



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

Processo n° 13864.000076/2008-82
Recurso n° 165.681 Voluntário
Acórdão n° **1802-00.869 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 23 de maio de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente MMM COMÉRCIO ASSESSORIA E ADMINISTRAÇÃO DE EVENTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA - FATO GERADOR TRIMESTRAL - MARCO INICIAL

O fato gerador do IRPJ, no caso de apuração pelo lucro presumido, ocorre no final de cada trimestre, conforme definido pelos arts. 1º e 25 da Lei 9.430/1996. Se a Contribuinte antecipou o pagamento, realizando-o mensalmente, conforme alega, isso não tem o condão de alterar a data de ocorrência do fato gerador, porque esta é a definida em lei, independentemente da conduta adotada pela Contribuinte. Como o fato gerador do primeiro trimestre de 2003 ocorreu em 31/03/2003, na data do lançamento, em 24/03/2008, ainda não havia transcorrido o prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN. Improcedente a alegação de decadência para os meses de janeiro e fevereiro de 2003.

ATIVIDADE DE BINGOS DE CARTELA E MÁQUINAS ELETRÔNICAS DE JOGOS - LUCRO PRESUMIDO - COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Os valores recebidos com as apostas configuram receita da Recorrente, e como tal devem ser considerados para a apuração do lucro presumido, independentemente dos encargos e de outros custos por ela assumidos para o exercício de sua atividade.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS e COFINS

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

ATIVIDADE DE BINGOS DE CARTELA E MÁQUINAS ELETRÔNICAS DE JOGOS - PIS E COFINS - COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Os valores recebidos com as apostas configuram receita da Recorrente, e como tal devem ser tributados, independentemente das destinações legais, ainda que obrigatoriamente assumidas pela Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em REJEITAR a decadência, e no mérito, por voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros André Almeida Blanco, Marcelo Assis Guerra e Marco Antônio Castilho, que davam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, André Almeida Blanco, Nelso Kichel, Marcelo Assis Guerra e Marco Antônio Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que considerou parcialmente procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme autos de infração de fls. 220 a 246, nos valores de R\$ 65.604,91, R\$ 7.167,82, R\$ 33.083,14 e R\$ 22.482,76, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

O lançamento deveu-se à constatação de omissão de receitas ao longo do ano-calendário de 2003, e a apuração de IRPJ e CSLL foi realizada pelo lucro presumido.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 05-26.100, às fls. 315 a 322:

Auto de Infração

2. A autoridade fiscal elaborou o Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, fls. 215/219, que se transcreve:

“O presente termo visa a tornar clara, identificando passo a passo os procedimentos adotados que justificam as infrações apuradas contra o Regulamento do Imposto de Renda e seus reflexos pela empresa supra citada. O presente termo é parte integrante do auto de infração.

(...)

Em 10/05/2006 foram enviadas ao contribuinte sob fiscalização o Mandado de Procedimento Fiscal de Diligência n.º 0812000-2006-00098-8 (fl. 06) e o Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos N.º 01 (fl. 07) intimando-o a apresentar os elementos necessários ao desenvolvimento da diligência, tendo tomado ciência do mesmo em 18/05/2006 (fl. 08).

O contribuinte apresentou a documentação solicitada em 12/06/2006.

Após a análise dos documentos apresentados, verificou-se que a fiscalizada não havia contabilizado os valores que eram repassados à entidades desportivas, a Caixa Econômica Federal, a União, ao comitê Olímpico e Paraolímpico e os valores distribuídos como prêmio, incluindo neste último os valores referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte.

Em 17/08/2006, a fiscalizada foi intimada, através do Termo de Intimação n.º 001 (fl. 11 e 12) a demonstrar como eram registrados contabilmente esses valores, tendo tornado ciência deste termo em 22/08/2006.

Analisando a resposta apresentada em 25/08/2006 (fl. 13 a 102), o contribuinte alega que:

Item “III dos Valores Administrados pela fiscalizada no ano de 2003 e suas respectivas destinações;” (fl. 15 e 16).

