



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 30 / 07 / 04
Leonor
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11030.000572/99-99
Recurso nº : 117.315
Acórdão nº : 202-15.349

Recorrente : ASSOCIAÇÃO PASSOFUNDENSE DE ESPORTES
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS

COFINS – ENTIDADES DESPORTIVAS - ATIVIDADE DE EXPLORAÇÃO DO JOGO DE BINGO PERMANENTE – INCIDÊNCIA - Trata-se a atividade de exploração do jogo de bingo permanente de prestação de serviços, sendo que as receitas obtidas com a venda de cartelas, cujo resultado, a cada mês, compõem o faturamento mensal ou a receita bruta da exploração da atividade do jogo de bingo, portanto, objeto da incidência da contribuição.

SUJEITO PASSIVO – Até o advento da MP nº 1.926, de 1999, o sujeito passivo da obrigação tributária de recolher a contribuição era a entidade desportiva, sendo irrelevante para a espécie que o contrato de prestação de serviços firmado entre a autuada e a administradora trouxesse cláusula que atribuísse à contratada a responsabilidade pelo recolhimento de todos os tributos, uma vez que tal disposição contratual não seria capaz de modificar o sujeito passivo da obrigação de recolher o tributo em causa.

BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo da contribuição é o total da receita bruta obtida com a venda de cartelas em bingos realizados por entidades desportivas, ou à sua ordem.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ASSOCIAÇÃO PASSOFUNDENSE DE ESPORTES.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2003

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Ana Neyle Olímpio Holanda
Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 11030.000572/99-99
Recurso nº : 117.315
Acórdão nº : 202-15.349

Recorrente : ASSOCIAÇÃO PASSOFUNDENSE DE ESPORTES

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida, que passamos a transcrever:

“A interessada, acima identificada, foi autuada e intimada a recolher (fls. 02 e 03) a importância de R\$4.679,47 de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), acrescida da multa de ofício no percentual de 75% e dos juros de mora, com fundamento nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, por falta de recolhimento dessa contribuição nos períodos de apuração 08/1998 a 12/1998.

Foram lavrados o Auto de Infração de fls. 02-03, com os demonstrativos de fls. 24-25, e o Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 18-23.

A base de cálculo dessa contribuição é a receita auferida na venda das cartelas do jogo de bingo pela sua contratada “Administradora de Jogos Passo Fundo Ltda.”, conforme Relatório Semanal de fls. 09 a 13 (coluna Arrecadação).

Cientificada do lançamento em 26/05/1999, a autuada apresentou, em 25/06/1999, a tempestiva impugnação de fls. 31 a 35, com os documentos de fls. 36 a 41, onde constam os seguintes argumentos de defesa:

- Confrontando-se a autuação fiscal com o diploma legal instituidor da Cofins (Lei Complementar n.º 70, de 1991), verifica-se que a exigência é juridicamente nula por falta de sustentação legal, pois a Cofins só pode incidir sobre venda de mercadorias e/ou serviços. No presente caso, a venda de cartelas do jogo de bingo representa apenas o direito dos indivíduos de participar do sorteio, tratando-se de alienação de um bem imaterial. Por outro lado, não corporifica uma venda de serviço, visto que a livre participação no sorteio não resulta em uma obrigação de fazer previamente pactuada entre as partes.

- O sujeito passivo da obrigação tributária é a Administradora de Jogos Passo Fundo Ltda., que é a contratada para administrar a sala do bingo permanente. Portanto, todos os atos praticados com a finalidade de dar andamento às atividades relacionadas com o funcionamento do bingo, inclusive no tocante às obrigações tributárias, foram e são de exclusiva responsabilidade da empresa “Administradora de Jogos Passo Fundo Ltda.”.



Processo nº : 11030.000572/99-99
Recurso nº : 117.315
Acórdão nº : 202-15.349

Assim, concluiu-se que o Fisco incorreu em equívoco ao identificar a impugnante como sujeito passivo, sendo o lançamento nulo.

