



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.731537/2013-78
Recurso De Ofício
Acórdão nº 1402-006.423 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOCKEY CLUB BRASILEIRO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009, 2010

PARECER CST Nº 102/82. EFICÁCIA

As Leis nºs 4.154/62 e 4.269/63, que fundamentam o Parecer CST nº 102/82, não foram revogadas. Portanto, o Parecer continua válido, mesmo após a edição do Decreto sem número, de 25 de abril de 1991, que revogou expressamente o Decreto nº 47.373/59.

CONSULTA. EFICÁCIA

A consulta formulada pela interessada continua válida, se não houve reformulação da consulta ou alteração legislativa posterior acerca da mesma matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, negar provimento ao recurso de ofício, mantendo a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto devido a exoneração de crédito tributário em acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP).

Adota-se, em sua integralidade, o relatório do Acórdão n.º **14-97.817 - 1ª Turma da DRJ/RPO**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

*Trata o presente processo de auto de infração lavrado, em 19/12/2013, contra o contribuinte acima identificado relativo ao **Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)**, relativo aos **anos-calendário 2009 e 2010**, no valor de **R\$ 72.575.221,37** (fl. 306), acrescido de juros de mora à taxa SELIC e multa de ofício de 75%, formalizando o crédito tributário de R\$ 153.116.578,93.*

Na descrição dos fatos, a autoridade fiscal fundamenta que o contribuinte apresentou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), referente aos anos-calendário 2009 e 2010, na condição de isento do IRPJ e desobrigado da apuração de CSLL, sendo sua natureza jurídica – outra forma de associação.

O contribuinte por ser uma sociedade recreativa, sem fins lucrativos, é isento do recolhimento e pagamento do IRPJ e CSLL, conforme dispõe o art. 15 da Lei n.º 9.532/97.

*No curso da ação fiscal verificou-se que o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento de Imposto de Renda na Fonte de prêmios pagos aos apostadores de corrida de cavalo, justificando tal procedimento com o **Parecer Coordenação do Sistema de Tributação (CST) n.º 102/1982**.*

O procedimento fiscal iniciou-se, em 20/12/2012, com a ciência do Termo de Início de Ação Fiscal, no qual a autuada foi intimada a apresentar alguns documentos, dentre eles os livros contábeis, a composição do saldo de contas informados na DIPJ. A intimação foi atendida parcialmente, e outras novas intimações foram enviadas. Em 06/03/2013 o contribuinte foi intimado a informar, comprovando com documentação hábil e idônea, se foi recolhido o Imposto de Renda Retido na Fonte - código 0916 - Prêmio e sorteios em geral. Em resposta a fiscalizada justificou a não retenção e o não recolhimento do imposto de renda sobre prêmios de apostas vencedoras, com base no Parecer CST n.º 102/82.

*A autoridade atuante esclarece no Termo de Verificação Fiscal, que “o referido **Parecer**, assinado pelo Secretário da Receita Federal do Brasil (RFB) e datado de 19/01/82, fundamenta-se em legislação vigente à época de sua emissão”. Entretanto, alterações legislativas posteriores e vigentes quando*

da ocorrência do fato gerador, deixaram de dar suporte legal à conclusão do Parecer. Embora não tenha ocorrido revogação expressa, fato é que o Parecer deixou de ter eficácia normativa.

O item 6 do citado Parecer menciona que o regulamento da Lei n.º 4.096, de 18/07/1962, aprovado sucessivamente pelos Decretos n.º 51.816, de 11/03/1963, e 84.395, de 16/01/1980, traz distinção expressa entre as modalidades de apostas feitas mediante aquisição direta (bilhetes simples ou “poules”) ou indireta (bilhetes acumulados) e aquelas denominadas de concursos turfísticos propriamente dito. Entretanto todos os dispositivos legais mencionados foram expressamente revogados. A Lei n.º 4.096/62 foi revogada pela Lei n.º 5.971, de 11/12/1973, que por sua vez foi revogada pela Lei n.º 7.291, de 19 de dezembro de 1984. Esta é a lei que dispõe atualmente sobre atividades da equideocultura, incluindo as atividades relativas ao turfe, e está regulamentada pelo Decreto n.º 96.993, de 17/10/1988, que dispõe no art. 17 o conceito de apostas que engloba todas as modalidades de jogos a dinheiro efetuadas sobre corridas de cavalos patrocinadas por entidades legalmente autorizadas, nela também compreendendo-se os concursos, jogos lotéricos, remates ou leilões de apostas.

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade autuante prossegue afirmando que os itens 11 e 12 do Parecer CST n.º 102/82 mencionam as Leis n.º 4.154, de 28/11/1962 e a 4.269, de 22/10/1963. A primeira trata da legislação de rendas e proventos de qualquer natureza, e a segunda promove alteração na primeira, dando nova redação ao art. 19. De fato, ambas produzem alterações no art. 96 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 47.373/1959, excluindo da tributação os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em turfe em modalidades que não sejam “bettings”. Amparado por esse dispositivo o contribuinte deixou de descontar e recolher o imposto de renda sobre o valor dos prêmios em diversas modalidades de aposta.

A autoridade autuante esclarece que o Decreto n.º 47.373/1959, que ao final fundamentava o Parecer CST n.º 102/82, foi expressamente revogado pelo Decreto de 25/04/1991 (decreto sem número) e que na legislação pertinente posterior não há ressalvas, como a que constava no art. 96 do Decreto n.º 47.373/59. Portanto, o Parecer CST n.º 102/82 deixou de produzir efeitos, uma vez que a legislação superveniente não dá mais suporte à conclusão nele contida.

O Decreto n.º 3.000 de 26/03/1999, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), relaciona, no art. 676, os rendimentos sujeitos à retenção de Imposto de Renda na Fonte e a alíquota a ser aplicada. Dentre os rendimentos, o artigo menciona expressamente prêmios em dinheiros obtidos em loterias, concursos desportivos em geral, compreendidos os de turfe. O artigo 722 atribui de forma expressa à fonte pagadora o dever de reter e recolher o imposto de renda na fonte.

Diante do exposto, e tendo por base a legislação em vigor, art. 14 da Lei n.º 4.506/64, a autoridade autuante efetuou lançamento de ofício, fundamentando a infração por falta de recolhimento do Imposto de Renda Retido

na Fonte sobre prêmios e sorteios em geral, no art. 676 do RIR/99. E esclarecendo que a ação fiscal restringiu-se à verificação do IRPJ, IRRF e CSLL anos-calendário 2009 e 2010.

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 20/12/2013 (fl. 301).

Irresignada, a autuada apresentou, representada por seus advogados, a impugnação de fls. 621 a 670, protocolizada em 21/01/2014, alegando nulidade do lançamento em razão de vícios em sua constituição.

Argumenta que : a) a fiscalização cometeu erro de direito, ao interpretar equivocadamente a legislação que rege a matéria extrapolando o alcance possível da norma aplicável ao caso (art. 676 do RIR/99); b) não se aplica a inversão do ônus da prova, uma vez que falta robustez ao suporte probatório que ampara o lançamento; c) o Parecer CST n.º 102/82, que determina de forma expressa a ausência de tributação das apostas realizadas pela interessada, está plenamente vigente, ao contrário do afirmado pela fiscalização; d) há decisão proferida em consulta formulada pela interessada sobre a mesma matéria objeto de autuação, e que foi ignorada pela fiscalização; e) os documentos apresentados durante o procedimento fiscal não foram considerados pela fiscalização; e f) há erros na apuração da base de cálculo que maculam o lançamento.

Quanto ao erro de direito, alega que o art. 676 do RIR/99 define, no § 1º, um valor de corte para a incidência do imposto de renda, e que a autoridade fiscal equivocadamente incluiu na base de cálculo do imposto o valor total das apostas pagas aos apostadores, sem efetuar a necessária exclusão dos valores apostados, das bonificações e isenções, tributando assim o custo, ao invés de tributar apenas o lucro, como determina a legislação.

Transcreve trechos das lições de Paulo de Barros Carvalho e Eurico Diniz de Santi, que esclarecem o que vem a ser erro de direito. Argumenta que o erro de direito impossibilita a revisão do auto de infração, respalda esse argumento com a lição de Gilberto Ulhôa Canto, e ao final requer a anulação do lançamento.

Argumenta que os documentos apresentados durante o curso do procedimento fiscal não foram detalhadamente analisados, e enumera uma série de equívocos cometidos pela autoridade fiscal quando da apuração da base de cálculo do tributo, como a aglomeração de apostas, que se tratadas individualmente estariam abaixo da faixa de isenção, a desconsideração dos custos das apostas, e a duplicidade no cômputo dos valores. Afirma que tais imprecisões a impossibilitam de exercer plenamente o direito ao contraditório e a ampla defesa, requerendo por esta razão a nulidade do lançamento.

A fiscalizada prossegue alegando que o Parecer CST n.º 102/82, que de forma expressa afasta a tributação das apostas realizadas sob a modalidade de pules, continua vigente, ao contrário do entendimento da fiscalização que o considera revogado por legislação posterior, e, portanto, não

aplicável ao presente caso, incidindo assim tributação sobre os pagamentos decorrentes de pules.

Acrescenta que formulou processo de consulta, e que este é fundamentado no Parecer CST n.º 102/82, o que demonstra sua validade, diante do efeito atribuído por lei.

Aduz, que conforme consta no Termo de Verificação Fiscal (TVF), a autoridade autuante evidencia que a Lei n.º 4.096/62, mencionada no item 6 do Parecer e aprovada sucessivamente pelos Decretos n.ºs 51.816/63 e 84.395/80, trazia distinção expressa entre as diferentes modalidades de apostas, porém tal lei estaria revogada e a lei atualmente em vigor, Lei n.º 7.291/84, regulamentada pelo Decreto n.º 96.993/88, não disporia acerca das diferentes modalidades de apostas. E ainda, conforme o TVF, o art. 17 do referido decreto dispõe de forma expressa que as apostas seriam conceituadas como “todas as modalidades de jogos a dinheiro efetuadas sobre corridas de cavalos”, de forma que não haveria que se falar em distinção entre diferentes modalidades de jogos sobre corridas de cavalos.

Ocorre, que segundo alega a autuada, a redação completa do artigo em questão, transcrito abaixo, deixa claro que existem diversas modalidades de apostas, sendo os concursos apenas uma delas, tal como estabelecido no atual Plano Geral de Apostas, aprovado pela Instrução Normativa n.º 48/2008 do Ministério da Agricultura Pecuária e Abastecimento.

Art. 17. Apostas são todas as modalidades de jogos a dinheiro efetuadas sobre corridas de cavalos, patrocinadas por entidades legalmente autorizadas, nelas também compreendendo-se os concursos, jogos lotéricos, remates ou leilões de apostas.

§ 1º As apostas poderão ser feitas de acordo com as modalidades previstas no Plano Geral de Apostas, devidamente homologado pela CCCCN.

A impugnante argumenta que o Parecer CST n.º 102/82 somente mencionou a Lei n.º 4.096/62 e os Decretos n.ºs 51.816/63 e 84.395/80 de forma a demonstrar que a distinção entre as diversas modalidades de apostas sempre se encontrou prevista na legislação turfística, e que as menções buscavam meramente traçar um panorama histórico da legislação existente sobre a matéria.

Prossegue informando que os itens 11 e 12 do Parecer CST, citados no TVF, fazem referência às Leis n.ºs 4.154/62 e 4.269/63, que excluíram da tributação os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em turfe em modalidades de apostas que não sejam “bettings”, e, que segundo a autoridade fiscal, tais leis não poderiam ser consideradas para fins de interpretação do art. 14 da Lei n.º 4.506/64, uma vez que o referido Parecer estaria baseado no Decreto n.º 47.373/59, que foi expressamente revogado pelo Decreto de 25/04/1991.

Contesta a afirmação da autoridade autuante, esclarecendo que o Decreto 47.373/59 regulamentava a cobrança e fiscalização do imposto de renda no ano de 1959 e compilava a legislação tributária vigente à época. Dessa forma, o fato de o regulamento ter sido revogado e atualmente encontrar-se em vigor o RIR/99 não significa que as Leis n.ºs 4.154/62 e 4.269/63 não possam ser consideradas vigentes para fins de interpretação do art. 14 da Lei n.º 4.506/64, que serve de fundamento para o art. 676, inciso I, do atual Regulamento do Imposto de Renda.

Segue argumentando que o Parecer CST “realizou uma análise histórica da legislação referente à tributação de apostas turfísticas, de forma a estabelecer uma interpretação a ser conferida ao art. 14 da Lei n.º 4.506/64, dispositivo legal que atualmente rege a tributação de concursos turfísticos. Nesse contexto, o parecer chegou à conclusão de que os concursos, segundo linguagem própria do turfe, se distinguiriam das demais modalidades de apostas, de forma que somente poderiam ser tributados os concursos propriamente ditos, sendo isentas de tributação as demais modalidades.”

Segundo a autuada o Parecer esclareceu que a Lei n.º 4.154/62 determinava que os concursos de turfe compreendidos na regra de tributação eram os concursos e as acumuladas (exclusive as “poules” de ponta, de “placé” e de duplas). Entretanto, posteriormente este dispositivo foi alterado pela Lei n.º 4.269/63, que passou a estabelecer que seriam tributados apenas os concursos, excluindo da tributação as “poules”, simples e acumuladas, de ponta, de “placé”, e de duplas. A impugnante ressalta que a Lei n.º 4.269/63 não sofreu revogação expressa até o presente momento, o que, segundo infere, fortalece ainda mais as conclusões do Parecer CST 102/82. Acrescenta, ainda, que se a Lei n.º 4.506/64 tivesse revogado o dispositivo legal constante na Lei n.º 4.269/63 tal revogação teria ocorrido de forma expressa.

Alega que não se pode, em face do Princípio da Não Presunção da Derrogação, pretender que a intenção do legislador tenha sido a de revogar o dispositivo legal constante na Lei n.º 4.269/63, uma vez que se assim desejasse, poderia tê-lo feito facilmente, da mesma forma em que o fez em relação a dezenas de outros dispositivos legais regulamentares.

Cita a lição de Luiz Maria Diez-Picazo, que afirma que “...na dúvida a derrogação não se presume e sobre o Legislador pesa o ônus da derrogação expressa.”

Transcreve posicionamento de Arnold Wald, no sentido de que sempre que houve a possibilidade de manter em vigor, paralelamente, as duas normas, não há que se falar em revogação.

Invoca o que na doutrina constitucionalista se denomina o silêncio eloqüente da lei, isto é, a intencional não-inclusão de determinado dispositivo – no caso a conceituação de concurso turfístico constante da Lei n.º 4.269/63 –, justamente com o objetivo de alcançar o fim pretendido, qual seja, manter-lhe a vigência, Justifica dessa forma que não há qualquer incompatibilidade entre o

comando contido no art. 14 da Lei n.º 4.506/64 e aquele previsto na Lei n.º 4.269/63, capaz de autorizar o alegado entendimento equivocado de que houve revogação tácita do dispositivo regulamentar.

Ressalta que o parecer “foi elaborado pela Coordenação do Sistema de Tributação (CST), órgão responsável pela interpretação da legislação tributária no âmbito da RFB, de forma que a interpretação conferida ao art. 14 da Lei n.º 4.506/1964 que a autoridade fiscal pretende afastar foi realizada pelo próprio órgão administrativo competente para dirimir controvérsias referentes à interpretação de normas tributárias”. E, portanto, não poderia a autoridade fiscal, desconsiderar o entendimento constante no Parecer CST n.º 102/82.

Cita a lição de Vittorio Cassone, que afirma que os assim chamados pareceres normativos compreendem os atos normativos. Nesse contexto, segundo a autuada, os pareceres possuem natureza de norma complementar, e a eles se aplica o art. 100, I do CTN, e, portanto, integram a legislação tributária e vinculam a administração.

Recorre ao princípio da vedação do comportamento contraditório (nemo potest venire contra factum proprium), que se relaciona diretamente à boa-fé objetiva, e fundamenta-se na proteção da confiança nas relações processuais, impedindo a ruptura das legítimas expectativas suscitadas no administrado pela Administração Pública, vinculando-a às suas condutas precedentes, sendo, portanto, instrumento de tutela da segurança jurídica.

Nesse contexto, alega que não pode ser prejudicada por ter observado a interpretação conferida ao art. 14 da Lei n.º 4.506/64 pelo Parecer CST n.º 102/82, que continua em vigor, segundo seu entendimento.

Destaca que os artigos 100 e 146 do CTN respaldam a observância ao princípio da confiança legítima do contribuinte. Enquanto o art. 146 dispõe que as alterações nos critérios jurídicos adotados pela autoridade fiscal somente podem ser aplicáveis a fatos geradores ocorridos posteriormente à introdução do novo critério adotado pelo Fisco, o art. 100 determina que a observância das normas complementares – como são os pareceres normativos – contrárias à legislação, exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Prossegue alegando que formulou consulta ao Fisco tendo por objeto o esclarecimento quanto à tributação de duas modalidades de apostas denominadas “bolo milionário do vencedor” e “bolo milionário das duplas”. No primeiro tipo de aposta, sob a modalidade de concursos, a arrecadação era destinada à premiação de quem acertasse todos os páreos. Caso não houvesse ganhador, o prêmio era acumulado até que tal fato ocorresse. O segundo tipo consistia em aposta sob a modalidade de rateio, no qual a arrecadação era destinada ao pagamento do ganhador ou ganhadores do dia. Nessa modalidade não ocorreria acumulação do prêmio, pois sempre haveria um ganhador, efetuando-se o rateio entre aqueles que acertassem o maior número de páreos.

Segundo alega, o Fisco afirmou que não obstante as referidas apostas serem realizadas em um mesmo bilhete por motivo de economia, tratava-se, na verdade, de dois jogos distintos, sendo possível apurar isoladamente os prêmios decorrentes de cada uma das modalidades de apostas, aplicando-se o tratamento mencionado a cada uma delas, conforme descrito no Parecer CST n.º 102/82. O entendimento esposado pelo Fisco foi de tributar as apostas do “bolo milionário do vencedor”, por conferir prêmios bancados pela contribuinte aos vencedores, e não tributar as apostas do “bolo milionário das duplas”, posto que é realizado um rateio dos valores apostados entre os ganhadores.

Argumenta que as decisões proferidas em processos de consulta, tal como o Parecer discutido nesse processo, são consideradas normas complementares e, portanto, vinculam a administração e devem obedecer ao princípio da confiança legítima do contribuinte, de forma que quaisquer mudanças de entendimento da administração tributária somente poderão produzir efeitos em fatos geradores futuros. Respalda esse raciocínio citando o art. 48, § 12 da Lei n.º 9.430/96.

Nesse mesmo sentido, cita a lição de Hugo de Brito Machado e a jurisprudência. Ambas adotam o posicionamento de que a resposta oferecida pela Administração Pública constitui norma, que vincula as partes na relação tributária. E caso ocorra modificação no entendimento adotado na resposta oferecida, o contribuinte deve ser informado e somente a partir de então estará obrigado a qualquer agravamento de ônus tributário daí decorrente.

Portanto, segundo alega “o parecer e a decisão proferida no processo de consulta não podem ser desconsiderados pela autoridade fiscal o que descaracteriza qualquer responsabilidade do impugnante pela retenção e recolhimento de imposto no caso em comento.”.

Ressalta que as apostas que deram origem ao auto de infração decorrem de rateios que são calculados pelo total de todas as apostas efetuadas, dividido esse somatório pelo total da aposta vencedora, gerando a pule de rateio. Conforme prossegue, o Parecer CST exclui essa modalidade de aposta da tributação de forma expressa. Ademais, a decisão proferida no processo de consulta igualmente já assim estabelecia.

Alega que os livros-razão apresentados, no curso da fiscalização atestam que os pagamentos realizados referem-se a rateios de corrida e que a escrituração mantida pelo impugnante faz prova a seu favor, cabendo à autoridade administrativa a prova de inveracidade dos fatos registrados. Quanto a esse último aspecto, transcreve os arts. 923 e 924 do RIR/99 e a lição de Sérgio André Rocha, e ao final argumenta que a jurisprudência administrativa já se encontra pacificada.

Prossegue argumentando que constitui ônus da autoridade fiscal demonstrar de forma clara e irrefutável a prática da infração pela impugnante, não sendo suficiente a simples alegação de suposta infração, sem a devida análise da documentação apresentada durante o procedimento de fiscalização.

Por fim, contesta os critérios adotados pela autoridade autuante na apuração do imposto devido. Argumenta que foram cometidos diversos erros no cálculo do imposto devido, uma vez que :

a) As bonificações pagas aos apostadores foram incluídas em duplicidade na base de cálculo considerada. Tais bonificações compõem os prêmios pagos aos apostadores, que são calculados pelo total de todas as apostas efetuadas, acrescidos das citadas bonificações pagas pelo impugnante aos apostadores com a finalidade de aumentar os rateios distribuídos. No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal registra que a base de cálculo para apuração dos valores devidos foram os valores pagos às apostas vencedoras registradas nas contas contábeis : rateios a pagar (nº 2.1.02.003.001 e 2.1.02.03) e despesas de corridas (nº 3.1.12000.005 e 3.1.12), no entanto, segundo alega a autuada, os valores constantes na conta contábil “despesas de corrida” são decorrentes das bonificações pagas e já se encontram contabilizados na conta contábil “rateios a pagar”, ocasionando a tributação duplicada das bonificações;

b) Não foi excluído o custo de cada aposta realizada, em desrespeito à disposição contida no art. 676 do RIR/99, devendo ser tributado somente o lucro recebido por cada apostador;

c) Não foram observadas as isenções previstas no § 1º do art. 676 do RIR/99 e no art. 56 da Lei nº 11.941/2009;

d) Os cheques referentes aos prêmios de grande monta recebidos por apostador foram incluídos em duplicidade na base de cálculo. Segundo alega, no sistema contábil adotado até 30/06/2010 a conta ‘rateios a pagar’ possuía uma conta sintética nº 2.1.02.03.46, que representava o somatório dos valores registrados em outras seis contas auxiliares, entretanto duas dessas contas contábeis (46.00004-6 – Concursos Hipódromo e 46.0006.2 – Concursos Agentes Credenciados) registravam os valores de apostas de grande valor que deveriam ser pagas através da emissão de cheques nominais aos apostadores ganhadores, todavia esses valores já se encontravam contabilizados nas demais contas.

Para comprovar os erros cometidos, anexa diversas planilhas relativas às apostas realizadas nos dias 03/01/2009 e 15/05/2010, tomadas como amostra de erros supostamente ocorridos em todas as apostas pagas durante os anos de 2009 e 2010.

Diante dos argumentos expostos, o julgamento do processo foi convertido em diligência, e os autos remetidos para a DRF de origem, para que a Fiscalização informasse se a Solução de Consulta foi ou não reformada; se a modalidade de jogo/aposta no caso aqui tratado estaria ou não alcançada pela Solução de Consulta, e se ainda encontrava-se em vigor; e para que se manifestasse sobre os alegados erros na apuração da base de cálculo.

Como consta no Relatório Fiscal, em resposta à diligência solicitada, a impugnante foi intimada a apresentar documentos e prestar esclarecimentos quanto aos supostos erros na base de cálculo.

No curso da diligência verificou-se que :

a) em relação às bonificações pagas aos apostadores, alegadamente incluídas em duplicidade na base de cálculo considerada, o sujeito passivo apresentou demonstrativo em planilha da composição das premiações pagas a apostadores. A autoridade fiscal constatou que o valor total pago ao apostador é a soma das colunas rateio mais bonificação, e que o total da coluna prêmio é a soma das contas contábeis auxiliares que compõe a conta n.º 2.1.02.003.46.9 – rateios a pagar. E concluiu que, apesar de contabilmente, não ser possível averiguar se os valores da conta contábil ‘despesas de corridas’ estão incluídos na conta ‘rateios a pagar’, os controles extra contábeis totalizam a composição dos prêmios pagos;

b) em relação a desconsideração do custo das apostas para fins de base de cálculo do imposto devido, a autoridade fiscal afirma no Relatório Fiscal que, assim como no caso das loterias, o lucro decorrente de concursos desportivos, compreendidos os de turfe, é o valor recebido pelo apostador e não a diferença entre o valor apostado e o prêmio recebido;

c) as isenções previstas no § 1º do art. 676 do RIR/99 e no art. 56 da Lei n.º 11.941/2009, não se aplicam a concursos desportivos, estando restritas somente aos prêmios lotéricos e de sweepstake;

d) em relação aos valores pagos aos apostadores que receberam prêmios de valores substanciais, a autoridade fiscal afirma que conforme informação prestada pelo contribuinte e de acordo com a contabilidade apresentada, a conta contábil n.º 2.1.02.03.46 é composta, dentre outras contas, pelas contas contábeis auxiliares n.º 46.00004-6 – Concursos Hipódromo e 46.00006.2 – Concursos Agentes Credenciados, portanto os registros de conta sintética são suportados pelos registros efetuados nas contas contábeis auxiliares.

No relatório fiscal consta a informação de que não foi localizado nenhum documento reformando a Solução de Consulta formulada pelo contribuinte, em 19/01/82, processo n.º 0768.024844/81-12.

Quanto ao afastamento da tributação sobre algumas modalidades de apostas, a fiscalização considerou que todos os tipos de apostas praticadas pelo sujeito passivo estão sujeitas a tributação.

Em sessão realizada em 29 de agosto de 2016, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO) proferiu o acórdão n.º 14-62.555, julgando improcedente a impugnação apresentada pela interessada.

O referido acórdão foi encaminhado a DRF de origem para ciência ao sujeito passivo, que interpôs recurso voluntário.

Em 13 de fevereiro de 2019, a 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do CARF, ao analisar o recurso interposto, acordou, por decisão unânime, em anular a decisão de primeira instância, determinando novo julgamento, para que nesse fossem apreciadas também as alegações do contribuinte no que diz respeito : I) aos efeitos da consulta formulada pelo recorrente em 1992, a qual deu origem ao processo administrativo n.º 10768.025.054/9270; II) à exclusão das penalidades, com base nos artigos 100 e 146 do CTN.

Este é relatório.

Do Acórdão de Impugnação

A **1ª Turma da DRJ/RPO**, por meio do Acórdão n.º **14-97.817**, julgou a Impugnação Procedente e o Crédito Tributário Exonerado, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

ANULAÇÃO DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. REALIZAÇÃO DE NOVO JULGAMENTO.

Tendo o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF anulado a decisão anterior de primeira instância, é de se proceder a novo julgamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, incabível cogitar-se na nulidade do Auto de Infração.

PARECER CST Nº 102/82. EFICÁCIA

As Leis n.ºs 4.154/62 e 4.269/63, que fundamentam o Parecer CST n.º 102/82, não foram revogadas. Portanto, o Parecer continua válido, mesmo após a edição do Decreto sem número, de 25 de abril de 1991, que revogou expressamente o Decreto n.º 47.373/59.

CONSULTA. EFICÁCIA

A consulta formulada pela interessada continua válida, se não houve reformulação da consulta ou alteração legislativa posterior acerca da mesma matéria.

OBSERVÂNCIA DOS ATOS NORMATIVOS EXPEDIDOS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. AFASTAMENTO DA INCIDÊNCIA DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, a que se refere o inciso I do art. 100 do CTN, são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos que versem sobre matéria tributária. São atos gerais e abstratos, tais como portarias, instruções, pareceres, etc, editados com a finalidade de explicitar preceitos legais ou de instrumentar o cumprimento das obrigações tributárias. E a observância destes tipos de atos normativos têm o condão de excluir a cobrança dos consectários legais, nos termos de parágrafo único do art. 100 do CTN.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

Nulidade do lançamento

1. Inicialmente, quanto à alegação de nulidade do auto de infração, não procedem as considerações da impugnante, pois as hipóteses de nulidade dos atos processuais, dentre os quais se incluem os Autos de Infração, estão perfeitamente definidas nos incisos I e II, do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, que trata do Processo Administrativo Fiscal (PAF), com as alterações introduzidas pela Lei n.º 8.748/93, in verbis:

Art. 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...).”

2. Na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” constante do auto de infração está identificado o ilícito apontado pela fiscalização, falta de retenção e recolhimento do Imposto de Renda na Fonte sobre pagamento de prêmios em dinheiro obtidos em concursos ou sorteios, assim como os dispositivos legais que fundamentaram a autuação.
3. Não houve prejuízo ao entendimento das infrações imputadas à interessada, que pôde exercer o seu pleno direito de defesa.
4. Portanto, está afastada a hipótese de nulidade do lançamento, uma vez que os autos de infração foram lavrados por autoridade competente, e não houve preterição do direito de defesa da interessada.

Mérito

5. Quanto ao mérito, a interessada alega que o Parecer CST n.º 102/82 editado para solucionar controvérsia relativa a tributação, ou não, das apostas denominadas pules, acumuladas e simples, de vencedor, de dupla (inclusive dupla exata) e de placé, continua vigente, ao contrário do que afirma a fiscalização.
6. O referido Parecer, de 19 de janeiro de 1982, apresenta a evolução histórica acerca da legislação em matéria de tributação dos concursos de turfe, e conclui que a tributação dos lucros oriundos de concursos turfísticos aplica-se somente aos concursos, excluídas, por não serem concursos propriamente ditos, as pules de ponta, de placé e de dupla.
7. Traça-se a seguir a evolução histórica da tributação sobre lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtido em concursos de turfe, conforme explanada no citado Parecer.
8. A tributação dos lucros oriundos de concursos turfísticos, que provém de legislação ainda mais antiga, foi tratada pelo art. 96 do Decreto-lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, nestes termos :

Art. 96. Estão sujeitos ao desconto do imposto na fonte:

(....)

3º à razão da taxa de 10%, os lucros superiores a Cr\$ 1.000,00, decorrentes de prêmios em dinheiro, obtidos em loterias, sorteios de qualquer espécie, ou concursos esportivos, inclusive os do turfe, compreendidos nestes os "bettings". (grifo nosso)

9. A redação acima dava margem à interpretação dúbia, pois não ficava claro se apenas a modalidade "betting" estaria sujeita à tributação ou inclusive a modalidade "betting.
10. Nova redação foi dada ao art. 96, com a edição do Decreto-Lei n.º 9.407, de 27 de junho de 1946, alterando tão somente a alíquota, sem esclarecer, contudo, a abrangência da tributação.

Art. 96. Estão sujeitos ao desconto do imposto na fonte:

(....)

3º À razão da taxa de vinte por cento (20%), os lucros superiores a mil cruzeiros (Cr\$ 1.000,00), decorrentes de prêmios em dinheiro, obtidos em loterias, páreos sorteios de qualquer espécie ou concursos esportivos, inclusive os do turfe, compreendidos nestes os "bettings". (grifo nosso)

11. A alíquota foi novamente alterada pela Lei n.º 154, de 25 de novembro de 1947.

Art 15. Os lucros superiores a Cr\$1.000,00 decorrentes de prêmios em dinheiro, obtidos em loterias, sorteios de qualquer espécie ou concursos esportivos inclusive os de turfe, compreendidos nestes ou bettings, ficam sujeitos ao imposto de 15%, retidos na fonte.

12. E o dispositivo passou a constar do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947 (art. 96).
13. Com o advento da Lei nº 1.474, de 26 de novembro de 1951, que modificou o Decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947, a alíquota foi novamente alterada para 30%.

Art. 96. Estão sujeitos ao desconto do impôsto na fonte :

(...)

5º À razão da taxa de 30% (trinta por cento) os lucros superiores a Cr\$ 1.000,00 (mil cruzeiros) decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, concursos desportivos, inclusive de turfe, compreendidos os bettings e sorteios de qualquer espécie, exclusive os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das Sociedades Anônimas.

14. Em 28 de novembro de 1962, sobreveio a Lei nº 4.154, que no art. 19 transcrito abaixo, conferiu nova redação ao art. 96 do regulamento, e determinou que seriam tributados os prêmios decorrentes de concursos de turfe na modalidade “betting” e acumuladas, excluindo as apostas ‘poules’, de ponta, de ‘placé’ e de duplas.

“Art. 19. O inciso 5º do art. 96 do regulamento a que se refere o art. 1º desta Lei, passa a vigorar com a seguinte redação:

5º à razão de 30% (trinta por cento), os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, concursos desportivos em geral, inclusive de turfe, compreendidos os "bettings" e as acumuladas (exclusive as "poules" de ponta, de "placé" e de duplas), bem como os sorteios de qualquer espécie, ressalvados os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das sociedades anônimas".(grifo nosso)

15. Note-se que o regulamento a que se refere a parte inicial do art. 19 era aquele aprovado pelo Decreto nº 47.373, de 7 de dezembro de 1959. Todavia, a redação anterior do art. 96 era idêntica àquela do regulamento aprovado pelo Decreto nº 24.239/47 e transcrita mais acima.

16. Nessa evolução histórica da legislação, sob a modalidade acumulada ainda pairavam dúvidas, dirimidas somente com a publicação da Lei nº 4.269, de 22 de outubro de 1963, que deu nova redação ao art. 19 da Lei nº 4.154/62, a seguir reproduzido :

“Art. 19. O inciso 5º do art. 96 do Regulamento a que se refere o art. 1º desta lei passa a vigorar com a seguinte redação:

5º à razão de 30%, os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loteria, concursos desportivos em geral, inclusive turfe, compreendidos os “bettings” (exclusive as “poules” simples e acumuladas, de ponta, de “placé” e de duplas), bem como os sorteios de qualquer espécie, ressalvados os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das sociedades anônimas”.(grifo nosso)

17. Em 30 de novembro de 1964 foi editada a Lei nº 4.506, que estabeleceu em seu art. 14 estarem sujeitos ao imposto de 30%, mediante desconto na fonte

pagadora, os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em concursos desportivos em geral, compreendidos os de turfe.

Art. 14. Ficam sujeitos ao imposto de 30% (trinta por cento), mediante desconto na fonte pagadora, os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, mesmo as de finalidade assistencial, inclusive as 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

(grifo nosso)

18. Mesma redação apresentava o art. 553, III do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980 (RIR/80)

Art. 553. Estão sujeitos à tributação:

(...)

III - à alíquota de 30% (trinta por cento), exclusivamente na fonte:

a) os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, mesmo as de finalidade assistencial, inclusive as 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 4.506/64, art. 14);

19. Ao final o Parecer CST n.º 102/82 conclui que a tributação prevista no art. 14 da Lei nº 4.506/64, em relação aos lucros obtidos nos prêmios de turfe, abrange apenas os concursos, não compreendendo modalidades outras, como as pules, quer acumuladas, quer simples, de ponta, dupla ou placé. O objetivo do art. 14 da Lei nº 4.506/64 era exclusivamente unificar a alíquota do imposto incidente na fonte sobre prêmios de loteria, uma vez que até então a alíquota das loterias de finalidade assistencial era de 25%.

20. Nesse ponto cabe esclarecer que o Parecer CST nº 102/82 elucida que caso a redação da Lei nº 4.506 permitisse a tributação das apostas simples e acumuladas, de vencedor, de dupla, inclusive dupla exata e de placé a tributação alcançaria mais que o valor do próprio prêmio. Exemplifica o raciocínio com o seguinte exemplo : Se um apostador aplica 100 na compra de pules e ganha 110 (ou seja, o capital aplicado mais um prêmio de 10), por exemplo, estaria desfalcado não só dos 10 que teve de ganho líquido, como também teria de desembolsar ainda mais 23 para alcançar o valor decorrente da aplicação da alíquota de 30% prevista no artigo. Assim, tal interpretação é evidentemente descabida.

21. Observa-se que o Parecer fez uma análise histórica da legislação referente a concursos turfísticos, e afastou, com fundamento nos dispositivos já mencionados, a tributação sobre as modalidades pules, acumuladas ou simples, de ponta, dupla ou placé, mantendo no campo de incidência somente os concursos.

22. Todavia, há um ponto a ser elucidado: o Decreto sem número, de 25/04/1991, revogou expressamente o Decreto n.º 47.373/59, e por esta razão a fiscalização entendeu que o Parecer foi revogado tacitamente, pois tinha por fundamento o Decreto expressamente revogado.
23. No Relatório Fiscal, a autoridade autuante acrescenta que na legislação pertinente posterior não há a ressalva equivalente à que constava no art. 96 do Decreto n.º 47.373/59, que foi modificado pela Lei n.º 4.154/62.
24. De fato, o Decreto n.º 47.373/59 foi expressamente revogado em 25/04/1991, quando da edição do Decreto sem número. Porém não houve revogação expressa das Leis n.º 4.154/62 e 4.269/63, que excluía[m] do campo de incidência do IRRF determinados tipos de apostas.
25. Outrossim, o Decreto n.º 85.450, de 04 de dezembro de 1980, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80) já estava vigente por ocasião da edição do Parecer CST n.º 102/82, e da edição do decreto que revogou expressamente o Decreto n.º 47.373/59.
26. Assim, o Parecer editado em 1982 não estaria fundamentado no Decreto n.º 47.373/59, revogado posteriormente. **A fundamentação para o afastamento da tributação de determinadas apostas estava amparada pelas Leis n.º Leis n.º 4.154/62 e 4.269/63, que continuam vigentes.**
27. Ademais, em 1992, o contribuinte formulou consulta relativa à tributação do IRRF sobre apostas turfísticas pois pretendia implantar dois novos tipos de apostas sobre corridas de cavalo : o bolo milionário do vencedor e o bolo milionários das duplas. Apesar de serem apostas independentes, as apostas seriam realizadas em um mesmo bilhete. Metade do valor recolhido seria destinado à premiação de quem acertasse todos os páreos, e o prêmio seria acumulado até que houvesse ganhador. A outra metade seria obrigatoriamente distribuída àquele (s) que acertasse (m) o maior número de páreos.
28. Na aludida consulta restou firmada a seguinte conclusão : “Sendo perfeitamente factível controlar os dois jogos e apurar, isoladamente, os respectivos prêmios, **será dado a cada um deles, o tratamento próprio nos termos da legislação tributária e do Parecer CST n.º 102/82.**”.
29. Conforme resposta em consulta, o prêmio relativo à modalidade concurso sofrerá tributação do imposto de renda na fonte, à alíquota de 30%, e sobre os prêmios do ganhador ou ganhadores do dia, obtidos por rateio, não serão tributados pelo imposto de renda.
30. Logo o entendimento esposado na consulta exarada nos autos do processo n.º 10768.025054/92-70 ampara a interessada relativamente aos fatos geradores ocorridos.

31. E não há registro de reformulação da consulta ou mesmo do Parecer, ou alteração legislativa posterior acerca da mesma matéria. Em vista disso, ambos permanecem válidos.
- 32. Conclui-se, portanto, que embora o Decreto n.º 47.373/59 tenha sido revogado e à época dos fatos geradores encontrar-se em vigor o RIR/99, não há óbice à vigência das Leis n.ºs 4.154/62 e 4.269/63 para fins de interpretação do art. 14 da Lei n.º 4.506/64, que serve de fundamento para o art. 676, inciso I, do RIR/99.**
33. Diante de deste contexto, fica evidenciado que a infração deve ser afastada, uma vez que o Parecer CST n.º 102/82 e os efeitos da consulta formulada pelo recorrente em 1992, a qual deu origem ao processo administrativo n.º 10768.025.054/9270 continuam vigentes e amparam a não tributação das apostas na modalidade de pules, como os exigidos neste processo.
34. Quanto à natureza de norma complementar do Parecer CST n.º 102/82, pareceres normativos compreendem atos normativos, e assim conforme disposto no art. 100, I do CTN, integram a legislação tributária e vinculam a administração.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

35. Assim, ainda que o crédito tributário fosse exigido, o que não é o caso, nos termos do dispositivo acima estariam afastadas as penalidades, uma vez que a interessada observou o regramento consubstanciado no Parecer.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso de ofício está acima do limite de alçada e atende aos demais requisitos legais, motivo pelo qual dele conheço.

Conforme relatório, a Autoridade Fiscal verificou que o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento de Imposto de Renda na Fonte de prêmios pagos aos apostadores de corrida de cavalo, justificando tal procedimento com o Parecer Coordenação do Sistema de Tributação (CST) n.º 102/1982.

A Autoridade Fiscal entendeu que o referido Parecer deixou de ter eficácia normativa, pois fundamenta-se em legislação vigente à época de sua emissão, entretanto, alterações legislativas posteriores e vigentes quando da ocorrência do fato gerador, deixaram de dar suporte legal à conclusão do Parecer, conforme excertos do acórdão recorrido:

O item 6 do citado Parecer menciona que o regulamento da Lei n.º 4.096, de 18/07/1962, aprovado sucessivamente pelos Decretos n.º 51.816, de 11/03/1963, e 84.395, de 16/01/1980, traz distinção expressa entre as modalidades de apostas feitas mediante aquisição direta (bilhetes simples ou “poules”) ou indireta (bilhetes acumulados) e aquelas denominadas de concursos turfísticos propriamente dito. Entretanto todos os dispositivos legais mencionados foram expressamente revogados. A Lei n.º 4.096/62 foi revogada pela Lei n.º 5.971, de 11/12/1973, que por sua vez foi revogada pela Lei n.º 7.291, de 19 de dezembro de 1984. Esta é a lei que dispõe atualmente sobre atividades da equideocultura, incluindo as atividades relativas ao turfe, e está regulamentada pelo Decreto n.º 96.993, de 17/10/1988, que dispõe no art. 17 o conceito de apostas que engloba todas as modalidades de jogos a dinheiro efetuadas sobre corridas de cavalos patrocinadas por entidades legalmente autorizadas, nela também compreendendo-se os concursos, jogos lotéricos, remates ou leilões de apostas.

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade autuante prossegue afirmando que os itens 11 e 12 do Parecer CST n.º 102/82 mencionam as Leis n.º 4.154, de 28/11/1962 e a 4.269, de 22/10/1963. A primeira trata da legislação de rendas e proventos de qualquer natureza, e a segunda promove alteração na primeira, dando nova redação ao art. 19. De fato, ambas produzem alterações no art. 96 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 47.373/1959, excluindo da tributação os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em turfe em modalidades que não sejam “bettings”. Amparado

por esse dispositivo o contribuinte deixou de descontar e recolher o imposto de renda sobre o valor dos prêmios em diversas modalidades de aposta.

A autoridade autuante esclarece que o Decreto n.º 47.373/1959, que ao final fundamentava o Parecer CST n.º 102/82, foi expressamente revogado pelo Decreto de 25/04/1991 (decreto sem número) e que na legislação pertinente posterior não há ressalvas, como a que constava no art. 96 do Decreto n.º 47.373/59. Portanto, o Parecer CST n.º 102/82 deixou de produzir efeitos, uma vez que a legislação superveniente não dá mais suporte à conclusão nele contida.

O Decreto n.º 3.000 de 26/03/1999, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), relaciona, no art. 676, os rendimentos sujeitos à retenção de Imposto de Renda na Fonte e a alíquota a ser aplicada. Dentre os rendimentos, o artigo menciona expressamente prêmios em dinheiros obtidos em loterias, concursos desportivos em geral, compreendidos os de turfe. O artigo 722 atribui de forma expressa à fonte pagadora o dever de reter e recolher o imposto de renda na fonte.

Diante do exposto, e tendo por base a legislação em vigor, art. 14 da Lei n.º 4.506/64, a autoridade autuante efetuou lançamento de ofício, fundamentando a infração por falta de recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre prêmios e sorteios em geral, no art. 676 do RIR/99. E esclarecendo que a ação fiscal restringiu-se à verificação do IRPJ, IRRF e CSLL anos-calendário 2009 e 2010.

O colegiado a quo afastou a infração, uma vez que o Parecer CST n.º 102/82 e os efeitos da consulta formulada pelo recorrente em 1992, a qual deu origem ao processo administrativo n.º 10768.025.054/9270 continuam vigentes e amparam a não tributação das apostas na modalidade de pules, conforme excertos do acórdão recorrido transcritos a seguir:

36. O referido Parecer, de 19 de janeiro de 1982, apresenta a evolução histórica acerca da legislação em matéria de tributação dos concursos de turfe, e conclui que a tributação dos lucros oriundos de concursos turfísticos aplica-se somente aos concursos, excluídas, por não serem concursos propriamente ditos, as pules de ponta, de placé e de dupla.
37. Traça-se a seguir a evolução histórica da tributação sobre lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtido em concursos de turfe, conforme explanada no citado Parecer.
38. A tributação dos lucros oriundos de concursos turfísticos, que provém de legislação ainda mais antiga, foi tratada pelo art. 96 do Decreto-lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, nestes termos :

Art. 96. Estão sujeitos ao desconto do imposto na fonte:

(....)

3º à razão da taxa de 10%, os lucros superiores a Cr\$ 1.000,00, decorrentes de prêmios em dinheiro, obtidos em loterias, sorteios de qualquer espécie, ou concursos esportivas, inclusive os do turfe, compreendidos nestes os "bettings". (grifo nosso)

39. A redação acima dava margem à interpretação dúbia, pois não ficava claro se apenas a modalidade "betting" estaria sujeita à tributação ou inclusive a modalidade "betting.

40. Nova redação foi dada ao art. 96, com a edição do Decreto-Lei nº 9.407, de 27 de junho de 1946, alterando tão somente a alíquota, sem esclarecer, contudo, a abrangência da tributação.

Art. 96. Estão sujeitos ao desconto do imposto na fonte:

(...)

3º À razão da taxa de vinte por cento (20%), os lucros superiores a mil cruzeiros (Cr\$ 1.000,00), decorrentes de prêmios em dinheiro, obtidos em loterias, páreos sorteios de qualquer espécie ou concursos esportivos, inclusive os do turfe, compreendidos nestes os "bettings". (grifo nosso)

41. A alíquota foi novamente alterada pela Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947.

Art 15. Os lucros superiores a Cr\$1.000,00 decorrentes de prêmios em dinheiro, obtidos em loterias, sorteios de qualquer espécie ou concursos esportivos inclusive os de turfe, compreendidos nestes ou bettings, ficam sujeitos ao imposto de 15%, retidos na fonte.

42. E o dispositivo passou a constar do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947 (art. 96).

43. Com o advento da Lei nº 1.474, de 26 de novembro de 1951, que modificou o Decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947, a alíquota foi novamente alterada para 30%.

Art. 96. Estão sujeitos ao desconto do impôsto na fonte :

(...)

5º) À razão da taxa de 30% (trinta por cento) os lucros superiores a Cr\$ 1.000,00 (mil cruzeiros) decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, concursos desportivos, inclusive de turfe, compreendidos os bettings e sorteios de qualquer espécie, exclusive os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das Sociedades Anônimas.

44. Em 28 de novembro de 1962, sobreveio a Lei nº 4.154, que no art. 19 transcrito abaixo, conferiu nova redação ao art. 96 do regulamento, e determinou que seriam tributados os prêmios decorrentes de concursos de turfe na modalidade "betting" e acumuladas, excluindo as apostas 'poules', de ponta, de 'placé' e de duplas.

"Art. 19. O inciso 5º do art. 96 do regulamento a que se refere o art. 1º desta Lei, passa a vigorar com a seguinte redação:

5º) à razão de 30% (trinta por cento), os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, concursos desportivos em geral, inclusive de turfe, compreendidos os "bettings" e as acumuladas (exclusive as "poules" de ponta, de "placé" e de duplas), bem como os sorteios de qualquer espécie, ressalvados os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das sociedades anônimas".(grifo nosso)

45. Note-se que o regulamento a que se refere a parte inicial do art. 19 era aquele aprovado pelo Decreto n.º 47.373, de 7 de dezembro de 1959. Todavia, a redação anterior do art. 96 era idêntica àquela do regulamento aprovado pelo Decreto n.º 24.239/47 e transcrita mais acima.

46. Nessa evolução histórica da legislação, sob a modalidade acumulada ainda pairavam dúvidas, dirimidas somente com a publicação da Lei n.º 4.269, de 22 de outubro de 1963, que deu nova redação ao art. 19 da Lei n.º 4.154/62, a seguir reproduzido :

“Art. 19. O inciso 5º do art. 96 do Regulamento a que se refere o art. 1º desta lei passa a vigorar com a seguinte redação:

5º) à razão de 30%, os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loteria, concursos desportivos em geral, inclusive turfe, compreendidos os “bettings” (exclusive as “poules” simples e acumuladas, de ponta, de “placé” e de duplas), bem como os sorteios de qualquer espécie, ressalvados os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das sociedades anônimas”.(grifo nosso)

47. Em 30 de novembro de 1964 foi editada a Lei n.º 4.506, que estabeleceu em seu art. 14 estarem sujeitos ao imposto de 30%, mediante desconto na fonte pagadora, os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em concursos desportivos em geral, compreendidos os de turfe.

Art. 14. Ficam sujeitos ao imposto de 30% (trinta por cento), mediante desconto na fonte pagadora, os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, mesmo as de finalidade assistencial, inclusive as 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

(grifo nosso)

48. Mesma redação apresentava o art. 553, III do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 85.450, de 4 de dezembro de 1980 (RIR/80)

Art. 553. Estão sujeitos à tributação:

(...)

III - à alíquota de 30% (trinta por cento), exclusivamente na fonte:

a) os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, mesmo as de finalidade assistencial, inclusive as exploradas diretamente pelo Estado, concursos desportivos em geral, compreendidos os de turfe, e sorteios de qualquer espécie, exclusive os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das sociedades anônimas (Lei n.º 4.506/64, art. 14);

49. Ao final o Parecer CST n.º 102/82 conclui que a tributação prevista no art. 14 da Lei n.º 4.506/64, em relação aos lucros obtidos nos prêmios de turfe, abrange apenas os concursos, não compreendendo modalidades outras, como as pules, quer acumuladas, quer simples, de ponta, dupla ou placé. O objetivo do art. 14 da Lei n.º 4.506/64 era exclusivamente unificar a alíquota do imposto incidente na fonte sobre prêmios de loteria, uma vez que até então a alíquota das loterias de finalidade assistencial era de 25%.
50. Nesse ponto cabe esclarecer que o Parecer CST n.º 102/82 elucida que caso a redação da Lei n.º 4.506 permitisse a tributação das apostas simples e acumuladas, de vencedor, de dupla, inclusive dupla exata e de placé a tributação alcançaria mais que o valor do próprio prêmio. Exemplifica o raciocínio com o seguinte exemplo : Se um apostador aplica 100 na compra de pules e ganha 110 (ou seja, o capital aplicado mais um prêmio de 10), por exemplo, estaria desfalcado não só dos 10 que teve de ganho líquido, como também teria de desembolsar ainda mais 23 para alcançar o valor decorrente da aplicação da alíquota de 30% prevista no artigo. Assim, tal interpretação é evidentemente descabida.
- 51. Observa-se que o Parecer fez uma análise histórica da legislação referente a concursos turfísticos, e afastou, com fundamento nos dispositivos já mencionados, a tributação sobre as modalidades pules, acumuladas ou simples, de ponta, dupla ou placé, mantendo no campo de incidência somente os concursos.**
52. Todavia, há um ponto a ser elucidado: o Decreto sem número, de 25/04/1991, revogou expressamente o Decreto n.º 47.373/59, e por esta razão a fiscalização entendeu que o Parecer foi revogado tacitamente, pois tinha por fundamento o Decreto expressamente revogado.
53. No Relatório Fiscal, a autoridade autuante acrescenta que na legislação pertinente posterior não há a ressalva equivalente à que constava no art. 96 do Decreto n.º 47.373/59, que foi modificado pela Lei n.º 4.154/62.
54. De fato, o Decreto n.º 47.373/59 foi expressamente revogado em 25/04/1991, quando da edição do Decreto sem número. Porém não houve revogação expressa das Leis n.º 4.154/62 e 4.269/63, que excluía do campo de incidência do IRRF determinados tipos de apostas.
55. Outrossim, o Decreto n.º 85.450, de 04 de dezembro de 1980, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80) já estava vigente por ocasião da edição do Parecer CST n.º 102/82, e da edição do decreto que revogou expressamente o Decreto n.º 47.373/59.
56. Assim, o Parecer editado em 1982 não estaria fundamentado no Decreto n.º 47.373/59, revogado posteriormente. **A fundamentação para o afastamento da tributação de determinadas apostas estava amparada pelas Leis n.º Leis n.º 4.154/62 e 4.269/63, que continuam vigentes.**

57. Ademais, em 1992, o contribuinte formulou consulta relativa à tributação do IRRF sobre apostas turfísticas pois pretendia implantar dois novos tipos de apostas sobre corridas de cavalo : o bolo milionário do vencedor e o bolo milionários das duplas. Apesar de serem apostas independentes, as apostas seriam realizadas em um mesmo bilhete. Metade do valor recolhido seria destinado à premiação de quem acertasse todos os páreos, e o prêmio seria acumulado até que houvesse ganhador. A outra metade seria obrigatoriamente distribuída àquele (s) que acertasse (m) o maior número de páreos.
58. Na aludida consulta restou firmada a seguinte conclusão : “Sendo perfeitamente factível controlar os dois jogos e apurar, isoladamente, os respectivos prêmios, **será dado a cada um deles, o tratamento próprio nos termos da legislação tributária e do Parecer CST nº 102/82.**”.
59. Conforme resposta em consulta, o prêmio relativo à modalidade concurso sofrerá tributação do imposto de renda na fonte, à alíquota de 30%, e sobre os prêmios do ganhador ou ganhadores do dia, obtidos por rateio, não serão tributados pelo imposto de renda.
60. Logo o entendimento esposado na consulta exarada nos autos do processo nº 10768.025054/92-70 ampara a interessada relativamente aos fatos geradores ocorridos.
61. **E não há registro de reformulação da consulta ou mesmo do Parecer, ou alteração legislativa posterior acerca da mesma matéria. Em vista disso, ambos permanecem válidos.**
62. **Conclui-se, portanto, que embora o Decreto nº 47.373/59 tenha sido revogado e à época dos fatos geradores encontrar-se em vigor o RIR/99, não há óbice à vigência das Leis nºs 4.154/62 e 4.269/63 para fins de interpretação do art. 14 da Lei nº 4.506/64, que serve de fundamento para o art. 676, inciso I, do RIR/99.**

Consta-se que As Leis nºs 4.154/62 e 4.269/63, que fundamentam o Parecer CST nº 102/82, não foram revogadas. Portanto, o Parecer continua válido, mesmo após a edição do Decreto sem número, de 25 de abril de 1991, que revogou expressamente o Decreto nº 47.373/59.

Tem-se que a consulta formulada pela interessada continua válida, se não houve reformulação da consulta ou alteração legislativa posterior acerca da mesma matéria.

Ante o exposto, entende-se que não há reparos a serem feitos ao acórdão recorrido, uma vez que o Parecer CST nº 102/82 e os efeitos da consulta formulada pelo recorrente em 1992, a qual deu origem ao processo administrativo nº 10768.025.054/9270 continuam vigentes e amparam a não tributação das apostas na modalidade de pules.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias