



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 16004.000480/2006-11  
**Recurso nº** 158.995 Voluntário  
**Matéria** IRRF  
**Acórdão nº** 102-49.502  
**Sessão de** 05 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** INTERCEPT PROMOÇÕES E EVENTOS S/C LTDA.  
**Recorrida** 1a. TURMA DA DRJ EM RIBEIRÃO PRETO (SP)

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa:

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.**

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º., do CTN, ainda que não tenha havido pagamento antecipado.

Homologa-se no caso a atividade, o procedimento realizado pelo sujeito passivo, consistente em “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo”, inclusive quando tenha havido omissão no exercício daquela atividade.

A hipótese de que trata o artigo 149, V, do Código, é exceção à regra geral do artigo 173, I.

A interpretação do *caput* do artigo 150 deve ser feita em conjunto com os artigos 142, *caput* e parágrafo único, 149, V e VII, 150, §§1º. e 4º., 156, V e VII, e 173, I, todos do CTN.

**IRRF. BINGO. PRÊMIOS PAGOS EM DINHEIRO.**

Conforme preceitua o art. 676 do RIR/99, os prêmios pagos em dinheiro, a título de sorteios de qualquer espécie, estão sujeitos ao imposto de renda, à alíquota de 30%, exclusivamente na fonte.

A isenção sobre os valores inferiores a R\$ 11,10 beneficia apenas os prêmios lotéricos e de sweepstake, não se aplicando aos bingos.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO.**

02 DEZ 2009

A multa qualificada só pode ser aplicada quando caracterizado o evidente intuito de fraude, mediante a constatação de conluio, fraude ou sonegação.


Multa desqualificada.

Decadência acolhida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DESQUALIFICAR a multa de ofício e, por consequência, ACOLHER a preliminar de decadência para os fatos impositivos ocorridos no período de 03/07/2001 a 07/08/2001 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a).

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Eduardo Tadeu Farah, Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Ausente, justificadamente, Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 539/551) interposto, em 17 de maio de 2007, contra o acórdão de fls. 518/527, do qual a Recorrente teve ciência em 18 de abril de 2007 (fl. 538), proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 284/293, lavrado em 08 de agosto de 2006 (ciência em 08 de agosto, fl. 284), em decorrência de falta de recolhimento do IRRF sobre prêmios e sorteios em geral pagos em dinheiro, verificada nos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações da Recorrente da seguinte forma:

“Trata o presente de auto de infração concernente ao imposto sobre a renda retido na fonte – IRRF (fls. 284/339 – incluso Termo de Verificação de Infração de fls. 294/308), lavrado em razão da falta de recolhimento do imposto nos períodos entre julho/2001 e dezembro/2004, incidente na distribuição de prêmios em dinheiro em máquinas de vídeo bingo.

Relata o autuante que em procedimento de fiscalização junto ao Bingo Catanduva, com “autorização vencida” em nome da Associação Lincoln de Judô, CNPJ 01.389.957/0001-34, verificou-se que o bingo é operado pelas empresas Alefer e Intercept, ora interessada, por intermédio de “máquinas de vídeo bingo”.

Intimada, apresentou a interessada planilhas onde se demonstra os montantes de entrada e de saída de valores nas máquinas, com separação das parcelas correspondentes ao percentual de cada empresa.

Também intimada a apresentar os comprovantes de recolhimento do IRRF incidente nos prêmios das máquinas e/ou as DCTF onde constem os respectivos débitos, a fiscalizada informou que não houve retenção sobre os prêmios pagos nas máquinas de vídeo bingo, por entender que tal retenção não é obrigatória.

Em face de tais informações, os valores do IRRF incidente sobre os prêmios referentes ao “vídeo bingo” (correspondentes aos valores de saída das máquinas, apropriando-se o percentual de participação da interessada), em relação aos quais nada foi retido pela contribuinte, sofreram o reajustamento da base de cálculo, conforme dispõe o art. 725 do RIR/1999, para posterior aplicação da alíquota de 30% (demonstrativos - fls. 301/306).

Tendo em vista a reiterada prática da contribuinte em omitir, intencionalmente, ao conhecimento da autoridade fazendária os valores do IRRF devidos pelas operações com as máquinas de vídeo bingo nas DCTF's, com intuito de retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, configurando, em tese, crime contra a ordem tributária, foi aplicada multa de 150%, de acordo com o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/1996.

Com o respectivo enquadramento legal no corpo do auto de infração, atinge o crédito tributário ora exigido o valor de R\$ 2.296.200,89, já incluídos multa de ofício e juros de mora calculados até 31/07/2006.

Cientificada em 08/08/2006, se insurgiu a contribuinte contra a autuação, por intermédio da impugnação de fls. 350/361 - apresentada em 08/09/2006 -, na qual se alega, em síntese, que:

a) teria havido decadência de parte do crédito tributário exigido pelo transcurso do prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN;

b) no mérito, argumenta que não foi intimada a informar qual o valor do ganho entregue pelas máquinas de jogos, nem sobre o sistema em que as mesmas operam; acrescenta que sobre as máquinas de jogos inexistente qualquer regulação fiscal, não se enquadrando no conceito de sorteios de qualquer espécie de que trata o inciso I do art. 676 do RIR/1999;

c) quanto aos valores de entrada nas máquinas, argumenta que não podem ser considerados como receita da empresa, nem a coluna “saída” significa o que realmente foi pago ao apostador pois, muitas vezes, o apostador inicia sua participação e ao notar que está tendo perdas retira-se do jogo sendo-lhe devolvido o valor restante; nesses casos, o apostador não teve nenhum prêmio, mas sim prejuízo, não cabendo qualquer retenção na fonte; aduz ser inconcebível que o fisco, sem aprofundamento dos exames

para determinar o que efetivamente foi distribuído, possa considerar que o total registrado na coluna “saída” corresponda ao montante de distribuição;

d) ainda que fosse o caso de tributação, não foi considerada a não incidência do imposto sobre valores abaixo de onze reais de dez centavos, conforme dispõe o § 1º do art. 676 do RIR/1999;

e) no que se refere à multa agravada, não ficou configurado o evidente intuito de fraude, pois falta de retenção e de recolhimento de imposto não retido não são motivos para sua aplicação; aduz que se assim o fosse não haveria hipótese de aplicação de multa de ofício normal de 75%; argumenta, ainda, que há no processo ausência do elemento subjetivo do dolo e como não há fraude presumida, é necessário que a autoridade fiscal faça sua comprovação de forma absolutamente segura e incontestada (transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes em apoio)” (fls. 519/521).

A Recorrida julgou procedente o lançamento, através de acórdão que teve a seguinte ementa:

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001

**LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.**

Esta modalidade de lançamento se dá quando o contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento não há que se falar em homologação, restando o lançamento de ofício, cujo prazo de decadência conta-se de acordo com o art. 173, I do CTN. Idêntica situação se verifica na existência de dolo, fraude ou simulação.

**DOLO. PRÁTICA REITERADA. MULTA AGRAVADA.**

O dolo, elemento imprescindível à caracterização das figuras que justificam a exasperação da penalidade, resta comprovado pela conduta reiterada e sistemática da contribuinte, consistente na prática de atos que impliquem em evasão tributária ilícita.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

**BINGO. LOTERIAS. NÃO-SIMILITUDE. PRÊMIOS. INCIDÊNCIA.**

Os jogos de bingo se enquadram como modalidade sorteios em geral. Os lucros decorrentes de prêmios distribuídos por intermédio de jogos de bingo estão sujeitos ao imposto de 30% (trinta por cento), mediante desconto na fonte pagadora, quando distribuídos em dinheiro. O imposto incide sobre os prêmios de qualquer valor, não se aplicando a isenção até valor mínimo de R\$11,10 (onze reais e dez centavos) após a vigência do Decreto nº 3.659, de 2000.

**DISTRIBUIÇÃO DE PRÊMIOS. MÁQUINAS DE VÍDEO BINGO.**

Os valores dos prêmios distribuídos nas máquinas de vídeo bingo são determinados com base na leitura de “saída”, quando inexistente qualquer forma de controle específico ou de registro contábil.

Lançamento Procedente” (fl. 518/519).

Inconformada, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 539/551, basicamente repetindo os argumentos contidos em sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Verifica-se que a Recorrente traz em seu recurso basicamente as mesmas alegações apresentadas por ocasião da impugnação, as quais serão tratadas individualmente.

Inicialmente, é necessário afastar a alegação de que não fora intimada para prestar esclarecimentos à fiscalização, pois, como se depreende da análise dos autos, a Recorrente teve diversas oportunidades para refutar e comprovar cabalmente serem as acusações descabidas, sustentando não incidir o imposto e apresentando planilhas, as quais, sob sua ótica, continham o controle dos valores dos prêmios pagos.

### I – Decadência e multa qualificada

Inicialmente, cumpre-me verificar se se operou, no presente caso, a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Isto porque parte dos fatos geradores do imposto ocorreram entre 03 de julho de 2001 e 07 de agosto de 2001, tendo sido o Recorrente intimado do lançamento em 08 de agosto de 2006 (fl. 284).

Quanto a este aspecto, entendo que é aplicável, no presente caso, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º., do CTN, pois, à regra geral do artigo 173, I, o Código estabeleceu justamente a exceção contida no artigo 149, V.

É o que passo a demonstrar, transcrevendo, inicialmente, alguns artigos do CTN que tratam do lançamento e da decadência. São eles:

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

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

...

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

...

V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

...

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

...

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 resolutória da ulterior homologação do lançamento.

...

§4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

...

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...

V – a prescrição e a decadência;

...

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º;

...

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

...”

Várias conclusões podem ser extraídas a partir da interpretação sistemática desses dispositivos do Código:

(a) desde sua definição, o lançamento é considerado expressamente um procedimento administrativo (art. 142, *caput*) ou uma atividade administrativa (art. 142, parágrafo único), inclusive o lançamento por homologação (art. 149, V, e 150, *caput*);

(b) esse procedimento ou atividade consiste em “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo” (art. 142, *caput*), independentemente da modalidade de lançamento;

(c) a diferença é que, no lançamento por homologação, praticamente toda essa atividade é realizada pelo contribuinte ou responsável, cabendo à autoridade administrativa homologá-la;

(d) o artigo 149 trata das hipóteses que autorizam o lançamento de ofício, dentre as quais aquelas previstas nos incisos V e VII, ou seja, (d.1) “omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação) e (d.2) ação do sujeito passivo ou de terceiro em benefício daquele “com dolo, fraude ou simulação”;

(e) o lançamento por homologação está definido no artigo 150, sendo que “o dever de antecipar o pagamento”, não o efetivo pagamento, faz parte do conceito legal daquele (art. 150, *caput*);

(f) o pagamento antecipado é modalidade de extinção do crédito tributário, sob condição resolutiva da homologação do lançamento (150, §1º., c/c art. 156, VII);

(g) no lançamento por homologação, homologa-se a atividade (art. 150, *caput*, *in fine*) ou o procedimento (art. 150, §§ 1º. e 4º., c/c art. 156, VII, *in fine*) realizado pelo sujeito passivo;

(h) referida homologação pode ser tácita, com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º.);

(i) se não homologado esse procedimento, necessário se faz o lançamento de ofício de que trata o artigo 149, V;

(j) o artigo 156 distingue os casos de decadência (V), de pagamento antecipado e de homologação do lançamento (VII);

(k) o prazo de decadência a que se refere o artigo 156, V, é o do artigo 173, I, do CTN, enquanto que a homologação do lançamento se dá na forma do §4º. do artigo 150;

(l) o artigo 150, §4º., é aplicável apenas ao lançamento de ofício previsto expressamente no inciso V do artigo 149, decorrente de “omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação), não alcançando os casos de ação do sujeito passivo ou de terceiro em benefício daquele “com dolo, fraude ou simulação”;

(m) “omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação) abrange tanto a falta de pagamento como o pagamento a menor de tributo;

(n) apenas as circunstâncias que não se encaixem na expressa previsão contida no artigo 149, V, estão sujeitas ao artigo 173, I.

A meu ver, essas constatações afastam a assertiva segundo a qual o artigo 173, I, regula indistintamente o prazo decadencial relativo a todos os lançamentos de ofício.

Como se viu, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, por força do artigo 149, V, o lançamento de ofício deve ser realizado pela autoridade administrativa tanto no caso de omissão como de inexatidão “por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte” (lançamento por homologação), o que significa dizer que quando houve falta de pagamento ou pagamento a menor, é obrigatório o lançamento de ofício.

Para essas situações de ausência de pagamento ou de pagamento parcial de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Código estabelece o prazo do §4º. do artigo 150, ressalvando tão-somente aquelas em que se verifique “dolo, fraude ou simulação”, que, nos termos do artigo 149, VII, também autorizaria o lançamento de ofício.

Aliás, se o artigo 173, I, abrangesse todas as hipóteses de lançamento de ofício, a ressalva contida na parte final do artigo 150, §4º., seria absolutamente desnecessária, uma vez que a comprovação de “dolo, fraude ou simulação” também impõe o lançamento de ofício pela autoridade administrativa, a teor do artigo 149, VII.

Se o legislador não usa palavras inúteis, o disposto na parte final do § 4º. do artigo 150 só pode significar que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o único caso de lançamento de ofício que autoriza a incidência do artigo 173, I, é o de “dolo, fraude ou simulação”.

Muito difundida também tem sido a idéia de que o artigo 150, §4º., aplica-se apenas quando tenha sido feito pagamento antecipado pelo sujeito passivo, pois, não havendo tal pagamento, qualquer que seja seu valor, a autoridade não terá o que homologar, submetendo-se a hipótese ao regime do artigo 173, I.

Não obstante, conforme se procurou demonstrar, o Código exige expressamente, nas situações do artigo 150, a homologação de todo o procedimento, de toda a atividade de “lançamento”, que consiste, na definição do artigo 142, em “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo” (art. 142, *caput*).

A antecipação do pagamento é referida apenas como modalidade de extinção do crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento de lançamento, ou seja, de toda atividade que culminou no pagamento a menor ou mesmo no não recolhimento do tributo.

O que importa, para o Código, é que a legislação do tributo atribua ao contribuinte ou responsável “o dever de antecipar o pagamento” do tributo, independentemente deste ser realizado ou não. É dizer, a exigência tributária é que deve estar sujeita ao lançamento por homologação, não sendo condição necessária para a incidência do artigo 150, §4º., a realização de qualquer antecipação.

Até porque todas as vezes que o Código se referiu à homologação, nos artigos 150, *caput* e §§1º. e 4º., e 156, VII, fez menção à atividade ou ao procedimento de lançamento, nunca ao pagamento antecipado.

Se isso não bastasse, o CTN sempre distinguiu “pagamento antecipado” e “homologação do lançamento” (artigos 150, *caput* e §§1º. e 4º., e 156, VII), tendo utilizado essas expressões lado a lado, no mesmo dispositivo (artigo 150, §1º., e 156, VII), sem nunca se referir à homologação do pagamento antecipado.

E não poderia ser de outra forma, pois, nos tributos sujeitos a essa espécie de lançamento, existem diversas situações que acarretam o não pagamento de determinada exação, como imunidades, isenções, não-incidências, alíquotas zero, créditos acumulados etc. Por vezes, o lançamento de ofício decorrente do não pagamento do tributo também tem origem em vício na qualificação dos fatos pelo sujeito passivo.

Em qualquer uma dessas hipóteses, a atividade do contribuinte ou responsável está sim sujeita à homologação pela autoridade administrativa, de acordo com o artigo 150.

Um exemplo prático poderá ajudar a elucidar a questão: no caso do IRPF, tributo sujeito ao lançamento por homologação, determinado contribuinte assalariado não paga o tributo sobre determinado rendimento, declarando ao final do exercício que aquele rendimento era isento ou não tributável.

É correto dizer que, no caso, não se estaria sujeito ao prazo do artigo 150, §4º., só porque não houve pagamento daquele específico rendimento? Seria possível desmembrar o fato gerador e considerar que apenas aquele rendimento não oferecido à tributação determinaria a aplicação do artigo 173, I, ainda que vários outros valores tenham sido recolhidos antecipadamente a título de IRPF ou mesmo IRRF?

Outra pergunta se impõe: por que somente aqueles que não pagaram o imposto estão sujeitos ao prazo do artigo 173, I, enquanto que todos os que recolheram a menor (inclusive valores ínfimos) devem observar o prazo do artigo 150, §4º., quando se sabe que ambos os casos ensejam o lançamento de ofício, nos termos do mesmo artigo 149, V, do CTN?

A propósito, deve-se ressaltar que o argumento segundo o qual o *caput* do artigo 150 determinaria a homologação do pagamento antecipado, já que a expressão “atividade assim exercida pelo obrigado” poderia referir-se à antecipação, é incompatível com o disposto no artigo 149, V, de acordo com o qual o lançamento de ofício deve ser efetuado pela autoridade administrativa “quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte”.

De fato, se a omissão ou a inexatidão mencionadas no artigo 149, V, dizem respeito ao “exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte”, percebe-se que o pagamento em si não é requisito para que o tributo esteja sujeito ao lançamento por homologação. Homologa-se, isto sim, a atividade, o procedimento levado a efeito pelo sujeito passivo, não o pagamento propriamente dito, que pode ou não ocorrer.

O que se quer deixar muito claro é que a interpretação do *caput* do artigo 150 não pode ser feita isoladamente, pois, como se diz, “o direito não se interpreta em tiras”. Deve ser feita em conjunto com o artigo 149, V, e com todos os outros dispositivos do Código que

tratam da matéria, especialmente os artigos 142, *caput* e parágrafo único, 149, V e VII, 150, §§1º. e 4º., 156, V e VII, e 173, I.

Ainda que não nos caiba “psicanalisar os eminentes representantes da Nação”, não me parece, outrossim, que tenha sido intenção do legislador sujeitar todos os casos de lançamento de ofício (art. 149) ao artigo 173, I, do CTN.

Isto porque tanto o “Anteprojeto de autoria do Prof. Rubens Gomes de Sousa, que serviu de base aos trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional”, de 1954, como o projeto de lei encaminhado ao Presidente da República previam apenas o prazo decadencial de que trata o artigo 173, I, do nosso Código em vigor.

O disposto no atual artigo 150, §4º., quanto à homologação tácita não constou nem do anteprojeto nem do projeto de lei. Foi incluído posteriormente, como exceção ao nosso artigo 173, I, que seria aplicável indistintamente a todas as modalidades de lançamento.

Assim, ao excepcionar o lançamento por homologação da regra geral até então projetada, o legislador pretendeu dar à hipótese prevista atualmente no artigo 149, V, tratamento diferenciado, consubstanciado no regime de que trata nosso artigo 150, §4º.

Não se deve esquecer, ainda, que, além da interpretação sistemática dos dispositivos do CTN, no caso específico, tratando-se de exceção, deve-se interpretar restritivamente os artigos 149, V, e 150, *caput* e §§1º. e 4º., ou, nos dizeres do artigo 111 do Código, “literalmente”. E a interpretação literal destes, como se viu, também nos permite concluir que tendo ou não havido pagamento antecipado, aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contado a partir da data da ocorrência do fato gerador.

Nem se alegue ainda que o legislador pretendeu estabelecer um prazo menor de decadência apenas para os casos em que o contribuinte tenha feito algum pagamento antecipado, pois tal antecipação facilitaria o trabalho de investigação da autoridade administrativa.

Isto porque tal propósito, mesmo que tivesse existido, não se manifestou no texto do Código; ao contrário, como se extrai da interpretação sistemática e gramatical dos artigos 142, *caput* e parágrafo único, 149, V e VII, 150, *caput* e §§1º. e 4º., 156, V e VII, e 173, I, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo do §4º. do artigo 150 é aplicável inclusive quando não houver pagamento.

Lembro aqui a advertência feita pelo Ministro Aliomar Baleeiro:

*“Não me cabe, Sr. Presidente, psicanalisar os eminentes representantes da Nação.*

...

*Não entro, Sr. Presidente, na apreciação da justiça da lei. Desde que aceitei um posto neste Supremo Tribunal Federal, com muita honra para mim lembrei-me de que na minha mocidade me tinham ensinado aquela regra soavíssima, de D'Argentré: não julgo a lei, julgo segundo a lei.*

...

*Acho que os membros do Congresso, responsáveis pela política legislativa do País, podem exigir que apliquemos cegamente a todas as leis que forem constitucionais, boas ou ruins. Quem se queixar da justiça da lei, que vá às eleições e substitua os Deputados e Senadores. Nosso papel não é fazer leis, mas justiça segundo as leis constitucionais." (STF, Tribunal Pleno, RE n.º 62.739-SP, Relator Ministro Aliomar Baleeiro, j. em 23.8.67, in RTJ 44/55-59)*

É por esses motivos que entendo deva ser acolhida parcialmente a decadência, considerando-se que, no caso específico dos autos, o lançamento de ofício foi efetuado após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos de que trata o §4º. do artigo 150 do CTN, não se tratando aqui de hipótese de dolo, fraude ou simulação, como se passa a demonstrar.

A partir de uma breve análise dos autos, verifica-se não ter a fiscalização demonstrado, de forma incontestada, a existência de fraude (qualificada, ainda, pelo dolo e simulação), conluio ou sonegação no caso vertente, pressupostos estes indispensáveis para a qualificação da multa de ofício, a teor do que consta do art. 44, II, da Lei 9.430/96, na redação anterior à promulgação da Lei 11.488/07, vigente à época dos fatos narrados.

Não se vislumbra, inicialmente, a existência de conluio na forma descrita pelo art. 73 da Lei 4.502/74. É dizer, não há nos autos qualquer prova de que efetivamente houve um ajuste entre partes visando sonegar ou fraudar o fisco.

Do mesmo modo, também não logrou a fiscalização comprovar a existência de fraude, seja a partir da omissão na declaração ao Fisco de evento subsumível à regra-matriz de incidência do imposto de renda, seja a partir da tentativa de redução ou exclusão do montante tributável. Em outros termos, não restaram provados os pressupostos indispensáveis à configuração da "fraude", na forma estatuída pelo regramento aplicável à espécie.

No que atine à sonegação, por sua vez, entendida ex vi legis como "tôda (sic) ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente", admito que, eventualmente, poderia até ser aviltada pela fiscalização como pressuposto da qualificação da multa de ofício, desde que efetivamente explicitasse as ações ou omissões dolosas do contribuinte, o que não ocorreu no presente caso.

Não restando, pois, comprovada pela fiscalização quaisquer condutas da Recorrente que pudessem ser entendidas como dolosas, visando à ocultação do fato gerador do imposto de renda, entendo que igualmente não se poderia utilizar a "sonegação" como pressuposto necessário à configuração da hipótese de incidência da multa qualificada.

Assim, a multa de ofício também deve ser desqualificada.

## **II – Inexistência de previsão legal para tributação de imposto de renda na fonte. Falta de comprovação do valor do ganho do jogador para efeito de incidência do tributo**

Sustenta, ainda, a Recorrente, em seu recurso voluntário, que o artigo 676 do RIR/99 seria inaplicável na hipótese dos autos, não havendo, portanto, fundamento legal para a exigência.

Extrai-se dos documentos acostados aos autos que a Recorrente exercia a atividade de administração e operação de bingo. Logo, antes de tratar da aplicação ou não do citado dispositivo legal, necessário se faz verificar qual é o conceito legal de “bingo”.

Nessa seara, a Lei nº 9.615/98 dispunha que:

“Art. 60. As entidades de administração e de prática desportiva poderão credenciar-se junto à União para explorar o jogo de bingo permanente ou eventual com a finalidade de angariar recursos para o fomento do desporto. (Vide Decreto nº 3.659, de 14.11.2000) (Revogado, a partir de 31/12/2001, pela Lei nº 9.981, de 2000)

§ 1º. Considera-se bingo permanente aquele realizado em salas próprias, com utilização de processo de extração isento de contato humano, que assegure integral lisura dos resultados, inclusive com o apoio de sistema de circuito fechado de televisão e difusão de som, oferecendo prêmios exclusivamente em dinheiro.