- Admitindo-se, apenas para argumentar, que fosse tida como sujeito passivo a exigência formalizada não teria condições de prosperar tendo em vista que a receita atribuível à entidade desportiva é de apenas 7% da receita bruta do bingo, conforme o disposto no art. 70 da Lei n.º 9.615, de 1998. No presente caso, se cabível a autuação, a base de cálculo deve ser ajustada ao valor correspondente a esse percentual, sob pena de incidência de tributação sobre receita irreal.

- A autuação em tela apresenta outra anomalia, que se refere à solidariedade na responsabilidade dos atos. A esse respeito, o art. 76 do Decreto n.º 2.574, de 1998, que regulamentou a Lei n.º 9.615, de 1998, determina que: "Os bingos funcionarão sob responsabilidade exclusiva das entidades desportivas, mesmo que a administração da sala seja entregue a empresa comercial idônea, respeitada a legislação civil e tributária, no que diz respeito à solidariedade na responsabilidade dos atos".

Assim, a solidariedade da impugnante na responsabilidade dos atos praticados pela administradora do bingo não autoriza o Fisco a livremente elegê-la como passivo da obrigação tributária em foco.

- No caso em tela, a manutenção da relação pessoal e direta com os eventos constitutivos do fato gerador é a pessoa jurídica "Administradora de Jogos Passo Fundo Ltda.", sendo ela, portanto, o sujeito passivo sobre o qual deveria ter sido formalizada a imposição tributária. A solidariedade na responsabilidade só poderá atingi-la após a constituição definitiva do crédito tributário e apenas na hipótese da impossibilidade do cumprimento da obrigação principal pelo efetivo contribuinte (art. 134 do CTN).

Requer:

1 - que seja declarada a nulidade da autuação;

2 - concomitantemente, que seja reconhecida a improcedência da cobrança da Cofins sobre a totalidade dos ingressos correspondentes à venda das cartelas de bingo, por caber apenas o equivalente a 7% do total arrecadado;

3 - o posterior arquivamento do processo fiscal."

A autoridade julgadora de primeira instância considerou o lançamento procedente em toda sua extensão, estando o seu entendimento resumido nos termos da ementa a seguir transcrita:

J M



Processo nº : 11030.000572/99-99
Recurso nº : 117.315
Acórdão nº : 202-15.349

*“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Data do fato gerador: 31/08/1998, 30/09/1998, 31/10/1998, 30/11/1998,
31/12/1998*

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE

Somente é nulo o Auto de Infração lavrado em desacordo com o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

JOGO DE BINGO. SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Para os fatos geradores ocorridos anteriormente ao advento da Medida Provisória n.º 1.926, de 1999, a entidade desportiva detentora da autorização para exploração de sorteios destinados a angariar recursos para o fomento do desporto é aresponsável pelo pagamento da Cofins, incidente sobre a arrecadação de sorteios do jogo de bingo, ainda que a prestação de serviços de instalação, manutenção e administração desse jogo tivesse sido entregue a uma empresa constituída para esse fim.

JOGO DE BINGO. INCIDÊNCIA

Para a pessoa jurídica, cuja atividade seja a exploração de sorteios de bingo, a Cofins incide sobre a totalidade da receita bruta auferida na atividade, entendida tal receita como o valor da venda das cartelas do jogo de bingo.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Inconformada, a atuada recorre em tempo hábil a este Conselho de Contribuintes (fls. 55/59), reportando-se às mesmas alegações expendidas na peça impugnatória.

Para efeito de admissibilidade do recurso, consta no processo arrolamento de bens (fls. 60/62).

É o relatório.



Processo nº : 11030.000572/99-99
Recurso nº : 117.315
Acórdão nº : 202-15.349

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso interposto atende aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente há que serem averiguadas as considerações da recorrente, no sentido de que o lançamento seria nulo por falta de sustentação legal, como também por erro na identificação do sujeito passivo.

Como relatado, trata-se de auto de infração lavrado contra a entidade desportiva Associação Passofundense de Esportes, credenciada a explorar o jogo de bingo permanente, referente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, incidente sobre o faturamento bruto mensal, decorrente da venda de cautelas pela sua contratada, Administradora de Jogos Passo Fundo Ltda.

As receitas objeto do auto de infração são aquelas decorrentes da venda de cartelas, cujo resultado, a cada mês, compõem o faturamento mensal ou a receita bruta da exploração da atividade do jogo de bingo.

A hipótese de incidência da exação contestada está definida no artigo 2º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991, que estabelece, *verbis*:

“Art. 2º. A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.”

O artigo supra-referido determina a receita bruta como base de cálculo da contribuição.

Socorremo-nos da legislação do Imposto de Renda para encontrar claramente a definição do que representa a locução referida, conforme determina o artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, *in literis*:

“Art. 12. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.”

De tais dispositivos invocados infere-se que a base de cálculo da contribuição ora questionada deve representar o total recebido pela venda de mercadorias e pelos serviços prestados, ou seja, a soma bruta dos valores faturados no mês.

Alega a recorrente que a atividade de exploração do jogo de bingo permanente não se enquadraria na hipótese de incidência da COFINS, por não se constituir na venda de mercadorias nem na prestação de serviços, tratando-se de venda de direitos de participar de sorteios.



Processo nº : 11030.000572/99-99
Recurso nº : 117.315
Acórdão nº : 202-15.349

Equivocado o entendimento da recorrente. Trata-se a atividade de exploração do jogo de bingo permanente de prestação de serviços, acepção que se confirma com a redação dada ao artigo 59 da Lei nº 9.615, de 24/03/1998, pela Medida Provisória nº 2.216-37, de 31/08/2001, a partir da qual a exploração de jogos de bingo como serviço público de competência da União passou a ser executada, direta ou indiretamente, pela Caixa Econômica Federal em todo o território nacional, nos termos da lei e do respectivo regulamento.

Destarte, não assiste razão à recorrente quando afirma estar a atividade que desempenha fora do campo de incidência da COFINS.

Quanto à alegação de erro na eleição do sujeito passivo, também não cabe razão à recorrente.

Pelo Certificado de Credenciamento de fl. 06, a autuada foi credenciada, pelo Instituto Nacional de Desenvolvimento do Desporto, a explorar o jogo de bingo permanente, conforme disposto na Lei nº 9.615, de 24/03/1998, e no Decreto nº 2.574, de 29/04/1998.

A citada Lei nº 9.615, de 1998, determina, em seu artigo 61, que "Os bingos funcionarão sob responsabilidade exclusiva das entidades desportivas, mesmo que a administração da sala seja entregue a empresa comercial idônea".

Destarte, mesmo que a autuada tenha com a Administradora de Jogos Passo Fundo Ltda. contrato para a administração da atividade de exploração do jogo de bingo permanente tal fato não a exime da posição de sujeito passivo dos tributos devidos pelo exercício daquela atividade.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 121 e inciso I, determina que o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo; afirmando tratar-se de contribuinte aquele que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador.

É a lei, e não a vontade dos particulares, quem determina o sujeito passivo tributário, portanto, descabe a argumentação de que a administradora do jogo de bingo, através de contrato particular, houvera assumido a incumbência da manutenção e do correto preenchimento dos livros, atas e demais documentação de natureza contábil e fiscal, bem como a responsabilidade pelo recolhimento de todos os tributos exigíveis da recorrente, pois é defeso que as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos sejam opostas à Fazenda Pública, sendo válidas apenas entre as partes. Tal proibição encontra-se inscrita no artigo 123 do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

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

Assim, irrelevante para a espécie que o contrato de prestação de serviços firmado entre a autuada e a Administradora de Jogos Passo Fundo Ltda. traga uma cláusula que



Processo nº : 11030.000572/99-99
Recurso nº : 117.315
Acórdão nº : 202-15.349

atribui à contratada a responsabilidade pelo recolhimento de todos os tributos, uma vez que tal disposição contratual não é capaz de modificar o sujeito passivo da obrigação de recolher o tributo em causa.

Neste sentido, o Parecer MF/SRF/COSIT/DITIR nº 216, de 29/05/1999, elucida a questão da incidência da COFINS, no caso de bingos e/ou sorteios, realizados por entidades desportivas, mesmo que a administração destes tenha sido entregue a empresa comercial idônea, nos seguintes termos:

“No campo tributário, o fato do clube ou entidade desportiva contratar serviços de terceiros para administrar a realização dos sorteios, não muda a condição de sujeito passivo da entidade desportiva, haja vista o que dispõe o artigo 123 do Código Tributário Nacional, com relações às convenções particulares:

(...)

Quando a entidade desportiva contrata com terceiros para que esses efetuem em seu nome e por sua conta, a administração do bingo, supõe-se que os dirigentes procuram, antes de tudo, na elaboração dos contratos, observar o objetivo da Lei nº 8.672/93, que é o de angariar recursos para o clube. Desta forma, possíveis más gestões de recursos financeiros da entidade desportiva por parte de seus dirigentes não interferem no campo tributário, devendo os mesmos arcar com todas as conseqüências advindas pelo não cumprimento das obrigações tributárias previstas na legislação.

Quanto ao recolhimento da COFINS, há que se destacar que tanto a entidade desportiva, como a administradora, estão sujeitas a sua incidência, tendo como base de cálculo:

no caso da entidade desportiva:

100% do valor arrecadado com a venda de cartelas, ingressos e outras arrecadações estipuladas;

no caso da administradora:

todos os valores e percentuais que, de acordo com os contratos, constituam remuneração da administradora, além das demais receitas previstas na legislação.” (grifamos)

Tanto era devida a COFINS pelas entidades desportivas, na época da ocorrência dos fatos geradores da contribuição objeto deste lançamento, que a Media Provisória nº 1.926, de 22/10/1999, veio alterar os dispositivos da Lei nº 9.615, de 1998, dentre os quais encontra-se o artigo 61, que, a partir de então, passou a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 61 (...).



Processo nº : 11030.000572/99-99
Recurso nº : 117.315
Acórdão nº : 202-15.349

Parágrafo único. Na hipótese de a administração do jogo do 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."

Ou seja, antes da edição da referida medida provisória, como na espécie, era de responsabilidade da entidade desportiva o recolhimento de tributos incidentes sobre o total das receitas obtidas em bingo.

A recorrente argumenta ainda que, em caso de tributação, o valor a ser considerado como base de cálculo da COFINS deveria ser apenas o equivalente a 7% (sete por cento) da receita bruta da venda de cartelas de jogo do bingo.

Como antes reportado, a COFINS é contribuição social, estabelecida na Lei Complementar nº 70, de 1991, incidente sobre o faturamento mensal da empresa, assim entendido a receita bruta decorrente da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

A receita das entidades desportivas decorrentes da atividade do jogo de bingo equivale ao total do valor arrecadado com a venda de cartelas. Cabendo às administradoras apenas o recolhimento dos tributos incidentes sobre todos os valores e percentuais que, de acordo com os contratos, constituam remuneração da administradora, além das demais receitas previstas na legislação.

O valor delimitado pelo artigo 70 da Lei nº 9.615, de 1998, trata de percentual mínimo de repasse às entidades desportivas, como resultado final da exploração da atividade, que pode ser tratado como se fora o lucro mínimo da atividade que deve caber à entidade desportiva. A COFINS incide sobre todo o faturamento da atividade, não apenas sobre o resultado líquido da atividade.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso apresentado.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2003

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA