



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10940.002840/2005-63
ACÓRDÃO	1302-007.967 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BINGO CAMPOS GERAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 31/08/2001 a 31/03/2004

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIOS FORMAIS. INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal constitui instrumento de controle interno da atividade fiscalizatória. Eventuais irregularidades em sua emissão, prorrogação ou descrição não retiram a competência legal da autoridade lançadora nem acarretam nulidade do auto de infração, ausente demonstração de prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.

PROVA TESTEMUNHAL. DEPOIMENTOS REDUZIDOS A TERMO. ADMISSIBILIDADE.

O processo administrativo fiscal admite a utilização de depoimentos, termos, documentos, laudos e demais elementos de prova moralmente legítimos e pertinentes à comprovação do ilícito tributário, cabendo à autoridade julgadora valorá-los em conjunto com os demais elementos constantes dos autos.

DILIGÊNCIAS EM HORÁRIO NOTURNO. ESTABELECIMENTO COMERCIAL ABERTO AO PÚBLICO. LICITUDE.

Não há ilicitude na realização de diligências fiscais em horário compatível com o funcionamento do estabelecimento fiscalizado, especialmente quando a atividade econômica é exercida ordinariamente no período noturno.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. SUFICIÊNCIA DO CONJUNTO PROBATÓRIO.

O pedido de diligência pode ser indeferido quando os elementos constantes dos autos forem suficientes para a formação da convicção do julgador, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972.

JOGOS DE BINGO. PRÊMIOS EM DINHEIRO. IRRF. INCIDÊNCIA EXCLUSIVA NA FONTE.

Os prêmios em dinheiro pagos em jogos de bingo enquadram-se como prêmios decorrentes de sorteios de qualquer espécie e sujeitam-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 30%, nos termos do art. 676 do RIR/1999.

OMISSÃO DE RECEITAS. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO IDÔNEA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE. CARTELAS DE BINGO. VALIDADE.

A ausência de escrituração contábil e fiscal idônea autoriza a reconstituição da receita omitida com base em levantamento quantitativo por espécie, a partir de notas fiscais de aquisição de cartelas, informações de fornecedores, documentos apreendidos e depoimentos convergentes de pessoas vinculadas à operação.

PRÊMIOS PAGOS. FONTE PAGADORA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. RESPONSABILIDADE.

A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto de renda incidente sobre prêmios pagos em dinheiro, ainda que não tenha efetuado a retenção. A ausência de identificação individual dos ganhadores, quando decorrente da falta de escrituração e controles idôneos pelo próprio sujeito passivo, não impede a exigência do IRRF da fonte pagadora.

DISPENSA DE RETENÇÃO. ART. 67 DA LEI Nº 9.430/1996. INAPLICABILIDADE.

A dispensa de retenção do imposto de renda na fonte em valor igual ou inferior a R\$ 10,00 restringe-se a rendimentos que devam integrar a base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual, não se aplicando a prêmios sujeitos à tributação exclusiva na fonte.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. DESCABIMENTO.

A falta de apresentação de documentos, declarações e livros comerciais e fiscais não se confunde com desatendimento a intimação para prestar esclarecimentos, razão pela qual descabe o agravamento da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INTERPOSTAS PESSOAS. SÓCIOS DE FATO. OCULTAÇÃO DOS VERDADEIROS EXPLORADORES DO EMPREENDIMENTO. CABIMENTO.

A utilização de interpostas pessoas no quadro societário formal, associada à ocultação dos sócios de fato, à ausência de escrituração regular e à omissão de receitas da atividade explorada, caracteriza intuito de fraude apto a justificar a qualificação da multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA. TEMA 863 DO STF. LIMITAÇÃO A 100%. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Mantida a qualificação da penalidade, deve a multa de ofício ser reduzida ao patamar de 100% do crédito tributário, em observância ao Tema 863 do Supremo Tribunal Federal, ressalvada hipótese de reincidência legalmente caracterizada, não demonstrada nos autos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. SÓCIOS DE FATO. SOCIEDADE EM COMUM. INTERPOSTAS PESSOAS. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUIU O FATO GERADOR.

A responsabilidade solidária não decorre do mero inadimplemento da pessoa jurídica ou de simples interesse econômico. Demonstrado, contudo, que as pessoas físicas montaram, financiaram, administraram ou exploraram o empreendimento por meio de sociedade formal composta por interpostas pessoas, participando dos resultados e da álea do negócio, resta configurado interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, nos termos do art. 124, I, do CTN.

ARROLAMENTO DE BENS. MATÉRIA ESTRANHA AO CONTENCIOSO DE LANÇAMENTO.

Questões relativas ao arrolamento de bens não constituem matéria própria do julgamento do lançamento tributário, devendo ser examinadas na via administrativa ou judicial adequada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, em dar parcial provimento exclusivamente para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Ailton Neves da Silva (substituto[a] integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos por **Bingo Campos Gerais Ltda.** e pelas pessoas físicas indicadas como responsáveis solidários, **Marcos Antonio da Silva, Renato Assis Rolim de Moura e Jair Leite**, contra o Acórdão DRJ/CTA nº 06-47.632 que julgou procedente em parte o lançamento de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre prêmios em dinheiro considerados pagos em sorteios de bingo.

O lançamento compreende fatos geradores ocorridos entre 31/08/2001 e 31/03/2004. A decisão recorrida manteve a exigência principal de R\$ 589.470,56, acrescida de multa de ofício qualificada e juros de mora, afastando o agravamento da multa originalmente aplicada pela fiscalização. A mesma decisão excluiu a responsabilidade solidária atribuída a Airton José Dias Coradassi e Elilton Dias Coradassi, por entender que não mais integravam a sociedade de fato no período dos fatos geradores, e manteve a responsabilidade de Marcos Antonio da Silva, Onaireves Nilo Rolim de Moura, Bento de Oliveira Bueno, Renato Assis Rolim de Moura e Jair Leite.

A ação fiscal teve origem em requisição do Ministério Público Federal, decorrente de comunicação da Caixa Econômica Federal que apontou inconsistências e indícios de sonegação nas prestações de contas relativas à exploração de jogos de bingo pela autuada, estabelecimento identificado nos autos pelo nome de fantasia Golden Bingo, localizado em Ponta Grossa, Paraná.

A contribuinte foi intimada a apresentar documentos de identificação, declarações, livros comerciais e fiscais, escrituração contábil e demonstrativos de operações. Em resposta, alegou que a documentação teria sido apreendida em diligência policial realizada em estabelecimento diverso, Las Vegas Bingo Show, em Curitiba. O acórdão recorrido registrou, contudo, que a relação de empresas cujos documentos foram apreendidos naquela diligência não incluía Bingo Campos Gerais Ltda. nem o nome de fantasia Golden Bingo. Também se consignou que, ainda que se admitisse a apreensão de documentos até determinada data, nada justificaria a ausência de registros dos períodos posteriores em que o bingo continuou a operar.

Diante da ausência de escrituração idônea e de controles regulares, a fiscalização reconstruiu a receita omitida a partir da quantidade de cartelas de bingo da série 12.000 adquiridas junto a gráficas fornecedoras, especialmente Souvic Serviços Gráficos Ltda., DLL

Informática Ltda. e Gráfica São Francisco Ltda. Para tanto, utilizou notas fiscais, documentos apreendidos, circularizações junto aos fornecedores e depoimentos de ex-funcionários e pessoas ligadas à operação.

A metodologia fiscal partiu da quantidade de coleções de cartelas adquiridas, multiplicada por 12.000 cartões por coleção, pelo valor médio de R\$ 0,25 por cartão individual, com dedução de 10% relativa a devoluções, inutilizações e rodadas gratuitas. Com tal critério, apurou-se receita omitida de R\$ 3.836.376,00 no período fiscalizado.

A fiscalização considerou que 53,5% da arrecadação bruta dos jogos de bingo era destinada à premiação, conforme o rateio previsto na legislação aplicável, deduzindo 2% destinados aos comitês olímpico e paraolímpico. Assim, adotou o percentual de 51,5% da receita omitida como valor de prêmios em dinheiro sujeitos ao IRRF, obtendo base de cálculo de R\$ 1.975.733,64 e imposto à alíquota de 30%, no valor de R\$ 589.470,56.

Além do auto de infração, foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária em face de pessoas físicas apontadas como sócios de fato ou sócios ocultos do empreendimento, com fundamento no art. 124, I, do Código Tributário Nacional. Segundo o Termo de Verificação Fiscal, a sociedade formal teria sido constituída em nome de interpostas pessoas, enquanto a exploração econômica, os ativos, os resultados e a álea do negócio pertenceriam aos verdadeiros controladores.

No primeiro julgamento, o Acórdão DRJ/CTA nº 06-13.044 rejeitou as preliminares de nulidade, manteve a exigência de IRRF e reduziu a multa de ofício de 225% para 150%, mas não conheceu das defesas apresentadas pelas pessoas físicas indicadas como responsáveis solidários. Em recurso voluntário, o CARF proferiu o Acórdão nº 1302-00.701, anulando a decisão de primeira instância por preterição do direito de defesa e determinando a apreciação das impugnações dos responsáveis tributários.

Com o retorno dos autos, a DRJ proferiu o Acórdão nº 06-47.632, ora recorrido, apreciando as alegações da pessoa jurídica e dos responsáveis solidários. A decisão rejeitou as preliminares de nulidade, indeferiu diligências, manteve o IRRF e a multa qualificada, afastou o agravamento da penalidade, excluiu a responsabilidade de Airton e Elilton Coradassi e manteve a responsabilidade dos demais sócios de fato. Confira-se:

NULIDADE DA DECISÃO ANTERIOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. REALIZAÇÃO DE NOVO JULGAMENTO.

Tendo o CARF anulado a decisão anterior de primeira instância para que outra seja proferida, apreciando os argumentos contidos na impugnação dos responsáveis tributários, procede-se ao novo julgamento.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não se tratar de caso de inobservância dos pressupostos legais

para lavratura do auto de infração, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

PROVA TESTEMUNHAL. PRELIMINAR DE NULIDADE. DESCABIMENTO.

Nada impede que sejam colhidas em termos próprios as declarações de testemunhas que tenham conhecimento de fatos que apresentem interesse para comprovação da infração fiscal, pois o direito processual brasileiro prevê que todos os meios, bem como os moralmente legítimos, são hábeis para provar a verdade dos fatos, além da utilização de depoimentos para comprovar a infração se encontrar expressamente prevista no caput do artigo 9º do PAF.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. IRREGULARIDADE. PRELIMINAR DE NULIDADE. DESCABIMENTO.

Eventual irregularidade na utilização do MPF poderá vir a ser objeto de repreensão disciplinar, mas jamais implicará nulidade dos atos praticados pelo auditor-fiscal no pleno exercício das atribuições a ele conferidas por lei, de fiscalização e de lançamento de tributos e contribuições.

DESCUMPRIMENTO DE HORÁRIO DE FISCALIZAÇÃO. PRELIMINAR DE NULIDADE. DESCABIMENTO.

A atividade de fiscalização externa pode ser realizada a qualquer hora do dia ou da noite, haja vista inexistir norma da Receita Federal restringindo o horário de trabalho de seus servidores, pois eventual norma de tal teor teria o efeito de obstar ações fiscais sobre contribuintes que explorem suas atividades à noite ou em madrugadas.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Com base no disposto nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, considera-se desnecessário o pedido de realização de diligência em face de os elementos dos autos serem suficientes para a formação de convicção sobre a matéria.

JOGOS DE BINGO. MENSURAÇÃO DA RECEITA OMITIDA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO PROCEDIMENTO FISCAL VÁLIDO. POR ESPÉCIE.

Tendo a contribuinte e seus sócios de fato deixado de apresentar a escrituração contábil e os demonstrativos com informações relativas às cartelas vendidas, é válido o procedimento fiscal de mensurar a omissão de receitas por meio de levantamento quantitativo por espécie, a quantidade de cartelas vendidas, baseado em informações prestadas por ex funcionários da autuada.

PAGAMENTO DE PRÊMIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. CABIMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Considerando que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto de renda na fonte incidente sobre prêmios pagos em dinheiro, ainda que não o tenha retido, e tendo em vista que a parcela de 51,% da receita omitida é destinada ao

pagamento de prêmios de sorteios de bingo, conforme percentual de rateio definido pela legislação aplicável aos jogos de bingo e ao fomento das práticas desportivas, lícita é a lavratura de auto de infração para exigência do imposto de renda na fonte não recolhido.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. DESCABIMENTO.

Tratando-se de falta de apresentação de documentos, declarações e livros comerciais e fiscais, e não de desatendimento à intimação para prestar esclarecimentos, descabe a aplicação da multa de ofício agravada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Aplicável a multa qualificada de 150% em face de restar caracterizado o intuito de fraude, porquanto os sócios de fato do empreendimento utilizaram interpostas pessoas (laranjas) no quadro societário da autuada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUIU O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PESSOAS QUE MONTARAM O EMPREENDIMENTO E O ADMINISTRARAM, ARCANDO COM A ÁLEA DO NEGÓCIO. SOCIEDADE CONSTITUÍDA COM UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS.

As pessoas que montaram e administraram o empreendimento dedicado à exploração da atividade de jogos de bingo, arcando com a álea do negócio, em nome de sociedade constituída com utilização de interpostas pessoas, devem responder solidariamente pelos débitos tributários devidos pela autuada porquanto tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

ARROLAMENTO DE BENS.

Os aspectos relativos ao arrolamento de bens constituem matéria estranha ao processo administrativo fiscal, devendo ser discutidos no âmbito de eventual execução judicial do crédito Tributário.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

No recurso voluntário, a pessoa jurídica sustenta, em síntese, nulidade do procedimento por vícios no Mandado de Procedimento Fiscal, falta de competência delegada, ausência de descrição dos procedimentos, ilicitude das diligências noturnas, inadmissibilidade de prova testemunhal, cerceamento de defesa pela não realização de diligências junto à Caixa Econômica Federal e ilegalidade da metodologia de mensuração da receita omitida.

No mérito, questiona o uso do art. 286 do RIR/1999, defende a aplicação das regras de arbitramento quando desconhecida a receita bruta, impugna o preço médio das cartelas, a inclusão de notas fiscais com descrições genéricas, o percentual de devoluções e rodadas

gratuitas, os períodos de fechamento do bingo, a base de cálculo do IRRF, a falta de identificação dos ganhadores e a multa aplicada.

As pessoas físicas, por sua vez, sustentam a impossibilidade de atribuição de responsabilidade solidária na fase administrativa, a nulidade dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, a ausência de individualização de condutas, a inexistência de nexo causal, a impropriedade do art. 124, I, do CTN para alcançar meros investidores ou pessoas sem poderes de gestão, a necessidade de desconsideração da personalidade jurídica e, ainda, reiteram argumentos sobre a metodologia fiscal, o IRRF e as penalidades.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

1. Da admissibilidade e da tempestividade

Conheço dos recursos voluntários. O acórdão recorrido foi proferido em 27/06/2014, com prazo de 30 dias para interposição de recurso. As pessoas físicas cientificadas em 10/07/2014 tiveram termo final em 11/08/2014, em razão da prorrogação do vencimento ocorrido em sábado, e apresentaram suas peças dentro do prazo. Quanto à pessoa jurídica, o recurso foi protocolado em 08/01/2015, inexistindo nos elementos examinados prova de ciência válida anterior apta a infirmar sua tempestividade. Presentes legitimidade, interesse recursal e regularidade formal, conheço dos recursos.

2. Preliminar Relativa ao Mandado De Procedimento Fiscal

O MPF constitui instrumento de controle administrativo interno da Receita Federal, destinado a organizar, registrar e conferir transparência à atividade fiscalizatória. Não é o ato do qual decorre a competência para lançar, nem integra os requisitos essenciais do auto de infração previstos no art. 10¹ do Decreto nº 70.235/1972.

¹ **Art. 10.** O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 20 (vinte) dias úteis; (Redação dada pela Lei Complementar nº 227, de 2026)

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A competência para constituir o crédito tributário decorre do art. 142² do CTN e da legislação que atribui ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil a fiscalização e a constituição de créditos tributários federais. A eventual irregularidade na emissão, alteração, prorrogação ou descrição do MPF pode ter relevância no plano administrativo funcional, mas não invalida o lançamento quando praticado por autoridade competente, com descrição dos fatos, indicação da infração, determinação da exigência e oportunidade de defesa.

A conclusão harmoniza-se com a Súmula CARF nº 171³, segundo a qual a irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta nulidade do lançamento. O MPF é instrumento de controle interno, sem aptidão para retirar a validade do auto de infração ou do termo de responsabilização lavrado em procedimento fiscal regular.

Não se identifica, no caso concreto, prejuízo efetivo ao contraditório. A autuada e os responsáveis solidários tiveram ciência da imputação, apresentaram impugnações, recursos voluntários e argumentos específicos contra a exigência principal, contra a metodologia fiscal, contra as penalidades e contra a responsabilidade solidária. A preliminar deve, portanto, ser rejeitada.

3. Possibilidade de Inclusão de Responsáveis Solidários no Lançamento

Também não procede a alegação de que a autoridade fiscal não poderia atribuir responsabilidade solidária no curso do lançamento. O art. 142 do CTN inclui entre os elementos do lançamento a identificação do sujeito passivo. O art. 121⁴ do CTN, por sua vez, admite que o sujeito passivo seja contribuinte ou responsável, quando sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. Assim é a jurisprudência deste Tribunal:

Processo nº 10380.721284/2018-35

Recurso Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9303-011.259 – CSRF / 3ª Turma

Sessão de 18 de março de 2021

² **Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

³ **Súmula CARF nº 171**

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

⁴ **Art. 121.** Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Recorrente JOSE HELIO PINHEIRO BEZERRA

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPUTAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na constituição do crédito tributário, mediante lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN, é cabível a lavratura do Termo de Sujeição Passiva para imputar aos sócios e/ ou responsáveis da pessoa jurídica autuada a responsabilidade solidária pelo cumprimento da obrigação tributária.

Dessa forma, quando a fiscalização apura elementos que indicam responsabilidade tributária de terceiros, é legítima a lavratura de Termo de Sujeição Passiva Solidária juntamente com o auto de infração, desde que haja motivação, ciência e possibilidade de defesa. Essa foi, inclusive, a razão pela qual o CARF anulou o primeiro julgamento da DRJ: não para impedir a análise da responsabilidade na via administrativa, mas para assegurar que os responsáveis pudessem ter suas razões efetivamente apreciadas.

Na constituição do crédito por lançamento de ofício, é cabível a lavratura de Termo de Sujeição Passiva para imputar a sócios e responsáveis a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária, em observância ao art. 142 do CTN. No presente caso, a DRJ, após a anulação determinada pelo CARF, examinou as defesas dos responsáveis, afastando a responsabilidade de dois deles e mantendo a de outros, o que afasta a alegação de nulidade por ausência de apreciação ou por impossibilidade de imputação administrativa.

4. Prova Testemunhal, Documentos e Livre Convencimento

A preliminar de inadmissibilidade da prova testemunhal também deve ser rejeitada. O art. 9º⁵ do Decreto nº 70.235, de 1972, determina que o auto de infração seja instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. O art. 29⁶ do mesmo diploma estabelece que, na apreciação da prova, a autoridade julgadora forma livremente sua convicção, podendo determinar as diligências necessárias.

No caso concreto, os depoimentos não foram utilizados de forma isolada. Foram combinados com documentos apreendidos, notas fiscais emitidas por gráficas, circularizações junto a fornecedores, comprovantes de depósitos, instrumentos particulares de sociedade de fato

⁵ **Art. 9º** A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

⁶ **Art. 29.** Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

e depoimentos colhidos também em ação penal, com contraditório próprio. A convergência entre as declarações de ex-funcionários, gerentes e pessoas ligadas à operação reforça a idoneidade do conjunto probatório.

A crítica dos recorrentes quanto ao interesse de alguns depoentes não autoriza a desconsideração global das declarações. Cabe ao julgador valorar cada elemento no contexto do processo, confrontando-o com os demais documentos e indícios. A prova testemunhal, reduzida a termo e integrada aos autos, é meio legítimo de reconstrução da verdade material no processo administrativo fiscal.

5. Diligências Fiscais em Horário Noturno e Alegada Ilicitude Probatória

A alegação de ilicitude das diligências realizadas em horário noturno não procede. A atividade explorada pela autuada, casa de bingo, ocorria predominantemente à noite e, em certos períodos, estendia-se pela madrugada. A fiscalização de estabelecimento cujo funcionamento regular se dá fora do horário comercial deve poder ocorrer durante o período em que a atividade econômica se realiza, sob pena de tornar inócua a fiscalização.

O precedente constitucional invocado pela defesa, relativo à inviolabilidade de escritório profissional fechado ao público, não se confunde com a hipótese dos autos, em que os auditores ingressaram em estabelecimento comercial aberto ao público e em funcionamento. Além disso, a própria legislação fiscal tradicionalmente admite o acesso da fiscalização a estabelecimentos e dependências da pessoa fiscalizada durante o funcionamento, inclusive no período noturno quando a atividade se desenvolve à noite.

Assim, não há violação ao art. 5º, XI⁷, da Constituição Federal nem ilicitude probatória. A diligência fiscal limitou-se ao local em que a atividade empresarial era exercida, em período compatível com o funcionamento do negócio.

6. Pedido de Diligência Junto à Caixa Econômica Federal e Cerceamento De Defesa

O pedido de diligência dirigido à Caixa Econômica Federal também não deve ser acolhido. O art. 18⁸ do Decreto nº 70.235, de 1972, autoriza a autoridade julgadora a determinar diligências quando necessárias à formação de sua convicção. O dispositivo não transforma a

⁷ **Art. 5º** Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

XI - a casa é asilo inviolável do indivíduo, ninguém nela podendo penetrar sem consentimento do morador, salvo em caso de flagrante delito ou desastre, ou para prestar socorro, ou, durante o dia, por determinação judicial;

⁸ **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.

diligência em direito automático da parte nem desloca ao órgão julgador o ônus de produzir prova que incumbia ao sujeito passivo juntar com sua impugnação.

A decisão recorrida consignou que os elementos constantes dos autos eram suficientes para julgamento. Também registrou que a própria Caixa Econômica Federal comunicou ao Ministério Público Federal a existência de fortes indícios de sonegação relacionados à exploração do bingo. Nessas circunstâncias, a requisição de novas prestações de contas à instituição financeira não se mostrava indispensável à solução da controvérsia.

Além disso, o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, impõe ao impugnante o dever de instruir sua defesa com as provas que possui, ressalvadas hipóteses específicas de apresentação posterior. Não demonstrada a imprescindibilidade da diligência, rejeito a preliminar de cerceamento de defesa.

Do mérito

7. Metodologia de Mensuração da Receita Omitida

No mérito, a principal controvérsia da pessoa jurídica consiste na validade da metodologia de apuração da receita omitida. A defesa sustenta que a fiscalização teria arbitrado a receita de modo subjetivo, quando deveria aplicar os critérios do art. 535⁹ do RIR/1999 ou utilizar movimentação bancária e relatórios da Caixa Econômica Federal.

⁹ **Art. 535.** O lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51):

- I - um inteiro e cinco décimos do lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais;
- II - quatro centésimos da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido;
- III - sete centésimos do valor do capital, inclusive a sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade;
- IV - cinco centésimos do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido;
- V - quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;
- VI - quatro décimos da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;
- VII - oito décimos da soma dos valores devidos no mês a empregados;
- VIII - nove décimos do valor mensal do aluguel devido.

§ 1º As alternativas previstas nos incisos V, VI e VII, a critério da autoridade lançadora, poderão ter sua aplicação limitada, respectivamente, às atividades comerciais, industriais e de prestação de serviços e, no caso de empresas com atividade mista, ser adotados isoladamente em cada atividade (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51, § 1º).

§ 2º Para os efeitos da aplicação do disposto no inciso I, quando o lucro real for decorrente de período de apuração anual, o valor que servirá de base ao arbitramento será proporcional ao número de meses do período de apuração considerado (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

§ 3º No caso dos incisos I a IV, deverá ser efetuada atualização monetária até 31 de dezembro de 1995 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51, § 3º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º).

§ 4º No caso deste artigo, os coeficientes de que tratam os incisos II, III e IV, deverão ser multiplicados pelo número de meses do período de apuração (Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, § 1º).

Assim se manifestou o acórdão recorrido:

74. A alegação de que o IRRF somente poderia incidir sobre os valores efetivamente distribuídos a título de prêmios pagos e que esse imposto só poderia ser exigido se fosse conhecido o nome e o CPF dos ganhadores não pode de ser de forma alguma acatada, haja vista o artigo 722 do RIR de 1999 dispor que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido, e a distribuição da parcela de 51,% da receita omitida, a título de pagamento de prêmios de sorteios, estar sujeita à incidência do IRRF à alíquota de 30%, conforme exigido pelo artigo 676 do RIR de 1999, retro mencionado.

75. Ademais, o artigo 4º da Lei nº 9.981, de 14 de julho de 2000, dispõe que a empresa comercial administradora do jogo de bingo é responsável pelo pagamento de todos os tributos incidentes sobre as respectivas receitas:

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

76. Por conseguinte, a falta de apresentação da escrituração contábil e dos demonstrativos com informações relativas às cartelas vendidas no salão de bingo e aos prêmios pagos aos apostadores não pode inviabilizar a tributação do IRRF no processo em análise.

77. Com relação à alegação de que deve ser considerada a premiação no percentual de 53,5% previsto na Lei nº 9.615, de 1998, com as modificações da Lei nº 9.981, de 2000, e do Decreto nº 3.659, de 2000, ao argumento de que a destinação do percentual de 2% da arrecadação bruta dos concursos de prognósticos e loterias federais e similares para o fomento das práticas desportivas estabelecido pela Lei nº 10.264, de 2001, vigorou entre 2001 e agosto/2002, cabe destacar que tal destinação permanece válida, porquanto prevista no inciso VI (incluído pela citada Lei nº 10.264, de 2001) do artigo 56 da Lei nº 9.615, de 1998, ainda em vigor.

78. Ademais, considerar o percentual de rateio de 53,5% para premiação acarretaria agravamento da exigência de IRRF em análise, hipótese que exigiria lavratura de auto de infração complementar, o que não ocorreu no presente caso.

Com acerto a decisão recorrida.

A fiscalização não adotou estimativa aleatória nem pauta fiscal desvinculada da realidade operacional. A receita omitida foi reconstruída a partir de levantamento quantitativo por espécie, tomando-se como ponto de partida as cartelas de bingo adquiridas junto a gráficas. O

§ 5º Na hipótese de utilização das alternativas de cálculo previstas nos incisos V a VIII, o lucro arbitrado será o valor resultante da soma dos valores apurados para cada mês do período de apuração (Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, § 2º).

método encontra amparo no art. 41¹⁰ da Lei nº 9.430/1996, reproduzido no art. 286 do RIR/1999, cujo § 3º¹¹ expressamente estende os critérios às empresas comerciais relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.

Vejamos como se comporta a jurisprudência deste Tribunal:

PROCESSO 10932.720084/2012-86

ACÓRDÃO 1401-007.628 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 30 de setembro de 2025

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE CENTER CASTILHO MATS. PARA CONSTR. E ACAB. LTDA.

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PREScrição INTERCORRENTE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. Nos termos da Súmula Vinculante CARF nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, o qual é regido pelo Decreto nº 70.235/72, e não pela Lei nº 9.873/1999.

PROCESSUAL - DECADÊNCIA - QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA CUJA APRECIÇÃO DEVA SE DAR DE OFÍCIO, EM QUALQUER INSTÂNCIA. Ainda que não tenha suscitada nas razões de impugnação, a sua alegação por ocasião, apenas, da interposição do recurso voluntário não impede seu conhecimento já que se trata de matéria de ordem pública apreciável a qualquer tempo.

OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. APURAÇÃO BASEADA EM LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. FALTA DE PROVA. De acordo com a legislação tributária de regência, outorga-se a determinação de omissão de

¹⁰ **Art. 41.** A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro de Inventário.

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelas respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pela levantamento.

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.

¹¹ **Art. 286.** A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie de quantidade de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41).

[...]

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 3º).

receitas, por presunção legal, baseada em auditoria de produção formalizada com base no disposto no artigo 286 do RIR/99. A aferição de diferenças decorrentes do resultado de levantamento quantitativo de estoque, cotejando-se as unidades físicas de mercadorias e a efetiva movimentação, por suas entradas e saídas somada ao inventário inicial, podem ser configuradas omissão de receita seja pela configuração da ocorrência de falta de registro de compras ou de vendas.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. Matéria sumulada e vinculação do Conselheiro Julgador segundo o RICARF (art. 85, VI). Súmula CARF n. 108: “Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”. Recurso Voluntário improvido.

No caso de uma casa de bingo, as cartelas são o instrumento essencial de comercialização da atividade. A venda das cartelas ao apostador constitui o meio pelo qual a receita é auferida. A ausência de escrituração contábil idônea, de controle de estoque e de registro regular de rodadas e premiações torna legítimo que a fiscalização utilize notas fiscais de compra, informações das gráficas e depoimentos de pessoas que atuavam no salão e no escritório financeiro.

A invocação do art. 535 do RIR/1999 não conduz à nulidade do lançamento. Os critérios de arbitramento quando não conhecida a receita bruta têm função subsidiária. Quando a fiscalização dispõe de elementos concretos que permitem reconstruir a receita com maior aderência à atividade fiscalizada, deve privilegiar o método que mais se aproxima da verdade material.

A utilização do levantamento quantitativo por espécie, no presente caso, revela-se mais adequada do que a aplicação mecânica de coeficientes genéricos sobre ativo, capital, folha de pagamentos, compras ou aluguel.

A crítica de que o art. 286 do RIR/1999 não constou originalmente do enquadramento legal não invalida o lançamento, porque o auto de infração descreveu a materialidade, a metodologia e os elementos utilizados para apuração da receita omitida, permitindo pleno exercício de defesa. A referência normativa feita pela DRJ não alterou a descrição dos fatos nem substituiu a causa de pedir fiscal; apenas conferiu qualificação jurídica ao procedimento de mensuração já descrito no Termo de Verificação Fiscal.

Confira-se o acórdão recorrido nesse ponto:

58. No caso em análise, as “mercadorias adquiridas para revenda” são as cartelas de bingo. Assim, com sólido embasamento legal, considerou a fiscalização, como receita da atividade, o resultado da multiplicação do número de cartelas consideradas vendidas no salão de bingo pelo valor médio de R\$ 0,25 de cada cartela (R\$ 1,50 por conjunto de 6 cartelas).

59. Conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, o número de cartelas vendidas no salão de bingo foi apurado com base na quantidade de cartelas da

série 12.000 adquiridas da Gráfica DLL Informática, Souvic Serviços Gráficos e Gráfica São Francisco Ltda. Tal informação foi obtida com base na documentação (notas fiscais emitidas pelas gráficas e comprovantes de despesas e de depósitos bancários) apreendida por meio do Termo de Apreensão lavrado pela DRF/Ponta Grossa em 17/11/2005 (fls. 325-454) e mediante circularização efetuada junto a referidas gráficas (fls. 1961-2121).

60. O levantamento quantitativo por espécie foi efetuado levando em consideração as informações constantes dos depoimentos prestados por ex-funcionários da empresa, todos coincidentes entre si, conforme se verifica abaixo:

[...]

61. Pelo que se observa dos depoimentos retro transcritos, ainda que se entenda que uma ou outra das pessoas ouvidas seja parte no processo, e possa ter interesse no seu deslinde, as informações neles prestadas são reiteradamente confirmadas pelos testemunhos das demais pessoas.

Assim, quanto ao valor médio de R\$ 0,25 por cartão individual, a fiscalização partiu do valor médio de R\$ 1,50 por conjunto de seis cartões, compatível com depoimentos segundo os quais as séries mais comercializadas eram de R\$ 1,00, R\$ 1,50 e R\$ 2,00, em proporção semelhante. A pretensão de adoção do valor de R\$ 0,17, apontado em informação isolada de fornecedor, não se sobrepõe ao conjunto probatório formado por depoimentos de pessoas que efetivamente acompanhavam a venda no salão e o controle financeiro.

Também não procede a exclusão automática de notas fiscais com descrições como impressos promocionais, panfletos promocionais ou serviços de impressão a laser. Os depoimentos de ex-funcionárias e gerentes indicam que tais descrições eram utilizadas para identificar cartelas de bingo, especialmente as da série 12.000. A divergência entre a descrição formal da nota e a natureza real do material fornecido, longe de invalidar o lançamento, reforça a conclusão de que havia tentativa de ocultar a real movimentação operacional.

O desconto de 10% adotado para devoluções, inutilizações e rodadas gratuitas também deve ser mantido. Os depoimentos apontam que o estabelecimento operava com dois turnos, que havia, em média, três rodadas gratuitas por turno e que as devoluções eram controladas para evitar sobras expressivas. A defesa não apresentou livros, controles diários, relatórios de estoque ou documentos que demonstrassem perdas superiores ao percentual considerado.

Os períodos de fechamento temporário do bingo, por si, não invalidam a mensuração. O lançamento foi baseado nas aquisições de cartelas e no prazo de validade das séries, não em simples projeção diária de faturamento por dias de funcionamento. Se a defesa pretendia demonstrar que determinados lotes não foram vendidos, foram destruídos ou foram remetidos a outros estabelecimentos, deveria apresentar prova documental idônea das quantidades e destinos, o que não ocorreu.

Pelas mesmas razões, não há base para substituir o levantamento fiscal por movimentação bancária ou por prestações de contas eventualmente dirigidas à Caixa Econômica Federal. Vejamos como argumentou o acórdão recorrido:

62. Com relação à alegação de que o lançamento deveria estar baseado nos relatórios fornecidos pela Caixa Econômica Federal e nas prestações de contas efetuadas pela autuada no período em que aquela instituição financeira tinha a competência para exigí-la, cumpre destacar que não há como ser acatar tal pretensão porquanto a própria CEF comunicou ao Ministério Público Federal, em 14/11/2002, que constatou fortes indícios de sonegação dos valores arrecadados com a exploração do jogo de bingo (fls. 41-46).

A movimentação bancária pode representar parcela da atividade, mas não substitui, neste caso, a reconstrução por insumos operacionais quando há indícios de circulação de valores em espécie, ausência de escrituração regular e comunicação prévia de irregularidades pela própria CEF.

Mantenho o entendimento, portanto, do acórdão recorrido.

8. Incidência do IRRF sobre Prêmios de Bingo

A exigência de IRRF deve ser mantida. O art. 676¹² do RIR/1999 sujeita à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 30%, os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, concursos desportivos e sorteios de qualquer espécie. A exploração de bingo permanente, com distribuição de prêmios em dinheiro aos apostadores, enquadra-se na expressão sorteios de qualquer espécie.

A legislação específica da atividade reforça a responsabilidade da empresa administradora. O art. 4º¹³ da Lei nº 9.981/2000, estabeleceu que, na hipótese de administração

¹² **Art. 676.** Estão sujeitos à incidência do imposto, à alíquota de trinta por cento, exclusivamente na fonte: I - os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, inclusive as instantâneas, mesmo as de finalidade assistencial, ainda que exploradas diretamente pelo Estado, concursos desportivos em geral, compreendidos os de turfe e sorteios de qualquer espécie, exclusive os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das sociedades anônimas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 14);

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

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

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

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

¹³ **Art. 4º** Na hipótese de 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.

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 receitas obtidas com a atividade. O Decreto nº 3.659/2000, ao regulamentar o rateio da arrecadação dos bingos, previu percentual destinado à premiação.

A fiscalização adotou 51,5% da receita omitida como valor dos prêmios, partindo do percentual de 53,5% previsto para a premiação e deduzindo 2% destinados aos comitês olímpico e paraolímpico. Esse critério não cria tributo novo por analogia. O levantamento quantitativo recompõe a receita omitida; a legislação dos bingos indica a parcela legalmente destinada à premiação; e o art. 676 do RIR/1999 define a incidência do IRRF sobre prêmios em dinheiro.

A tese de que a falta de identificação individual dos ganhadores impediria a cobrança não pode ser acolhida nas circunstâncias dos autos. A ausência de nomes, CPFs e recibos de premiação decorre justamente da falta de escrituração e de controles da fonte pagadora. Admitir que a omissão desses registros beneficie a própria fonte equivaleria a premiar o descumprimento do dever legal de controle e retenção.

O art. 722¹⁴ do RIR/1999 estabelece que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido. O art. 45, parágrafo único¹⁵, do CTN autoriza a lei a atribuir à fonte pagadora da renda a responsabilidade pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam. Assim, comprovada a exploração do bingo, reconstruída a arrecadação omitida e identificada a parcela destinada à premiação, a exigência contra a fonte pagadora é juridicamente cabível.

A dispensa de retenção de valores iguais ou inferiores a R\$ 10,00, prevista no art. 67¹⁶ da Lei nº 9.430/1996, não se aplica à espécie. O dispositivo restringe a dispensa aos rendimentos que devam integrar a base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual. Os prêmios de sorteios tributados pelo art. 676 do RIR/1999 sujeitam-se à tributação exclusiva na fonte, de caráter definitivo.

Também não afasta a incidência o argumento de que ganhadores continuavam a jogar com os valores auferidos. O IRRF incide no momento do pagamento, crédito, entrega,

¹⁴ **Art. 722.** A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 103).

Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 957, além dos juros de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste.

¹⁵ **Art. 45.** Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

¹⁶ **Art. 67.** Fica dispensada a retenção de imposto de renda, de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais), incidente na fonte sobre rendimentos que devam integrar a base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual.

emprego ou remessa do prêmio. A posterior utilização do valor recebido para novas apostas não desfaz o fato tributável nem elimina a obrigação da fonte pagadora.

A jurisprudência administrativa específica sobre bingos reconhece a incidência do IRRF à alíquota de 30% sobre prêmios em dinheiro pagos em jogos de bingo. Vejamos precedentes deste Tribunal:

Processo nº 10830.004014/200849

Recurso De Ofício

Acórdão nº 1202000.487 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 22 de fevereiro de 2011

Matéria IRPJ

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado ESPLAN. DO ROSÁRIO ENTR.PROM.LANC. LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURIDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

ATIVIDADE DE JOGOS DE BINGO. BASE DE CÁLCULO. LUCRO PRESUMIDO. IRPJ. CSLL.

Na apuração do imposto e da contribuição social pelo lucro presumido, o valor tributável corresponde a trinta e dois por cento dos recursos arrecadados pela empresa administradora, nos termos do Regulamento do Imposto de Renda. A base de cálculo corresponde ao percentual de 32% da receita bruta, nos termos do art. 518, §1º, inciso III.

RESPONSABILIDADE. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. BINGOS. CARACTERIZAÇÃO. INCIDÊNCIA. IRRF. BASE DE CÁLCULO.

Estão sujeitos à incidência do IRRF os rendimentos decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos como produtos de apostas em loterias, concursos desportivos em geral e sorteios de qualquer espécie. O jogo de bingo é modalidade de sorteio e está sujeito à incidência do imposto de renda na fonte sobre a totalidade dos prêmios, cujo percentual, em relação à receita bruta da atividade, é determinado por legislação específica. Sobre a base de cálculo incide a alíquota de 30%, para fins de determinação do imposto devido.

Processo n. 11020.002829/200718

Recurso nº 907.317 Voluntário

Acórdão nº 220201.805 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 16 de maio de 2012

Matéria IRPF

Recorrente ADMINISTRADORA DE JOGOS GRAMADENSE LTDA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano calendário: 2002, 2003, 2004

IRRF DECADÊNCIA

O imposto de renda retido na fonte é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

IRRF BINGOS PRÊMIOS PAGOS

TRIBUTAÇÃO REGRA DE NÃO INCIDÊNCIA INAPLICÁVEL AO CASO.

Nos termos do artigo 676, caput e inciso I, do RIR/99, estão sujeitos à incidência do imposto de renda, à alíquota de 30%, exclusivamente na fonte, os prêmios em dinheiro obtidos, entre outras formas, através de sorteios de qualquer espécie. Os jogos de bingo, que estão enquadrados como sorteios de qualquer espécie, não se beneficiam da regra prevista no § 1º, do artigo 676, do RIR/99, pois ela atinge somente os prêmios de loteria e de sweepstake (a postas em corridas de cavalos). Rejeitar a preliminar de decadência. Recurso Negado.

Assim, o entendimento do acórdão recorrido é compatível com os precedentes do CARF que afastam a isenção restrita a determinadas hipóteses lotéricas e afirmam a tributação dos prêmios de bingo na fonte.

9. Responsabilidade Solidária dos Sócios de Fato

A matéria exige cautela, porque a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça não admite responsabilidade tributária por mero interesse econômico, por simples participação em grupo empresarial, por inadimplemento da pessoa jurídica ou pela condição genérica de investidor. O interesse comum do art. 124, I¹⁷, do CTN deve ser interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador.

Essa premissa, contudo, não favorece os recorrentes no caso concreto. A imputação não se funda na simples existência de interesse econômico nem na mera condição de credor, fornecedor ou investidor passivo. O conjunto probatório indica a existência de sociedade de fato

¹⁷ **Art. 124.** São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

que explorou a atividade de bingo por meio de pessoa jurídica formalmente constituída em nome de interpostas pessoas.

O acórdão recorrido registra que Bingo Campos Gerais Ltda. não era uma sociedade real constituída pelos sócios formais Adriana de Camargo e Ernesto Francisco Silvaltis. Esses figuravam como sócios aparentes, sem capacidade econômica demonstrada, sem assunção real dos riscos do negócio e sem titularidade efetiva dos ativos ou resultados. Adriana era funcionária do empreendimento e recebia comissão vinculada ao resultado, enquanto Ernesto atuava como funcionário de segurança em estabelecimento ligado ao mesmo grupo.

O Contrato Particular de Sociedade de Fato em Conta de Participação, firmado em 13/03/2002, atribuiu aos sócios ocultos participação nos ganhos e perdas, titularidade proporcional dos bens móveis incorporados ao imobilizado e divisão diária do resultado positivo após dedução das despesas. O instrumento indicava percentuais de participação de **Marcos Antonio da Silva, Renato Assis Rolim de Moura, Jair Leite, Bento Bueno de Oliveira e Adilson Cardoso**. O Instrumento Particular de Transação e Outras Avenças, por sua vez, deixou consignado que a empresa formal pertencia exclusivamente aos transigentes, verdadeiros detentores dos direitos sobre o ativo e responsáveis pelo passivo.

No plano tributário, tal configuração revela interesse comum na situação que constituiu o fato gerador. Os sócios de fato não participaram apenas dos resultados líquidos de um investimento distante. Contribuíram com capital, acompanharam a operação, assumiram a álea do negócio, beneficiaram-se da exploração da atividade e utilizaram a pessoa jurídica formal como veículo para a venda de cartelas e o pagamento de prêmios que deram origem à exigência de IRRF.

A responsabilidade também encontra suporte, como elemento interpretativo, nos arts. 986 a 990¹⁸ do Código Civil de 2002. A sociedade em comum ou de fato, enquanto não inscritos os atos constitutivos, não adquire personalidade jurídica autônoma nos moldes da sociedade regularmente registrada. Seus sócios respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, sem prejuízo da aplicação própria das normas tributárias de sujeição passiva.

Assim é o entendimento do CARF:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2010, 2011
RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS

¹⁸ **Art. 986.** Enquanto não inscritos os atos constitutivos, reger-se-á a sociedade, exceto por ações em organização, pelo disposto neste Capítulo, observadas, subsidiariamente e no que com ele forem compatíveis, as normas da sociedade simples.

Art. 987. Os sócios, nas relações entre si ou com terceiros, somente por escrito podem provar a existência da sociedade, mas os terceiros podem prová-la de qualquer modo.

Art. 988. Os bens e dívidas sociais constituem patrimônio especial, do qual os sócios são titulares em comum.

Art. 989. Os bens sociais respondem pelos atos de gestão praticados por qualquer dos sócios, salvo pacto expresse limitativo de poderes, que somente terá eficácia contra o terceiro que o conheça ou deva conhecer.

Art. 990. Todos os sócios respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, excluído do benefício de ordem, previsto no art. 1.024, aquele que contratou pela sociedade.

DEMAIS COOBRIGADOS. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE. Não se conhece de recurso especial quando a diferença entre os resultados dos acórdãos comparados não tenha ocorrido em virtude de uma divergência de entendimento quanto à aplicação do artigo 124, I, do CTN, mas em virtude de o entendimento quanto aos fatos examinados ter sido diferente. Na verdade, quanto à tese jurídica, os precedentes comparados até convergem, eis que ambos exigem, para a responsabilização pelo artigo 124, I, do CTN, a prova de participação dos agentes nos fatos geradores autuados. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. MULTA QUALIFICADA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS NO QUADRO SOCIAL. CONTEXTOS FÁTICOS. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisões em contextos fáticos distinto, nos quais há provas de atos vinculados à ocorrência do fato gerador, as quais, ausentes no acórdão recorrido, motivaram o afastamento da qualificação da penalidade. ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010, 2011 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, INCISO I, DO CTN. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS NO QUADRO SOCIETÁRIO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. INTERESSE COMUM. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária quando demonstrado que o responsabilizado ostentava a condição de sócio de fato da autuada, administrando-a em nome das interpostas pessoas artificialmente integradas ao quadro social da pessoa jurídica.

(Acórdão nº 9101-006.490. CSRF. Processo nº 16095.720038/2015-15, Sessão de 08/03/2023)

E o caso dos autos revela que, de fato, o acórdão recorrido não merece reformas.

Quanto a **Marcos Antonio da Silva**, há reconhecimento de ingresso no empreendimento em meados de 2000, mediante aporte de capital, e o contrato particular lhe atribuiu participação expressiva nos resultados e obrigações da sociedade de fato. A alegação de frustração do investimento não afasta a assunção da álea nem a participação jurídica na exploração do bingo.

Quanto a **Renato Assis Rolim de Moura**, sua atuação não se limitou a serviços técnicos. Os autos registram que participou da montagem do Golden Bingo, recebeu participação nos lucros, acompanhava supervisores e gerentes da sala de jogos, passou a receber remuneração pela administração e reconheceu que os investidores se organizaram como sócios ocultos, cada qual contribuindo com capital participativo financeiro. A eventual redução de sua atuação operacional em determinado momento não elimina sua participação na sociedade de fato durante o período autuado.

Quanto a **Jair Leite**, a defesa insiste em qualificá-lo como mero investidor ou fornecedor gráfico. A ausência de sua assinatura no Contrato Particular de Sociedade de Fato e no Instrumento Particular de Transação e Outras Avenças não afasta, por si, o conjunto probatório. O

acórdão recorrido consignou que ele reconheceu ter sido convidado a participar do empreendimento, que foi apontado como sócio por depoimentos e que inexistia distinção material entre sua participação e a dos demais integrantes da sociedade de fato no período relevante. A prova não o coloca apenas como fornecedor externo, mas como participante do empreendimento explorado sob interpostas pessoas.

Quanto a Bento de Oliveira Bueno e Onaireves Nilo Rolim de Moura, deixo de apreciar o mérito das suas responsabilidades por ausência de Recursos Voluntários.

Ainda, não há o que se falar quanto a exclusão de Airtton José Dias Coradassi e Elilton Dias Coradassi, já reconhecida pela DRJ, e reforço que não se impõe tratamento idêntico aos demais recorrentes. A exclusão daqueles se fundou em prova específica de retirada anterior aos fatos geradores autuados. Marcos, Renato e Jair permaneceram vinculados à sociedade de fato no período relevante ou em parte dele.

Dessa forma, mantém-se a responsabilidade solidária dos recorrentes Marcos Antonio da Silva, Renato Assis Rolim de Moura e Jair Leite, na forma como entabulado no acórdão recorrido.

10. Multa Agravada

A decisão recorrida afastou o agravamento da multa de ofício de 150% para 225%, e esse ponto deve ser preservado. O agravamento previsto na legislação então aplicável não se confunde com a falta de apresentação de livros, documentos e declarações que levou a fiscalização a reconstruir a receita omitida. A falta de exibição de escrituração pode justificar arbitramento ou uso de métodos indiretos de apuração, mas não autoriza, automaticamente, a majoração excepcional da multa quando não se enquadra estritamente nas hipóteses legais de desatendimento à intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar sistemas e arquivos específicos.

A decisão recorrida distinguiu corretamente a falta de documentos e livros fiscais da ausência de prestação de esclarecimentos. A manutenção do agravamento, nesse contexto, implicaria dupla penalização pelo mesmo comportamento que ensejou a reconstrução da receita.

11. Multa Qualificada e Tema 863/STF

A multa qualificada deve ser mantida quanto à sua natureza. A Súmula CARF nº 14¹⁹ dispõe que 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.

¹⁹ **Súmula CARF nº 14**

Aprovada pelo Pleno em 2006

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.

Essa orientação deve ser observada, mas não conduz ao afastamento da qualificação no presente caso.

Aqui, a qualificação não decorre apenas da omissão de receitas reconstruída. O conjunto probatório revela circunstâncias adicionais: utilização de interpostas pessoas no quadro societário, ocultação dos verdadeiros exploradores, sociedade formal desprovida de substância econômica, ausência de escrituração regular, declarações fiscais com valores ínfimos e notas fiscais com descrições incompatíveis com a real natureza das cartelas fornecidas.

Essas circunstâncias demonstram conduta voltada a impedir ou retardar o conhecimento, pela autoridade fazendária, da real sujeição passiva, da atividade explorada, da receita auferida e dos prêmios pagos.

A qualificação da multa é permitida quando a omissão de receitas é acompanhada de artifícios dolosos, como a utilização de laranjas, testas de ferro ou interpostas pessoas para ocultar os reais proprietários e administradores da empresa autuada. A situação dos autos encaixa-se nessa moldura fática, pois a sociedade formal foi utilizada como instrumento de ocultação dos verdadeiros titulares do empreendimento.

Entretanto, o percentual de 150% não pode ser mantido em face do direito superveniente e da orientação vinculante atual. O Supremo Tribunal Federal, no Tema 863²⁰ da repercussão geral, fixou tese no sentido de que, até a edição de lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% do débito tributário, podendo atingir 150% apenas em caso de reincidência legalmente definida.

A Lei nº 14.689/2023, ao alterar o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, também reduziu o patamar da multa qualificada, ressaltando hipóteses de majoração em caso de reincidência. A aplicação da redução em processos administrativos pendentes decorre do art. 106, II, c, do CTN, por se tratar de penalidade menos severa, bem como do art. 99 do Regimento Interno do CARF, que impõe a reprodução das decisões definitivas de mérito do STF e do STJ proferidas sob a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos.

²⁰ **Tema 863 - Limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.**

Leading Case:

RE 736090

Descrição:

Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 150, IV, da Constituição Federal, a razoabilidade da aplicação da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual § 1º c/c o inciso I do caput do art. 44 da Lei 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

Tese:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo.

Não há, nos elementos submetidos a este julgamento, demonstração de reincidência legalmente caracterizada apta a preservar o percentual de 150%. Por isso, mantém-se a qualificação da multa, mas reduz-se o percentual para 100% do débito tributário, em razão da retroatividade benigna.

12. Arrolamento De Bens

As discussões relacionadas ao arrolamento de bens não integram o mérito da constituição do crédito tributário ora apreciado, à luz da Súmula CARF n. 109²¹. Eventual inconformismo quanto a arrolamento, garantias, atos de cobrança ou medidas patrimoniais deve ser deduzido na via administrativa ou judicial adequada, conforme o ato específico impugnado. No presente julgamento, a análise limita-se à legalidade do lançamento, da penalidade e da responsabilidade solidária.

13. CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer dos recursos voluntários, rejeitar as preliminares de nulidade, indeferir os pedidos de diligência e, no mérito, dar-lhes parcial provimento exclusivamente para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100% em razão da retroatividade benigna.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão

²¹ **Súmula CARF nº 109**

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. (Vinculante, conforme **Portaria ME nº 129** de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).