“Mensalmente, durante o ano de 2003, a fiscalizada destinou os valores que administrou, da seguinte forma:

- Para premiação (incluindo a parcela correspondente ao imposto sobre renda) (51,5%);*
- a CEF (7%);*
- a UNIÃO (4,5%)*
- ao COB/CPB (2%) e*
- a Sociedade Bunkio de São José dos Campos (entidade esportiva) (7%);*
- para ela própria, referente ao pagamento pela prestação de serviço de administração (18%).”*

E ainda afirma no item IV (fl. 17) que:

Item “IV – Da Contabilização dos valores administrados pela fiscalizada:

A fiscalizada somente prestava serviço de administração do jogo para a entidade desportiva, recebendo, para tanto, 28% do valor total arrecadado.

Assim, pela natureza do serviço que prestava, todos os repasses que fazia, fazia em nome da entidade desportiva sociedade Bunkio de São José dos Campos, conforme demonstram os documentos em anexo (doc 05)” e apresenta cópias de DARF de IRRF em nome da sociedade supracitada (fl. 87 a 102).

E ainda conclui “Quanto a fiscalizada, na condição de prestadora de serviço, simplesmente contabilizava sua receita bruta, ou seja, o valor referente ao pagamento pelo serviço prestado (28% do valor arrecadado), de acordo com as Notas Fiscais emitidas, conforme determina o artigo 519, do Regulamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fl. 17).

A fiscalizada apresentou, conforme documento 4 (fl. 35 a 86), da resposta apresentada em 25/08/2006, uma relação do valor arrecadado do prêmio pago, do IRRF, dos valores pagos a entidades (CEF, COB, CPB, União, Bunkio) e os valores que ficaram com a fiscalizada.

Diante do exposto, foi elaborada a planilha 1 (fl. 212), extraída da “Planilha de Movimentação Mensal” constante do documento 4 apresentado (fl. 75 a 86). A planilha 1 representa o total arrecadado mensalmente pela fiscalizada, com a atividade de bingo (cartela).

Os valores obtidos na planilha 1 foram comparados com os valores escriturados (fl. 191 a 193) pela fiscalizada com a identificação 'VR RF SERV PREST MÊS SOCIEDADE BUNKIO DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS.', que se referem às notas fiscais 47, 50, 53, 54, 58, 62, 66, 71, 76, 81 e 86 (fl. 110 a 149) emitidas para Sociedade Bunkio de São José dos Campos. Os valores das notas fiscais, acima citadas, são os que a fiscalizada reconhece como receita da atividade de bingo (cartela) de janeiro a dezembro de 2003.

Da resposta da fiscalizada se depreende o que ela arrecadou, porém parte destes recursos foi transferida, em nome da Sociedade Bunkio, para as pessoas já descritas (CEF, COB, etc), sendo que os valores transferidos não foram reconhecidos como receita da fiscalizada. Do total arrecadado, a fiscalizada somente reconhece como sua receita o valor constante da coluna "C" da planilha 2, ou seja, o que foi escriturado como receita de serviço prestado para Sociedade Bunkio de São José dos Campos, conforme notas fiscais emitidas.

Diante do exposto, entende a fiscalização que a contribuinte deixou de escriturar integralmente suas receitas, conforme coluna D da planilha 2 abaixo, pelos motivos descritos acima.

Planilha 2			
Período	Receita Arrecadada	Receita Escriturada	Receita Não Escriturada
A	B	C	D=C-B
janeiro	R\$ 22.277,93	R\$ 6.237,82	R\$ 16.040,11
fevereiro	R\$ 25.256,22	R\$ 7.071,74	R\$ 18.184,48
março	R\$ 26.258,08	R\$ 7.352,26	R\$ 18.905,82
abril			
maio	R\$ 6.694,21	R\$ 2.476,86	R\$ 4.217,35
junho	R\$ 22.984,02	R\$ 5.833,05	R\$ 17.150,97
julho	R\$ 30.549,00	R\$ 8.553,72	R\$ 21.995,28
agosto	R\$ 45.051,25	R\$ 12.614,35	R\$ 32.436,90
setembro	R\$ 36.115,55	R\$ 10.112,35	R\$ 26.003,20
outubro	R\$ 43.045,34	R\$ 12.052,70	R\$ 30.992,64
novembro	R\$ 52.788,08	R\$ 14.780,66	R\$ 38.007,42
dezembro	R\$ 59.615,83	R\$ 16.692,43	R\$ 42.923,40

Cabe ressaltar que a fiscalizada reconhece outras receitas, cujas notas fiscais são emitidas para "consumidor" e que esses valores se referem a outras prestações de serviço que não fazem parte da prestação de serviço efetuada para a Sociedade Bunkio de São José dos Campos e ainda que os valores relativos a estas notas fiscais foram escriturados e declarados pela fiscalizada.

Ciente que a fiscalizada possuía, além da atividade de Bingo (cartela), a posse de máquinas eletrônicas, tipo videobingo, videopôquer e caça-níqueis, que foram locadas durante o ano-

calendário de 2003. A fiscalizada foi intimada através do termo de intimação n.º 001 (fl. 172 e 173) a apresentar a relação de máquinas eletrônicas que foram locadas bem como os beneficiários do aluguel.

Em resposta apresentada pela fiscalizada, a mesma apresentou cópia de treze notas fiscais, conforme Doc. 1 (fl. 177 a 189), sendo que constam em todas as notas citadas a informação de “REMESSA PARA LOCAÇÃO”, como natureza da operação, porém no encaminhamento efetuado (fl. 174 a 176), a contribuinte descreve a natureza do negócio jurídico que realizou com as empresas proprietárias das máquinas eletrônicas como não sendo um contrato de locação e sem “um contrato verbal de parceria comercial, onde o valor líquido arrecadado pelas máquinas (valor bruto menos os prêmios pagos) foi rateado na proporção de 50% para cada parceiro, ou seja, 50% para a fiscalizada e 50% para a empresa proprietária da máquina”.

Ao receber a quantia referente à sua participação na parceira (50%), a fiscalizada emitia “nota fiscal ao consumidor”, pois não tinha condição de identificar as pessoas que jogaram nas máquinas”.

Analizando as notas fiscais emitidas pela fiscalizada (fl. 108 a 149) foram localizadas as notas fiscais emitidas que tiveram como beneficiários a descrição “consumidor”. Essas notas fiscais foram compiladas na planilha 3 (fl. 213).

Diante do exposto, entende a fiscalização que o contribuinte não tem como excluir os valores repassados às pessoas acima mencionadas (bingo cartela), bem como o valor relativo ao aluguel das máquinas, ou como queira a denominação dada pela fiscalizada o valor do “contrato de parceria” (máquinas eletrônicas), por falta expressa de previsão legal que autorize esta exclusão. E ainda que a Lei 9.615/98 apresentada pela contribuinte não determina que os valores repassados sejam excluídos da base de cálculo dos impostos e contribuições.

As empresas de jogo de bingo que optarem pelo pagamento do IRPJ com base no lucro presumido, como é o caso em questão, não podem excluir tais valores da base de cálculo do IRPJ e nem da CSLL, visto que não há previsão legal autorizando esta exclusão.

Cabe esclarecer que, de acordo com o art. 4º, da Lei n.º 9.981, de 14 de julho de 2000, na hipótese de a administração do jogo de bingo ser entregue à empresa comercial, é de exclusiva responsabilidade desta o pagamento de todos os tributos e encargos da seguridade social incidentes sobre as respectivas receitas omitidas obtidas com essa atividade.

(...)

Cabe ainda esclarecer que, de acordo com os art. 2º e 3º, §1º, da Lei n.º 9.718, de 1998, a base de cálculo da contribuição para o

PIS/Pasep e da Cofins é o faturamento que corresponde à totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, ajustada pelas exclusões expressamente autorizadas pelo §2º, do seu art. 3º, com alterações introduzidas pela Medida Provisória 2.158-30, de 2001. No caso dos Bingos, a base de cálculo destas contribuições corresponde a 100% da receita auferida, visto que não há previsão legal para exclusão dos valores destinados a outras atividades.

Tendo em vista o exposto, a fiscalização considera como omissão de receita da atividade o valor demonstrado na coluna "D" da planilha 4 (fl. 214), que se refere à parcela do faturamento que não foi reconhecida como receita pela fiscalizada tanto da atividade de bingo cartela como da atividade de jogos de máquinas eletrônicas."

Impugnação

3. Inconformada com a exigência fiscal, a contribuinte, por meio de seus representantes legais, apresentou a impugnação de fls. 253/290, em 22 de abril de 2008, com as seguintes razões de defesa.

3.1. Argumenta que, intimada pela autoridade fiscal, esclareceu que os valores depositados/creditados em suas contas correntes tinham por origem a prestação de serviços de administração de jogo de bingo de cartela. Dessa forma, eram muitos superiores a sua receita, tendo em conta que eram repassados para outras instituições e entidades. Acrescenta que somente o percentual de 28% dos valores que transitaram pelas suas contas correntes correspondiam a sua receita bruta.

3.2. Esclareceu também, em relação aos valores auferidos com as máquinas de videobingos, que se tratava de parceria comercial, por meio de contrato verbal, onde o valor líquido arrecadado pelas máquinas era rateado na proporção de 50% para cada parceiro, pois a metade dos recursos cabia à empresa proprietária das máquinas.

3.3. Requer a decadência das exigências fiscais formalizadas com fatos geradores anteriores ao mês de março de 2003, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

3.4. Acrescenta que, no caso do IRPJ, pela sistemática do lucro presumido, apurava mensalmente o valor do imposto e antecipava os pagamentos, razão pela qual o crédito tributário com fatos geradores em janeiro e fevereiro de 2003 encontram-se decaídos.

3.5. Disserta amplamente sobre o fato gerador do IRPJ. Fundamenta-se em ampla doutrina e refere-se aos artigos 43 a 45 do Código Tributário Nacional. Com base nos artigos 518, 519 e 224 do RIR/99, entende que a receita bruta, para as

empresas prestadoras dos serviços, corresponde tão somente ao preço dos serviços prestados.

3.6. Aduz que a exploração de jogos de bingo, no ano-calendário de 2003, era regida pela Lei n.º 9.615, de 1998, com as alterações efetuadas pela Lei n.º 10.264, de 2001, bem como pelo Decreto n.º 3.659, de 2000. Em suas palavras:

“Independentemente de a administração do jogo ser realizada pela entidade desportiva ou por empresa comercial idônea, a legislação determinava que os recursos arrecadados em cada sorteio fossem destinados da seguinte forma (artigo 14, do Decreto n.º 3.659/2000):

- 53,5% para a premiação, incluindo a parcela correspondente ao imposto sobre a renda e outros eventuais tributos sobre a premiação;*
- 28% para o custeio de despesas de operação, administração e divulgação;*
- 7% para as entidades desportivas;*
- 4,5% para a União;*
- 7% para a Caixa Econômica Federal.*

(...)

Desta forma, de todo o montante arrecadado no ano de 2003, somente 28% pertenciam à impugnante, tendo em conta ser sua receita bruta pelos serviços prestados. Os demais valores somente transitaram pelas suas contas (por ser ela a administradora), porém, pertenciam a terceiros pessoas!

Já no que diz respeito às máquinas de videobingo, a impugnante celebrava contrato verbal de parceria comercial, onde o valor líquido arrecadado pelas máquinas era rateado na proporção de 50% para cada parceiro, ou seja, 50% ficava com a fiscalizada e 50% ficava com a empresa proprietária da máquina.

É importante ressaltar que a “medição” do resultado era feita somente por pessoa autorizada da empresa proprietária das máquinas (que detinha a chave do compartimento onde ficava armazenado o dinheiro), a qual repassava à fiscalizada a proporção que lhe pertencia (50%). Ao receber a quantia referente a sua participação na parceria (sua receita bruta), a fiscalizada emitia “Nota Fiscal a Consumidor”.”

3.7. Argumenta que, para que ocorra a tributação, é imprescindível que o fato concreto se subsuma à situação hipotética descrita na norma. Se não há subsunção em relação à parte dos valores auferidos pela empresa (72% referentes ao jogo de bingo de cartela e 50%, referentes aos vídeos-bingo), não se pode tributar tais parcelas, restando inaplicável a norma jurídica sobre tais valores.

3.8. *Refere-se à tributação das empresas de publicidade e propaganda, nas quais se faz a exclusão dos valores administrados, mas pertencentes a terceiros. Solicita o emprego da analogia. Cita o Processo de Consulta n.º 22/04, da Superintendência da Receita Federal – 7ª Região Fiscal, fls. 285/286.*

3.9. *Por fim, pleiteia improcedência das exigências fiscais e que os lançamentos sejam anulados.*

Decisão de Primeira Instância

Como mencionado, a DRJ Campinas/SP considerou parcialmente procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

IRPJ. CSLL. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Na forma de apuração pelo lucro presumido, os fatos geradores são trimestrais. Cientificada do lançamento em 24 de março de 2008, não se consumou o prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Portanto, não ocorreu a decadência para o IRPJ e CSLL.

DECADÊNCIA. CSLL. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. COFINS.

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Presentes pagamentos nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil e cientificada dos lançamentos em 24 de março de 2008, consuma-se a decadência para os meses de janeiro e fevereiro do ano-calendário de 2003, no caso da Contribuição ao PIS e COFINS.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

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 vinte e oito por cento dos recursos arrecadados pela empresa administradora, na atividade de jogo de bingo (cartelas), nos termos da legislação específica que rege as transferências dos recursos, em vista da definição do fato jurídico tributário, o qual delimita a

base de cálculo como sendo o lucro da entidade, seja para o IRPJ (lucro real), ou par a CSLL (lucro líquido ajustado).

No entanto, das receitas auferidas com as máquinas eletrônicas, na atividade de vídeo-bingo, vídeo-pôquer e caça-níqueis, não podem ser deduzidas quaisquer despesas ou custos, inclusive as despesas de aluguel pagas aos proprietários das máquinas ou mesmo que se tratasse de contratos de parceira, em vista da sistemática de tributação adotada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003

BASE DE CÁLCULO. PIS. COFINS.

Na atividade de jogos de bingo por empresa administradora, a base de cálculo para as contribuições incidentes sobre o faturamento é a receita bruta total advinda das apostas, correspondente ao valor total arrecadado, diante da própria definição do elemento material do fato jurídico tributário que dá suporte à incidência dessas contribuições.

Lançamento Procedente em Parte

Recurso Voluntário

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 17/07/2009, a Contribuinte apresentou em 17/08/2009 o recurso voluntário de fls. 337 a 360, onde reitera as mesmas razões de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores, acrescentando os seguintes argumentos:

- ao decidir sobre o IRPJ e a CSLL, a Delegacia de Julgamento entendeu que deveria excluir a incidência destes tributos sobre as receitas auferidas pela Contribuinte e destinadas a terceiros, no percentual de 72% sobre o total arrecadado na atividade de jogo de bingo (cartelas);

- sendo assim, ao concluir que os valores pertencentes a terceiros não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, como dizer que podem integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS?

- ambos os tributos versam sobre valores recebidos e destinados à pessoa jurídica ora Contribuinte;

- o legislador, ao disciplinar que serão tributados os valores pertencentes à pessoa jurídica que estejam disponíveis econômica ou juridicamente, nada mais faz que dispor que a tributação deve recair somente sobre as receitas próprias;

- foi nesse mesmo sentido que entendeu o nobre julgador de primeira instância, ou seja, que os valores destinados a terceiro não integravam a base de cálculo do IRPJ;

Processo nº 13864.000076/2008-82
Acórdão n.º **1802-00.869**

S1-TE02
Fl. 376

- desse modo, como pode esse mesmo julgador entender que os valores destinados a terceiro não integram o IRPJ, mas integram a base de cálculo do PIS e da COFINS, se as receitas próprias são as mesmas?

- portanto, somente devem ser tributados os valores considerados como receita própria da Contribuinte, e, no caso em tela, os valores repassados a terceiro não integram tal receita, não podendo esse Contribuinte ser responsabilizado por sua tributação.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o litígio versa sobre lançamento para a exigência de IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS), a partir de omissão de receitas ao longo do ano-calendário de 2003. A apuração de IRPJ e CSLL foi realizada pelo lucro presumido.

O lançamento ocorreu em 24/03/2008, conforme Aviso de Recebimento - AR de fl. 248.

Em relação à decadência, cabe observar que a Delegacia de Julgamento – DRJ já aplicou o menor dos prazos do Código Tributário Nacional, ou seja, aquele previsto em seu art. 150, § 4º, por ter sido constatada a existência de pagamento (ainda que parcial). Deste modo, foram excluídas na primeira instância as exigências de PIS e COFINS referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2003.

Contudo, como o IRPJ e a CSLL possuem apuração trimestral, por tratar-se de lucro presumido, com fato gerador em 31/03/2003, a decadência não foi acolhida para estes dois tributos.

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte alega que apurava mensalmente o IRPJ e a CSLL, antecipando o pagamento, e que, portanto, os meses de janeiro e fevereiro também estariam decaídos para estes tributos, como ocorreu com o PIS e a COFINS.

Entendo que tal argumento não merece prosperar, eis que o fato gerador do IRPJ e da CSLL, no caso de apuração pelo lucro presumido, ocorre no final de cada trimestre, conforme definido pelos arts. 1º e 25 da Lei 9.430/1996.

O fato de a Contribuinte antecipar o pagamento, realizando-o mensalmente, conforme alega, não tem o condão de alterar a data da ocorrência do fato gerador, porque esta é a definida em Lei, independentemente da conduta adotada pela Contribuinte.

A referida norma do Código Tributário Nacional estabelece que:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolútorias da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(grifo acrescido)

Assim, como o fato gerador do primeiro trimestre de 2003 ocorreu em 31/03/2003, na data do lançamento, em 24/03/2008, ainda não havia transcorrido o prazo acima mencionado. Improcedente, portanto, a alegação de decadência para o IRPJ e a CSLL dos meses de janeiro e fevereiro de 2003.

Quanto ao mérito, cabe primeiramente ressaltar que a empresa atua no ramo de administração de jogos de bingo de cartela, e de máquinas eletrônicas de vídeo-bingo, vídeo-pôquer e caça-níqueis.

A controvérsia inicial surgiu porque a Fiscalização entendeu que tanto os valores correspondentes às destinações legais, conforme os percentuais indicados na parte do relatório, quanto os pagamentos feitos à proprietária das máquinas eletrônicas deveriam compor as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurados pelo lucro presumido, e também as bases de cálculo de PIS e COFINS.

A Delegacia de Julgamento, por sua vez, admitiu a exclusão das destinações legais, mas somente na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, mantendo o lançamento em relação às outras matérias, o que ensejou a apresentação do recurso voluntário a ser aqui analisado.

Entendo que não cabe a exclusão, relativamente ao IRPJ e a CSLL, dos valores transferidos aos proprietários das máquinas eletrônicas de vídeo-bingo, vídeo-pôquer e caça-níqueis, como também não é possível excluir da base de cálculo de PIS e COFINS nenhuma das rubricas em comento.

Como bem ressaltado pela decisão de primeira instância:

(...)

43. Ressalte-se que ainda que tais receitas fossem auferidas na forma de parceria, como argumenta a contribuinte, o valor a ser oferecido à tributação é o total das receitas de tal atividade, porque auferidas em nome e no estabelecimento da contribuinte, a qual poderia, por exemplo, repassar a parte dos proprietários após descontados os tributos e contribuições incidentes.

44. Portanto, correta a exigência fiscal, no que se refere à inclusão integral das receitas auferidas com as máquinas eletrônicas, sem a dedução da parcela de 50% (cinquenta por cento).

45. No caso da Contribuição ao PIS e da COFINS, merece melhor exame a questão da base de cálculo dessas contribuições,

considerando que a própria legislação de regência prevê a necessária vinculação de parte das respectivas receitas auferidas para o pagamento dos prêmios (51,5%), entidades desportivas (7%), União (4,5%), Caixa Econômica Federal (7%) e Comitês Olímpico e Paraolímpico brasileiros (2%).

(...)

47 Ao definir a hipótese de incidência, ou regra-matriz de incidência, e a respectiva base de cálculo da COFINS, o artigo 2º, da Lei Complementar n.º 70, de 1991, e da Lei n.º 9.718, de 1998, expressamente estabelece que a referida contribuição incide sobre o “faturamento mensal” da pessoa jurídica, “assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza”, o que desde logo já indica que tais contribuições incidem sobre a receita bruta total, e não sobre parte dela.

48 Portanto, descabe a argumentação da contribuinte no sentido de que somente parte da receita lhe é destinada, pois as exações tributárias incidem sobre a receita bruta, que abrange a totalidade das receitas auferidas.

49. Acrescente-se que não é exclusividade da contribuinte ter custos, despesas ou destinações a terceiros dos recursos com origem em seu processo produtivo, situação esta comum a todas as entidades, qualquer que seja sua natureza. Uma empresa comercial, por exemplo, arca com o custo das mercadorias vendidas, transferências a terceiros (royalties), despesas financeiras e uma outra sorte de dispêndios na exploração de suas atividades; contudo tais valores não implicam exclusão da base de cálculo das contribuições incidentes sobre o faturamento.

(...)

50. A contribuinte aufere, em nome próprio, os valores das apostas feitas, sendo tais quantias, na sua integridade, receita bruta da interessada, a partir da qual ela faz os repasses previstos na legislação e arcando com os custos respectivos. Enfim, a receita angariada não é resultado em conta de terceiros e sim receita própria da contribuinte.

Com efeito, a Contribuinte aufere em seu próprio nome os valores das apostas. Sua atuação não se resume a um simples repasse entre as outras partes envolvidas (os clientes e as entidades destinatárias de parte dos recursos arrecadados com as apostas), como se houvesse um vínculo direto entre elas, com exclusão da atuada, que figuraria como uma mera gerenciadora ou intermediária.

Os valores recebidos com as apostas configuram sim receita da Recorrente, e como tal devem ser tributados, independentemente das destinações legais, dos encargos e de outros custos por ela assumidos para o exercício de sua atividade.

Não cabe aqui a alegada analogia com as empresas de publicidade, pois estas, na relação existente entre o anunciante e o veículo de comunicação, fazem realmente o papel de mera agenciadora, o que não ocorre com a Recorrente.

Seu inconformismo decorre, em parte, de uma opção inadequada de tributação, posto que, sendo elevados os custos globais necessários à execução dos serviços, deveria ela ter optado pela tributação com base no lucro real, e não pelo lucro presumido, como ocorreu em 2003.

Oportuno transcrever novamente a mesma jurisprudência colacionada pela decisão de primeira instância:

COFINS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. BINGO. A base de cálculo inerente à hipótese de incidência da COFINS é o faturamento, assim entendido a receita auferida com a venda das cartelas de jogo de bingo. (Acórdão 201-90.950, de 11 de março de 2008, Segundo Conselho de Contribuintes-1ª Câmara)

COFINS. 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. (fatos geradores anteriores a 1999). Recurso ao qual se nega provimento. (Acórdão 202-15349, Segundo Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara)

COFINS. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da contribuição é o total da receita bruta obtida em bingos realizados por entidades desportivas, ou à sua ordem (fatos geradores anteriores a 1999). (Acórdãos 202-15960 e 203-09408, Segundo Conselho de Contribuintes, 2ª e 3ª Câmaras)

Cabe ainda observar que, a meu ver, de fato houve uma contradição na decisão de primeira instância, mas em prejuízo do Fisco, e não da Contribuinte.

Tudo o que se disse até aqui sobre a configuração da receita bruta deveria valer também para o IRPJ e a CSLL, inclusive no que toca às destinações legais, embora a decisão de primeira instância tenha manifestado entendimento diverso:

35. Dessa forma, diante da própria definição do fato jurídico tributário que delimita a incidência do IRPJ, não se justifica a inclusão, na receita da empresa, dos valores auferidos com a atividade de jogo de bingo, destinados a terceiros (União, Caixa Econômica Federal, Entidades e Comitês Desportivos).

36. Acrescente-se que não teria sentido exigir que todo o valor arrecadado fosse utilizado para fins de apuração do lucro presumido da contribuinte, uma vez que, enquanto por essa sistemática 32% das receitas são oferecidas à tributação, a legislação específica destina apenas 28% do total arrecadado à empresa administradora.

37. Enfim, se obedecido o critério escolhido pela autoridade fiscal, nesse aspecto, estar-se-ia tributando 32% de toda a

receita auferida, percentual este superior ao total das receitas destinado à auçada (28% do arrecadado).

(...)

39. Portanto, assiste razão à contribuinte quando argumenta que somente parte do total arrecadado com a atividade de jogo de bingo (cartelas), no percentual de 28% das receitas auferidas, constituem-se em receitas próprias, a partir da qual se presume o lucro, à alíquota de 32% (trinta e dois por cento), relativo à prestação de serviços em geral, nos termos da alínea “a”, do inciso III, do § 1º, do artigo 519, do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999.

40. Concluindo, exclui-se da exigência o IRPJ e a CSLL incidentes sobre as receitas auferidas pela contribuinte, destinadas a terceiros, no percentual de 72% sobre o total arrecadado na atividade de jogo de bingo (cartelas), conforme consolidação que se faz ao final deste acórdão.

Em relação a esse aspecto, penso que a lei, ao fixar os coeficientes para a presunção de lucro, não excluiu quaisquer receitas da incidência do IRPJ e da CSLL, mas apenas dimensionou a partir delas o lucro a ser tributado. Deste modo, a receita bruta sobre a qual deve ser aplicado o coeficiente de 32%, para fins de cálculo do lucro presumido, abrange a totalidade dos valores recebidos, que, como visto, integram a receita bruta da empresa.

Se o percentual de 32% é inadequado para a apuração do lucro pelas vias da presunção, dadas as reais condições da Contribuinte, uma vez que a lei estipula destinações obrigatórias em percentuais elevados que comprometem de plano esta margem de lucro, restaria ainda a possibilidade de apuração pelo Lucro Real.

De todo modo, a imperfeição na apuração do lucro, que é inerente à forma presumida, não pode ser compensada pela exclusão de receitas próprias, sem que haja autorização legal para tanto.

Finalmente, é importante esclarecer que as considerações acima não visam implementar qualquer reversão na decisão de primeira instância quanto à parte provida, pela proibição da “*reformatio in pejus*”. Os comentários servem tão somente para indicar o motivo pelo qual o entendimento da DRJ sobre as destinações legais, no tocante ao IRPJ e a CSLL, não pode ser estendido ao PIS e à COFINS.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a decadência e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

Processo nº 13864.000076/2008-82
Acórdão n.º **1802-00.869**

S1-TE02
Fl. 382
