas sessões de bingos, a fiscalização constatou que foram, comprovadamente, destinadas ao pagamento de premiação dos sorteados, como expressa na lei de regência*

Além do tópico acima, a Recorrente também alegou divergência jurisprudencial em relação à aplicação de multa qualificada em razão da natureza da atividade e da magnitude dos valores subtraídos da tributação.

Por meio do despacho de admissibilidade de Recurso Especial (fls. 1.331/1.334) ratificado pelo Despacho de Reexame de Admissibilidade (fls. 1.339/1.340) foi dado seguimento parcial ao recurso, apenas no tangente ao tópico relacionado à possibilidade de dedução dos prêmios pagos aos apostadores da base de cálculo do Lucro Presumido.

A PGFN apresentou contrarrazões (fls. 1.342/1.348) em que não contesta o conhecimento do Recurso Especial mas no mérito alega em síntese que na forma de apuração pelo Lucro Presumido, o lucro é definido a partir da aplicação de determinada alíquota de acordo com a atividade desenvolvida pela empresa, e tem como base de cálculo a receita bruta, como estabelecem os artigos 518 e 519 do RIR/99, sendo inegável que o resultado da venda de bilhetes lotéricos, assim como o pagamento de prêmios a terceiros, representa a receita bruta da recorrente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Conhecimento

Na análise de conhecimento do Recurso é possível verificar que os acórdão paradigmático analisara situação de "falta de contabilização e oferecimento à tributação das receitas originárias da exploração de vídeo loterias".

No acórdão recorrido, a conclusão foi no sentido de que descabe excluir da base de incidência do coeficiente de presunção os valores supostamente pagos a título de prêmio, haja vista a mais absoluta ausência de amparo legal, enquanto que no paradigms a conclusão foi diametralmente oposta, no sentido de que cabível a dedução das premiações pagas aos apostadores da receita bruta sobre a qual é apurado o lucro presumido.

Assim entendo estar presente a necessária similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigmático, bem como, a divergência jurisprudencial.

Portanto, o Recurso Especial merece ser conhecido.

Mérito

No presente caso, a fiscalização considerou como receita bruta para fins de apuração da base de cálculo do lucro presumido, a totalidade da oriunda da exploração das máquinas de apostas segundo identificado no processo fiscalizatório.

A recorrente alega que o valor das premiações dos apostadores não pode compor a remuneração de sua atividade, pois, refere-se à receita de terceiros e não podem compor a base de cálculo de sua tributação, mesmo no regime do Lucro Presumido.

Não entendo desta forma.

O artigo 519 do RIR/99 estabelece a base de cálculo para fins de apuração do lucro presumido e para tanto faz menção ao art. 224, conforme abaixo transcrito:

> *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.*

Apesar de óbvio é importante ressaltar que no regime de tributação pelo Lucro Presumido, o resultado obtido pela contribuinte é irrelevante, tendo em vista que o lucro é, como o próprio nome diz, presumido.

Isso que dizer que, ainda que a contribuinte apure Prejuízo, deverá pagar o IRPJ e a CSLL vez que seu lucro decorre de mera presunção baseada no volume de suas receitas. Cabe ao contribuinte, portanto, efetuar a opção que lhe pareça mais vantajosa, desde que dentro dos limites permitidos em lei.

De fato, no regime do Lucro Presumido existem deduções que são previstas pela legislação, de forma taxativa e não exemplificativa, conforme se vê no disposto no art. 224 do RIR/99, em seu § único, que assim dispõe:

> *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, não é possível aos contribuintes a dedução de despesas outras para apurar o Lucro Presumido como se Lucro Real fosse.

No caso em tela, foi a própria Recorrente quem explorou os jogos de azar que constituem o fato gerador da obrigação tributária em questão, o que afasta qualquer alegação de atuação em conta alheia. A Recorrente é a contribuinte de toda a receita gerada na exploração das máquinas de apostas.

Veja, tal regramento vale para qualquer atividade. Numa empresa comercial optante pelo Lucro Presumido, não é permitida a dedução do preço pago pela mercadoria ao

seu fornecedor. Isso porque, presume-se que seu lucro é de 8%, independentemente de qual seja a sua real margem.

Cabe aqui destacar um esclarecedor trecho do acórdão recorrido com o qual me alinho de forma integral:

> *Sustenta a Recorrente que, se os prêmios, que compõem as apostas, já foram tributados pelo IRRF, admitir novo lançamento de IRPJ sobre a rubrica APOSTAS constitui dupla incidência do imposto de renda sobre um único fato jurídico, caracterizando, assim, o bis in idem. Consigna que, "tendo a Autuação apurado o IRPJ pela sistemática do lucro presumido, vale ressaltar que a exclusão da incidência fiscal sobre a rubrica Prêmios, adequando a base tributável ao Resultado, é medida que se adequa ao preceito hospedado no art. 224 do RIR/99, segundo o qual a receita bruta, como a base de cálculo do IRPJ apurado pelo lucro presumido, deve corresponder ao preço dos serviços prestados", de modo que somente "a efetiva remuneração do trabalho do impugnante (= preço dos serviços prestados) poderia integrar a base imponível do IRPJ".*
>
> *Equivoca-se a Recorrente. No que tange ao imposto de renda na fonte incidente sobre os prêmios pagos, porque o ônus tributário não recai sobre a fonte pagadora, atuando esta na relação jurídico-tributária como mera responsável pela retenção e recolhimento do imposto. No caso, quem de fato suporta o ônus tributário é o beneficiário do prêmio, de modo que não cabe falar em bis in idem. Relativamente ao fato de ter sido considerado para fins de tributação o total dos recebimentos, também não é merecedor de reparo a decisão de primeira instância. Isto porque, como ali restou assinalado, tratando-se de tributação com base no LUCRO PRESUMIDO, a receita bruta a ser considerada é exatamente aquela definida no art. 224 do RIR/99 (citado pela Recorrente), admitindo-se como parcelas excludentes tão somente as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente. Estaria correta a Recorrente, na linha inclusive dos julgados referenciados por ela na peça recursal, se estivéssemos diante de tributação com base no lucro real, eis que, nesse caso, restando efetivamente comprovado o repasse dos prêmios, a receita omitida estaria representada pela diferença entre os valores auferidos e os referidos prêmios. Entretanto, na sistemática do lucro presumido, a aplicação do coeficiente de determinação da base de cálculo, por representar margem de lucratividade fixada pela lei e, por decorrência, embutir custos associados à atividade econômica explorada, deve ser feita sobre a totalidade da receita auferida pelo contribuinte, podendo ser excluídos apenas os montantes correspondentes às hipóteses descritas na lei. Aqui, alinho-me ao entendimento esposado no acórdão nº 1202000.487, cujo fragmento do voto condutor reproduzo abaixo, e que, como pode ser observado, a matéria abordada em tudo se iguala a que ora encontra-se sendo apreciada.*
>
> *[...]*

Quanto a base de cálculo IRPJ, em que pese a fundamentação da decisão proferida pela Autoridade Julgadora a quo, a mesma não deve prosperar.

O entendimento de que a tributação deveria atender a legislação específica, estaria correto se a Contribuinte fosse optante pela sistemática do lucro real, o que não acontece no presente caso, sujeitando-se assim, ao regime do lucro presumido.

Neste ponto, correta a Autoridade Lançadora, posto que verificou ser a Contribuinte optante pela tributação com base no lucro presumido, com percentuais de 8% e 32% de acordo com a atividade, aplicado sobre a receita bruta.

A tributação pelo lucro presumido deve ser feita de acordo com o RIR/99, artigos 224, 518 e seguintes. De tal sorte, correto o cálculo feito pala Autoridade Lançadora.

Diante disso dou provimento ao Recurso de Ofício neste ponto uma vez que diante da sistemática do lucro presumido a Contribuinte, na apuração das Receitas Brutas auferidas, retirou, indevidamente os valores repassados aos proprietários das máquinas de jogos, bem como os valores correspondentes aos prêmios pagos.

Destaco aqui, que existem outros julgados deste Conselho neste mesmo sentido, conforme ementas abaixo:

Acórdão n. 1201-001.666 da 1°Turma da 2°Câmara

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

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 e nem as percentagens destinadas à Loteria do Estado da Paraíba e à entidade filantrópica autorizatária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar a autuação reflexa de CSLL.

Acórdão n. 1801-001.839 da 1°Turma Especial

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.

Diante do exposto, entendo como improcedentes as argumentações trazidas pela Recorrente, devendo o acórdão recorrido ser mantido de forma integral.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO ESPECIAL apresentado para no MÉRITO NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator