



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

Processo n° 10650.000975/2006-31
Recurso n° 506.239 Voluntário
Acórdão n° **1401-00.531 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de maio de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente Milton Carlini
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

**SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO.
DESCARACTERIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO.**

Descaracterizada a sociedade em conta de participação, as respectivas receitas sujeitam-se à tributação pelo IRPJ e contribuições sociais, em nome do sócio que se obriga para com terceiros pelos resultados das transações e das obrigações sociais.

JOGOS DE BINGO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO.

A partir da publicação da MP n° 1.926/99, se a entidade esportiva autorizada a explorar o jogo de bingo entregar a administração da atividade a empresa comercial, esta última deve assumir a responsabilidade pelo pagamento dos tributos e encargos da seguridade social incidentes sobre as receitas relativas ao jogo.

EMPRESA INDIVIDUAL. EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA.

Equipara-se a pessoa jurídica a pessoa física que, em nome individual, explora, habitual e profissionalmente, as atividades de bingo permanente, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros desses serviços.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001, 2002

PIS - FOLHA DE SALÁRIO.

A contribuição ao PIS sobre a folha de salário e a alíquota de um por cento só se aplica as entidades sem fins lucrativos a que se refere o artigo 15 da Lei n° 9532/97, não se enquadrando nesta hipótese as empresas administradoras de sala de bingos, ainda que filiadas a alguma sociedade desportiva enquadrada na citada lei, haja vista que a tributação de tais empresas somente recai sobre o percentual a elas destinadas pelo artigo 14 do Decreto n° 3659/00.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002

Lançamento Decorrente. - CSLL. PIS.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ), tendo em vista a íntima relação de causa e efeito existente entre eles.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado: a) por unanimidade de votos, afastar a preliminar de decadência; b) pelo voto de qualidade, afastar as preliminares de ilegitimidade por descaracterização da sociedade em conta de participação e equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, vencidos os conselheiros Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias; c) por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Presidente.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Maurício Pereira Faro, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Karem Jureidini Dias.

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo e adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 402-405):

A DRF UBERABA/MG lavrou Autos de Infração, fls. 05/25, para exigir o IRPJ no valor de R\$ 37.970,17, a CSLL no valor de R\$ 8.543,25 e a Contribuição para o PIS no valor de R\$ 5.141,71, com a multa de ofício de 150% conforme enquadramento legal constante nos autos, e os juros de mora de acordo com a legislação pertinente.

Consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 26/33 que:

a) a auditoria fiscal descaracterizou a Sociedade em Conta de Participação (SCP) formada entre o NACIONAL FUTEBOL CLUBE como sócio ostensivo e MILTON CARLINI como sócio oculto para a exploração de BINGO PERMANENTE E BINGO EVENTUAL E SIMILARES, com o nome de fantasia de "Bingo Uberaba Palace", com atividades de lazer, sendo o lançamento para o período de 04/2001 a 09/2002;

b) relata a fiscalização que "ficou evidenciado que as figuras do SÓCIO OSTENSIVO e do SÓCIO OCULTO estão totalmente invertidas, conforme demonstrado nos autos, sendo a gerência e a administração da sociedade feita exclusivamente pelo SÓCIO OCULTO, ferindo assim toda a legislação pertinente o que descaracteriza a sociedade em Conta de Participação entre as duas pessoas mencionadas;

c) acrescenta que a exploração indireta de jogos de bingo implica responsabilidade exclusiva da entidade desportiva autorizada, mesmo que a administração da sala seja entregue a empresa comercial idônea, que seria responsável apenas pelo pagamento de todos os tributos e encargos da seguridade social, conforme disposição do artigo 4º da lei 9.981/2000;

d) ocorrendo a entrega da administração do bingo a pessoa física de Milton Carlini houve a infringência ao parágrafo único do artigo 61 da lei 9.615/98, com a redação dada pela MP 1.926/1999 e uma vez constituída indevidamente a sociedade em conta de participação entre o Nacional Futebol Clube e Milton Carlini, pois a referida SCP contraria o disposto nos artigos 325 a 328 do Código Comercial, vigentes A. época. Na SCP, a reunião de duas ou mais pessoas, sendo ao menos uma comerciante, que, sem firma social, realizam, para lucro comum, uma ou mais operações de comércio determinadas. Como a lei determina que o sócio ostensivo é o único que se obriga com terceiros, aquele deverá ser comerciante em nome individual ou sociedade e, no caso, a natureza jurídica do Nacional Futebol

Clube é em forma de associação e, portanto, não exerce atividade comercial;

e) no contrato da SCP consta que caberá ao sócio oculto Milton Carlini o resultado líquido apurado na exploração dos serviços de bar e/ou restaurante, venda de bebidas, refeições e outros, caracterizando tipicamente uma atividade comercial;

f) as pessoas físicas se equiparam à pessoa jurídica, por força da legislação, quando em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, que se encontrem regularmente inscritas ou não junto ao órgão do Registro de Comércio ou Registro Civil, ficando ainda, pela referida equiparação, como empresas individuais e deverão adotar todos os procedimentos contábeis e fiscais aplicáveis As pessoas jurídicas, tudo de conformidade com o pontuado nas alíneas "a" a "e" (fls. 29);

g) é vedado à pessoa física, equiparada por força da legislação à empresa individual, o arquivamento de mais de uma firma individual para a mesma pessoa física e que, no caso, já há uma inscrição como empresário (individual) de MILTON CARLINI, desde 09/1999, com o CNPJ 03.417.202/0001-21 e, por consequência, essa empresa é o sujeito passivo da obrigação tributária nos termos do CTN, art. 121-I, transcrito;

h) por força de disposição legal expressa, na hipótese de administração do jogo do bingo ser entregue a empresa comercial, esta responde por todos os tributos incidentes sobre a atividade;

i) a base de cálculo (englobando o período de abril de 2001 até setembro de 2002) foi apurada considerando-se como receita própria da empresa 28% da arrecadação bruta. Sobre esse valor é que foram apurados os tributos (IRPJ, CSLL e PIS). A COFINS (do mês de 10/2001 até 09/2002) constam da DCTF da entidade beneficente (promotora), ou seja, Nacional Futebol Clube — Bingo Uberaba Palace — CNPJ nº 17.777.624/0001-12 (fls. 47 a 144), cujos valores também foram recolhidos em nome da entidade desportiva;

j) as declarações do autuado relativamente aos anos-calendário de 2001 e 2002 foram apresentadas com opção pela forma de tributação pelo Lucro Presumido;

l) é inequívoco que esta contribuinte praticou operações que implicaram a ocorrência de fatos geradores tributários em montantes significativos nos anos-calendário de 2001 e 2002. Absteve-se de denunciar, por meio de DCTF, seus débitos tributários (IRPJ, CSLL e PIS-FATURAMENTO), do mês de abril de 2001 até o mês de setembro de 2002, relativamente As receitas provenientes da administração do Bingo Permanente. Para tornar mais evidente seu propósito de ocultar da Administração tributária a existência de débitos tributários, foram apresentadas as DCTF alusivas aos trimestres do ano-calendário de 2001 e 2002, em nome NACIONAL FUTEBOL CLUBE SPC BINGO UBERABA PALACE, CNPJ nº

017.777.624/0001-12, com ausência de débitos (fls. 93 a 96) relativamente a esses tributos;

m) pela sistemática omissão de receitas já aludidas, uma vez que não consta nenhum valor em DCTF relativamente a receitas auferidas em bingo permanente, observando o mesmo quanto As DIPJ dos exercícios de 2002 e 2003, a fiscalização aplicou a multa de ofício qualificada de 150% prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, em face do que considerou configuração de intuito de fraude.

Intimada em 30/06/2006, AR de fl. 255, o interessado apresentou a impugnação de fls. 259/287, em 31/07/2006, onde alegou, em síntese, o seguinte:

- que o autuado não pode ser comparado à pessoa jurídica em virtude de Lei, interpretada pela própria Receita Federal do Brasil, conforme o previsto no Manual de Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica, do PIR12006;

- a sociedade em conta de participação foi constituída entre o Nacional Futebol Clube e a pessoa física de Milton Carlini e que a Microempresa MILTON CARLINI funcionava na Avenida Leopoldino nº 3814 e tinha somente atividade de bar, enquanto o Bingo Uberaba Palace fica no nº 3806 da mesma avenida, funcionando em nome do Nacional Futebol Clube que é o sócio ostensivo e responsável pela sociedade de conta de participação e que tinha justamente autorização da CEF para isso;

- os tributos devidos pela administração do bingo foram pagos e que a responsabilidade total pelo Bingo Uberaba Palace é do Nacional Futebol Clube, que é o sujeito passivo das obrigações tributárias, de acordo como os extratos bancários juntados aos autos que provam que todo o dinheiro do lucro com as atividades do bingo vão sempre diretamente para a conta do Nacional Futebol Clube, mas nunca para o Sr. Milton. E como o Nacional Futebol Clube é isento de IR e CSLL, então este pagou realmente tudo que devia de PIS (folha de salários) e COFINS;

- a constituição da sociedade de conta de participação entre o Sr. Milton e o Nacional Futebol Clube não foi feita indevidamente, muito menos infringindo os artigos 325 a 328 do Código Comercial, já que nem sequer existe mais o Código Comercial. O que existe, na realidade, é o que preconiza o Código Civil de 2002, nos artigos 991 a 993 (transcritos), que não foram infringidos para a constituição dessa sociedade entre o Nacional Futebol Clube e o Sr. Milton Carlini;

- traz doutrina e jurisprudência a respeito da SCP, transcrevendo-os, para concluir que na sociedade em conta de participação, a responsabilidade é exclusiva do sócio ostensivo.

- a legislação favorece ao autuado frente à possibilidade da interpretação mais benigna das cláusulas contratuais;

- a pessoa participante da SCP foi a pessoa física de Milton Carlini e que o fisco tenta equiparar a situação da pessoa física à jurídica, de forma absurda;

- ilustra com orientações contidas no manual de perguntas e respostas do órgão lançador (PIR-2006), e com base, especificamente na resposta à pergunta nº 34, conclui que o autuado não pode ser comparado à pessoa jurídica, pois a sua condição é de sócio oculto que não se relaciona com o seu estabelecimento comercial (firma individual) ao lado do Bingo Uberaba Palace, salientando que o administrador do mesmo bingo é o Nacional Futebol Clube, na conformidade do contrato de constituição da sociedade;

- esclarece que ao tempo da feitura do contrato que deu origem à Sociedade em Conta de Participação, não vigia o artigo 4º da Lei nº 9.981/00, mas sim o artigo 61 da Lei nº 9.615/1998, que estabelecia que "os bingos funcionarão sob responsabilidade exclusiva das entidades desportivas, mesmo que a administração da sala seja entregue a empresa comercial idônea". Aduz que a lei nova terá sempre que respeitar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, com fulcro na Constituição Federal, art. 5º, XXXVI. Além disso, dentro do crédito tributário, a lei aplicável é aquela da data da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, a Lei nº 9.615/1998 isenta totalmente o Sr. Milton Carlini de qualquer responsabilidade perante o bingo.

- relativamente à figura do sujeito passivo da obrigação principal a responsabilidade compete ao Nacional Futebol Clube e transcreve o artigo 121 e seu parágrafo único (CTN), enfatizando que quem sempre teve a relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador foi o Nacional Futebol Clube, tanto em virtude da atividade de bingo, quanto devido à sociedade em conta de participação, já que ele era o sócio ostensivo, responsável pela sociedade;

- é preciso que também se atente para a Lei nº 9.981/2000, cujo artigo 2º (transcrito) diz que o artigo 61 foi revogado a partir de 31 de dezembro de 2001, porém deveria a fiscalização respeitar o prazo de vigência da autorização concedida, que foi de 26/03/2001 a 25/03/2002. A autorização concedida determinava que a entidade do NACIONAL FUTEBOL CLUBE, ficaria encarregado da administração e promoção do Bingo Permanente e, quando foi dada a respectiva autorização, a Caixa sabia que era uma entidade esportiva e não foi exigido que a mesma tivesse atividade comercial, como quer impor a autoridade fiscal;

- a fiscalização emitiu um auto de infração de COFINS, referente aos fatos geradores ocorridos entre 04 a 09/2001, sendo que o Nacional Futebol Clube já teria recolhido os outros períodos e fizeram o auto de infração em nome de Milton Carlini, sendo que, conforme consulta a pagamentos efetuados pelo Nacional Futebol Clube, na Receita Federal do Brasil, podemos comprovar mais um equívoco cometido pela fiscalização, conforme documentos em anexo;

- o PIS-FOLHA DE SALÁRIO também foi recolhido, porém a fiscalização cobrou da firma MILTON CARLINI o PIS-FATURAMENTO, sendo que além de não ser o sujeito passivo da obrigação, não consideraram o valor já pago através do PIS-FOLHA DE SALÁRIO, efetuado pelo sócio ostensivo NACIONAL FUTEBOL CLUBE.

A 1ª Turma da DRJ Juiz de Fora, por unanimidade de votos, julgou os lançamentos procedentes, por meio do Acórdão nº 09-22.863, assim ementado (fls. 400-401):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

Sociedade em Conta de Participação. Descaracterização. Tributação das Receitas.

Descaracterizada a sociedade em conta de participação, as receitas então percebidas por aquele que se obriga para com terceiros pelos resultados das transações e das obrigações sociais, realizadas ou empreendidas em decorrência de sociedade, são passíveis de tributação pelo IRPJ e contribuições sociais, mormente quando aqueles não foram declarados e nem tributados na DIPJ do outro sócio participante.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001, 2002

PIS - FOLHA DE SALÁRIO.

A contribuição ao PIS sobre a folha de salário e a alíquota de um por cento só se aplica as entidades sem fins lucrativos a que se refere o artigo 15 da Lei nº 9532/1997, não se enquadrando nesta hipótese as empresas administradoras de sala de bingos, ainda que filiadas a alguma sociedade desportiva que se enquadre no rol previsto na referida lei, haja vista que a tributação de tais empresas somente recai sobre o percentual a elas destinadas pelo artigo 14 do Decreto nº 3659/2000.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA

Ano-calendário: 2001, 2002

JOGOS DE BINGO. SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTARIA.

Na hipótese de a entidade esportiva autorizada a explorar o jogo de bingo entregar a administração da atividade a empresa comercial, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos e encargos da seguridade social incidentes sobre as receitas relativas ao jogo é, desde a publicação da MP nº 1.926, de 1999, da empresa comercial.

EMPRESA INDIVIDUAL. EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA.

A pessoa física que, em nome individual, explorar, habitual e profissionalmente, as atividades de bingo permanente, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros desses serviços, estará equiparada a pessoa jurídica.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002

Lançamento Decorrente. - CSLL. PIS/PASEP.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Lançamento Procedente

Intimada desse Acórdão em 15/04/2009 (fls. 420), a contribuinte apresentou em 14/05/2010 o Recurso Voluntário de fls. 421-452.

Em sede de preliminar, a recorrente arguiu sua ilegitimidade passiva, sustentando que a administração do Bingo Uberaba Palace nunca foi exercida pelo autuado, mas sim pelo Nacional Futebol Clube, sócio ostensivo da sociedade, que detinha autorização da CEF para explorar o aludido bingo.

Caso esta preliminar não seja acatada, a recorrente formulou outra preliminar de ilegitimidade passiva, desta vez argumentando que a pessoa participante da SCP foi a pessoa física de Milton Carlini e que a Fiscalização tenta equiparar à situação da pessoa física jurídica, de forma “absurda”.

Ainda em sede de preliminar, arguiu a ocorrência da decadência referente aos fatos geradores ocorridos ao longo do anos de 2001 e 2002, com fundamento na Súmula Vinculante nº 8.

No mérito, a recorrente basicamente reprisou os argumentos utilizados na fase impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminares

Decadência

Sobre o tema, assim se pronunciou a recorrente, fls. 450:

Também podemos constatar que o relator não aplicou a SUMULA VINCULANTE 8, no PIS/FATURAMENTO EM 2001 E 2002, INCLUSIVE, POR TER HAVIDO RECOLHIMENTO DE 1% SOBRE A FORMA DE PIS — FOLHA DE SALARIO , NO COFINS E NA CSLL POIS OS MESMOS FORAM ATINGIDOS PELA DECADENCIA.

Não merece prosperar a alegação da recorrente.

Ab initio, esclareça-se que os presentes lançamentos foram cientificados ao interessado em 30/06/2006 (fls. 225) e os créditos tributários lançados correspondem a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 30/06/2001 e 30/09/2002 (fls. 06-07).

Assim sendo, por qualquer critério de contagem do prazo decadencial que seja utilizado (art. 150, IV ou 173 do CTN), é forçoso reconhecer que os presentes lançamentos foram realizados dentro do quinquênio legal.

Apenas a título de esclarecimento, convém destacar que no presente caso o prazo decadencial deve seguir a regra geral de contagem, estabelecida no art. 173 do CTN, tendo em vista que o autuado (contribuinte) não efetuou qualquer recolhimento de tributos referente à operação do Bingo Uberaba Palace, conforme resultará claramente demonstrado na análise do tópico subsequente.

Ilegitimidade passiva - Descaracterização da sociedade em conta de participação

Conforme relatado, os autuantes descaracterizaram a constituição da **sociedade em conta de participação** entre o autuado e o Nacional Futebol Clube (entidade desportiva), por total inobservância das regras que devem reger este tipo de sociedade.

Segundo o Fisco, o contrato de fls. 57 a 63, firmado entre o autuado e a sociedade esportiva, indica como sócio ostensivo o Nacional Futebol Clube e como sócio oculto o fiscalizado como o Sócio Oculto afronta diversas regras aplicáveis a este tipo de sociedade, em especial as constantes dos artigos 325 a 328 do Código Comercial (v. fls. 28/29).

O recorrente alegou que os aludidos dispositivos do Código Comercial seriam inaplicáveis ao presente caso, uma vez que o aludido Código não mais existe, tendo

sido substituído pelos arts. 991 a 993 do Código Civil de 2002. Tais artigos não foram teriam sido infringidos pela constituição da sociedade em conta de participação entre o Nacional Futebol Clube e o autuado.

Não assiste razão à Recorrente. Sobre o tema, adoto e transcrevo parcialmente os argumentos constantes do acórdão recorrido, fls. 406:

Vejamos os dispositivos do Código Comercial, que se aplica ao CONTRATO DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP) que foi firmado e concluído antes da vigência das regras dispostas no novo Código Civil:

Art. 325. Quando duas ou mais pessoas, sendo ao menos uma comerciante, se refinem, sem firma social, para lucro comum, em uma ou mais operações de comércio determinadas, trabalhando um, alguns ou todos, em seu nome individual para o fim social, a associação toma o nome de sociedade em conta de participação, accidental, momentânea ou anônima; esta sociedade não está sujeita às formalidades prescritas para a formação das outras sociedades, e pode provar-se por todo o gênero de provas admitidas nos contratos comerciais.

Art.326. Na sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo é o único que se obriga para com terceiro; o s outros sócios ficam unicamente obrigados para com o mesmo sócio por todos os resultados das transações e obrigações empreendidas nos termos precisos do contrato. [grifei]

Oportuno mencionar que no contrato firmado entre o Nacional Futebol Clube, Milton Carlini assume exclusivamente a integral responsabilidade e todos os ônus decorrentes da realização dos jogos, equipamentos, móveis e utensílios, pagamento de salários, encargos e demais obrigações daí decorrentes, inclusive de eventuais reclamações trabalhistas e todos os tributos incidentes sobre as arrecadações dos eventos, bem como a aquisição e pagamento dos prêmios (cláusula oitava, fl.58).

Tais atribuições e responsabilidades do fiscalizado, contratualmente denominado como sócio oculto/participante da SCP fulminam, digamos assim, a "marca registrada" desse instituto, que reside no fato de que somente o sócio ostensivo pratica as operações comerciais e sob sua exclusiva responsabilidade. Na sociedade em conta de participação (SCP) o sócio ostensivo é quem se obriga para com terceiros pelos resultados das transações e das obrigações sociais, realizadas ou empreendidas em decorrência da sociedade, nunca o sócio participante ou oculto que nem é conhecido dos terceiros nem com estes nada trata.

[...]

Contrariamente ao alegado, o Novo Código Civil (CC), no trato da matéria em questão, regulamentou o instituto da sociedade em conta de participação praticamente nos mesmos moldes do que já estabelecia o Código Comercial.

Em Comentários ao Novo Código Civil — Direito das Sociedades, de Attila de Souza Andrade Jr., tem-se (pg.42):

2.3. Da sociedade em conta de participação

O art. 991 do novo Código estabelece que na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes. O novo Código Civil revigora e revitaliza este interessante instituto já previsto no nosso Código Comercial em seus arts. 325 a 328. Os contornos conceituais são os mesmos que os apregoados pelo nosso Código Comercial Imperial. [...].

Assim, tanto pelas disposições contidas no Código Comercial quanto pelo regramento atual, o novo Código Civil, os pressupostos inerentes As sociedades em conta de participação continuaram os mesmos: apenas o sócio ostensivo pratica as operações comerciais e sob sua exclusiva responsabilidade.

Nestes termos, concluo que em relação a este tema, o acórdão recorrido não merece quaisquer reparos.

Ilegitimidade passiva – Equiparação da pessoa física à pessoa jurídica

A recorrente alegou que a pessoa participante da SCP foi a pessoa física de Milton Carlini e que a Fiscalização tenta equipará-lo a pessoa jurídica, sem amparo legal. Para justificar seu entendimento, fez referência a orientações contidas no manual de perguntas e respostas do órgão lançador (PIR-2006), mais especificamente a resposta à pergunta nº 34.

Não assiste razão ao recorrente.

A pessoa física de Milton Carlini foi equiparada a pessoa jurídica com base no art. 4º da Lei 9981/2000, uma vez provado que o recorrente efetivamente administrava o jogo de bingo. A administração de bingo, por força de lei, necessariamente deve ser realizada por empresa comercial.

Sobre o suposto conflito entre este entendimento e a pergunta constante do Manual do PIR 2006, adoto e transcrevo parcialmente as razões de decidir constantes do acórdão recorrido, fls. 412-413:

[...] Ao contrário do que alega o interessado, não há conflito com o "Perguntas e Respostas do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2006", que na pergunta 232, página 140, define as hipóteses em que a pessoa física equipara-se a pessoa jurídica, verbis:

A pessoa física equipara-se a pessoa jurídica quando:

a) em nome individual, explore, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, quer se encontrem, ou não, regularmente inscritas no órgão do Registro de Comércio ou Registro Civil, exceto quanto às profissões de que trata o art. 150, §2º, do RIR/1999. (Grifamos).

b) Promova a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos.

(RIR/1999, art.150, II e III)

Já o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Novo Código Civil Brasileiro), assim está posto:

"Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa."

Em primeiro lugar, impõe-se a observação de que o superveniente art. 966 do Novo Código Civil em nada interfere nas condições de há muito estipuladas pela legislação tributária para a equiparação das empresas individuais as pessoas jurídicas; antes, com elas se coaduna.

Em segundo lugar, evidencia-se, em relação as atividades exercidas pelo interessado, que ele estará equiparado a pessoa jurídica, nos termos do art. 150, § 1º, inciso II, do RIR 1999, se, em nome individual, explorar, habitual e profissionalmente, as atividades de exploração de BINGO PERMANENTE e BINGO EVENTUAL E SIMILARES, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros desses serviços.

As exceções da pergunta 233, páginas 140 e 141, do "Perguntas e Respostas do IRPF - 2006", "Quais as atividades exercidas por pessoas físicas que não a equiparam a empresa individual?", especificamente as alíneas "a" e "c", citadas em sua defesa, não se aplicam ao impugnante. Isso porque o interessado não explora as atividades sem vínculo empregatício mencionadas no artigo 150, § 2º, inciso I, do RIR/1999, ou seja, de médico, engenheiro, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas e não funciona como casa lotérica (ADN COSIT nº 24, de 1999).

Diante do exposto, rejeito a presente preliminar de ilegitimidade passiva.

Mérito

Alegação de pagamento dos tributos, pela entidade esportiva, dos tributos exigidos no presente processo

A recorrente alegou que os tributos e contribuições ora exigidos já teriam sido pagos pelo Nacional Futebol Clube, de acordo com os extratos bancários juntados aos autos. Sob a alegação de que o Nacional Futebol Clube é isento de IR e CSLL, então a referida entidade esportiva teria pago tudo o que deva a título de PIS (folha de salários).

Vale dizer que o Fisco apurou que, na realidade, o Nacional Futebol Clube nada recolheu ao Fisco relativamente às receitas provenientes da administração do bingo permanente.

Sobre o tema, assim se manifestaram as autoridades autuantes, em seu Termo de Verificação Fiscal, fls. 33):

Ora, é inequívoco que esta contribuinte praticou operações que implicaram a ocorrência de fatos geradores tributários em montantes significativos nos anos-calendário de 2001 e 2002. Absteve-se de denunciar, por meio de DCTF, seus débitos tributários (IRPJ, CSLL e PIS-FATURAMENTO), do mês de abril/2001 até o mês de setembro de 2002, relativamente as receitas provenientes da administração do Bingo Permanente. Para tornar mais evidente seu propósito de ocultar da Administração Tributária a existência de débitos tributários, foram apresentadas as DCTF's alusivas aos trimestres do ano-calendário de 2001 e 2002, em nome NACIONAL FUTEBOL CLUBE SPC BINGO UBERABA PALACE, CNPJ 017.777.624/0001-12, com ausência de débitos (fls. 93 a 96), relativamente a esses tributos..

PIS-FOLHA DE SALÁRIO — A contribuição ao PIS sobre a folha de salário e a alíquota de um por cento só se aplica às entidades sem fins lucrativos a que se refere o artigo 15 da Lei nº 9.532/1997, não se enquadrando nesta hipótese as empresas administradoras de sala de bingos, ainda que filiadas a alguma sociedade desportiva que se enquadre no rol previsto na referida lei, haja vista que a tributação de tais empresas somente recai sobre o percentual a elas destinadas pelo artigo 14 do Decreto nº 3.659/2000. E no caso não consta nenhum valor em DCTF relativamente a receita auferidas em bingo permanente, observando o mesmo quanto às DIPJ's dos exercícios de 2002 e 2003, anos-calendário de 2001 e 2002, respectivamente.

Pela análise das DIPJ/2002 e 2003 (fls. 97 a 144), a interessada não apurou IRPJ e CSLL, por se considerar isenta em relação a tais exações. Conseqüentemente, esses dois tributos **não foram declarados** pela interessada, conforme se observa nas DCTFs correspondentes a estes períodos (fls. 93 a 96).

Quanto aos extratos bancários trazidos aos autos (fls. 315-383), em nome do Nacional Futebol Clube SCP Bingo, relativos ao período de 03/2001 a 12/2002, observa-se que os valores creditados na conta corrente do Nacional Futebol Clube não contemplam as receitas provenientes da atividade do jogo do Bingo escrituradas no Livro Razão do NFC SCP BINGO UBERABA PALACE (fls. 145/178). Para comprovar este fato, é suficiente observar que os valores creditado são bem inferiores, além do que não há correspondência em datas e valores com a receita do bingo.

Registre-se, por oportuno, que os aludidos extratos também não demonstram o pagamento dos tributos exigidos nos autos de infração objeto do presente processo.

Quanto às alegações da recorrente relativas ao PIS, adoto e transcrevo parcialmente as razões de decidir constantes do acórdão recorrido, fls. 408-409:

No que tange a alegação da impugnante no sentido de que a Fiscalização não considerou os valores de PIS sobre sua folha de salários à alíquota de 1%, já pagos pelo sócio ostensivo (Nacional Futebol Clube), não verifico qualquer procedência.

Baseia a defendente todo seu raciocínio na falsa proposição de que o sujeito passivo da obrigação seria o Nacional Futebol Clube, entidade sem fim lucrativo, beneficiando-se, portanto, do disposto no artigo 13 da Medida Provisória nº 1.858-6/99 e suas sucessivas reedições,

[...]

Ora, a exegese dos artigos acima transcritos impõe que da apuração do PIS sobre a folha de salário só se podem valer, além das demais hipóteses previstas pela Medida Provisória nº 1.858-6/1999, as instituições contempladas no art. 15 da Lei nº 9532/1997 que não possuam qualquer finalidade lucrativa, situação esta que não se coaduna com a da ora impugnante.

Com efeito, a Lei nº 9615/1998, regulamentada pelo Decreto nº 3659/2000, permitiu os jogos de bingos em todo território nacional, desde que fossem cumpridas certas exigências, dentre elas, a necessidade de filiação a entidade de administração de qualquer sistema do desporto olímpico. Ou seja, facultou-se a exploração do bingo por empresa comercial, desde que houvesse sua filiação a entidade ligada ao esporte, podendo esta ser de natureza filantrópica e sem finalidade lucrativa.

Assim, ainda que a filiação da impugnante tenha se efetivado junto à entidade esportiva sem fim lucrativo, o benefício estabelecido pelo artigo 13 da Medida Provisória nº 1858-6/1999 não se estende à impugnante, verdadeira contribuinte, de finalidade puramente lucrativa.

Ademais, cumpre salientar que a não aplicação do disposto no artigo 13 da Medida Provisória nº 1858-6/1999 não traz qualquer prejuízo à entidade esportiva.

Isto porque, os recursos arrecadados pelos bingos e transferidos a estas entidades não sofrem qualquer tipo de tributação, sendo repassados aos favorecidos integralmente.

É que o Decreto nº 3659/2000, determina, em seu artigo 14º, a destinação dos recursos arrecadados pela administração da sala do bingo, estabelecendo o percentual de 28% as empresas administradoras dos jogos, e 7% as entidades desportivas. Assim, a contribuição ao PIS deve incidir apenas sobre o montante resultante da aplicação do coeficiente de 28% sobre o total dos recursos arrecadados (cota da administradora), não se tributando, portanto, a parcela destinada a entidade esportiva filiada, metodologia esta seguida A. risca pela autoridade fiscal ao efetuar o lançamento em questão.

Diante disto, mostra-se descabida a inconformidade demonstrada pela impugnante quanto ao lançamento referente ao PIS.

Questionamento acerca da vigência do art. 4º da Lei nº 9.981/2000

O recorrente alegou que, na data da formalização do contrato da Sociedade em Conta de Participação, não estava em vigor o art. 4º da Lei nº 9.981/2000, mas sim o artigo 61 da Lei nº 9.615/1998, o qual determinava que os bingos deveriam funcionar sob a

responsabilidade exclusiva das entidades desportivas, mesmo que a administração da sala fosse entregue a empresa comercial idônea.

O recorrente afirmou, outrossim, que a lei aplicável é aquela da data da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, a Lei nº 9.615/1998 isentaria totalmente o autuado de qualquer responsabilidade tributária decorrente de operação do bingo.

Alegações totalmente desprovidas de sentido.

Mais uma vez lanço mãos dos argumentos constantes do acórdão recorrido, que adoto, transcrevo e grifo parcialmente (fls. 409-412):

Mais uma vez engana-se o impugnante. A Solução de Consulta SRRF/10ª RF/DISIT nº 38, de 14 de maio de 2002, esclarece, com base nos fundamentos a seguir transcritos que, na hipótese de a entidade esportiva autorizada a explorar o jogo de bingo entregar a administração da atividade a empresa comercial, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos e encargos da seguridade social incidentes sobre as receitas relativas ao jogo 6, desde 25/10/1999, da empresa comercial que o administra.

2. A exploração do jogo de bingo por entidades desportivas foi inicialmente prevista pela Lei nº 8.672, de 6 de julho de 1993, com regulamentação dada pelo Decreto nº981, de 11 de novembro de 1993. Embora esses diplomas não tenham sido objeto da consulta, esclareça-se que, à época, toda a responsabilidade pela atividade, inclusive a tributária, recaiu sobre as entidades de prática desportiva, únicas autorizadas a realizar os sorteios de bingo, cabendo eis sociedades comerciais, eventualmente contratadas pelas entidades desportivas que assim o desejassem, somente a administração da realização dos sorteios.

3. A revogação dos referidos diplomas pela Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998, e pelo Decreto nº 2.574, de 29 de abril de 1998, que passaram a tratar da matéria, em nada alterou a responsabilidade das entidades desportivas e o papel reservado às sociedades comerciais, conforme se verifica do disposto nos arts. 60 e 61 da Lei nº 9.615, de 1998:

[...]

4. Entretanto, com o advento da Medida Provisória nº 1.926, de 22 de outubro de 1999 (DOU 25/10/1999), que acrescentou ao art. 61 da Lei nº 9.615, de 1998, o parágrafo único, abaixo transcrito, a responsabilidade tributária foi transferida da entidade desportiva para a sociedade comercial. (grifou-sei

"Parágrafo único. 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."

5. *Cumpra salientar, conforme suscitado pela consulente, que esse dispositivo foi convertido no art. 4º da Lei nº 9.981, de 2000, a qual também convalidou os atos praticados com base na MP nº 2.011-8, de 26 de maio de 2000 (reedição da citada MP nº 1.926, de 1999).*

6. *Registre-se ainda que os dispositivos constantes do Decreto nº 2.574, de 1998, que tratavam da exploração do bingo foram revogados pelo Decreto nº 3.659, de 14 de novembro de 2000, o qual passou a regulamentar a matéria, não tendo ocorrido, entretanto, qualquer alteração quanto à responsabilidade tributária.*

7. *Diante de todo o exposto, conclui-se que, a partir da publicação, em 25/10/1999, da MP nº 1.926, de 1999, por força do parágrafo único acrescentado ao art. 61 da Lei nº 9.615, de 1998 (posteriormente, art. 4º da Lei nº 9.981, de 2000), o pagamento dos tributos e encargos da seguridade social incidentes sobre as receitas relativas a exploração do jogo de bingo passou a ser de responsabilidade da empresa comercial que administra a atividade.*

Assim sendo, não procede a reclamação do autuado, uma vez que, desde a celebração do "Contrato de Constituição de Sociedade em Conta de Participação (S.C.P.)", entre o NACIONAL FUTEBOL CLUBE e o autuado, MILTON CARLINI, em 14 de fevereiro de 2000, já vigia o dispositivo de que "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".

A outra alegação do impugnante é no sentido de que a Fiscalização deveria obedecer ao art. 2º da Lei nº 9.981/2000, que revogou o artigo 61 desta Lei somente a partir de 31 de dezembro de 2001 e respeitar as autorizações que estavam em vigor até a data de sua expiração, uma vez que o prazo da autorização concedida pela Caixa Econômica Federal para que o NACIONAL FUTEBOL CLUBE explorasse o Bingo Permanente expirava em 25/03/2002. Além disso, dispara a recorrente, a Caixa tinha conhecimento de que o NACIONAL FUTEBOL CLUBE era uma entidade esportiva e não foi exigido que esta tivesse atividade comercial, como quer impor a autoridade fiscal.

[...]

Entretanto,, o artigo 4º da Lei 9.981/2000 responsabiliza a empresa comercial que administra o jogo de bingo tão-somente quanto ao pagamento de todos os tributos e encargos da seguridade social incidentes sobre as respectivas receitas obtidas com essa atividade, conforme já dispunha a MP nº 1926/1999. Ademais, segundo a legislação pertinente A exploração de jogos de bingo no Brasil, não há previsão legal

para que a CEF autorize para execução indireta do jogo do bingo uma empresa comercial que apenas administre o jogo. Assim, não procedem as alegações do impugnante de que a Fiscalização não obedeceu ao dispositivo do art. 2º da Lei nº 9.981/2000 e de que a concessão do jogo deveria ser dada a uma empresa comercial após a edição da Lei 9.981/2000.

Alegação de erro na forma de tributação das receitas decorrentes da administração do bingo

O recorrente questiona a correção da forma de tributação aplicada às receitas decorrentes da administração do bingo (lucro presumido).

Deve-se ter em conta que a pessoa física do recorrente, à época dos fatos, **já se encontrava equiparada a empresa individual**, em face da exploração de outra atividade, no caso "serviços de bar e restaurante", conforme "Declaração de Firma Mercantil Individual" (fls. 37/40).

Por esta razão, as receitas provenientes da atividade de administração de bingo foram tributadas naquela empresa individual, de acordo com as regras do lucro presumido, pois esta foi a opção da empresa para os anos-calendário de 2001 e 2002 (conforme respectivas DIPJs, fls. 196-248). Sobre o tema, é suficientemente clara a orientação constante do parágrafo único do art. 160 do RIR/99, *verbis*:

Art. 160. As pessoas físicas consideradas empresas individuais são obrigadas a:

Parágrafo único. Quando já estiver equiparada à empresa individual em face da exploração de outra atividade, a pessoa física poderá efetuar uma só escrituração para ambas as atividades, desde que haja individualização nos registros contábeis, de modo a permitir a verificação dos resultados em separado, atendidas as normas dos arts. 161a 165.

Conclui-se, portanto, que foi inteiramente correta a forma de tributação das receitas provenientes da prestação de serviços de administração e exploração do jogo de bingo na empresa individual Milton Carlini.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao presente recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