§ 2º. (VETADO)

§ 3º. As máquinas utilizadas nos sorteios, antes de iniciar quaisquer operações, deverão ser submetidas à fiscalização do poder público, que autorizará ou não seu funcionamento, bem como as verificará semestralmente, quando em operação.”

Por sua vez, o conceito de bingo está definido no art. 2º do Decreto nº 3.659/00, como sendo uma modalidade de sorteio:

“Art. 2º. Jogo de bingo é aquele em que se sorteiam ao acaso números de 1 a 90, mediante sucessivas extrações, até que um ou mais concorrentes atinjam o objetivo previamente determinado, podendo ser realizado nas modalidades de jogo de bingo permanente e jogo de bingo eventual.

§ 1º. Considera-se bingo permanente aquele realizado em salas próprias, com utilização de processo de extração isento de contato humano, que assegure integral lisura dos resultados, inclusive com o apoio de sistema de circuito fechado de televisão e difusão de som, oferecendo prêmios exclusivamente em dinheiro.

§ 2º. Bingo eventual é aquele que, sem funcionar em salas próprias, realiza sorteios periódicos, utilizando processo de extração isento de contato humano, podendo oferecer prêmios exclusivamente em bens e serviços.”

Com efeito, dispõe o art. 676 do RIR/99 sobre a tributação dos prêmios pagos em espécie, por conta de “sorteios de qualquer espécie”:

“Art. 676. Estão sujeitos à incidência do imposto, à alíquota de trinta por cento, exclusivamente na fonte:

I - os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, inclusive as instantâneas, mesmo as de finalidade assistencial, ainda que exploradas diretamente pelo Estado, concursos desportivos em geral, compreendidos os de turfe e sorteios de qualquer espécie, exclusive os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das sociedades anônimas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 14);

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

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

Conforme se depreende da letra da lei, ao contrário do alegado pela Recorrente, aplica-se ao presente caso o inciso I do art. 676 do RIR/99, que determina a incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de 30%, sobre todos os lucros advindos dos prêmios em dinheiro, sejam esses prêmios oriundos de loterias, de concursos desportivos ou de sorteios de qualquer espécie. Ora, considerando-se que as atividades exercidas pela Recorrente têm natureza de sorteio, não assiste qualquer razão à Recorrente.

Interpretando os mesmos dispositivos legais, a Decisão Cosit n.º 2, de 2000, e o Parecer Cosit n.º 30, de 2001, concluíram que os prêmios em dinheiro, distribuídos em jogos de bingo, sujeitam-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte.

Também não tem fundamento o argumento da Recorrente no sentido de que o valor apurado pela fiscalização seria ilíquido e incerto, pois não logrou comprovar serem essas quantias indevidas, nem que não foram efetivamente pagas aos jogadores a título de prêmio.

De fato, a própria contribuinte apresentou os dados solicitados pela fiscalização quanto aos prêmios pagos na forma de relatório intitulado “leitura máquina semanal”, esclarecendo, às fls. 227 dos autos, que *“existe uma planilha para controle interno do vídeo bingo, na qual temos a entrada e a saída de dinheiro correspondente ao que efetivamente foi apostado e o que foi pago como prêmio, sendo que foi considerado como receita o valor da leitura, que corresponde ao valor final das máquinas de vídeo bingo. ...”*.

Foram justamente esses esclarecimentos da Recorrente que fundamentaram o auto de infração que deu origem ao presente processo administrativo, lavrado com base na planilha de fls. 301/306.

### III – Inobservância do limite de isenção em caso de tributação do IRRF

Finalmente, razão também não assiste à Recorrente quanto à suposta “inobservância do limite de isenção em caso de tributação do IRRF.” Isso porque, como já se esclareceu, os prêmios pagos em espécie têm natureza de sorteio, sendo, portanto, descabida a

isenção sobre os valores menores de R\$ 11,10 (onze reais e dez centavos), nos termos do § 1º do art. 676 do RIR/99.

Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada, por exemplo, nos seguintes julgados:

“DISTRIBUIÇÃO DE PRÊMIOS - SORTEIOS DO JOGO DE BINGO E DE MÁQUINAS ELETRÔNICAS (CAÇA-NÍQUEIS) - Estão sujeitos à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, os prêmios pagos no jogo de bingo e por máquinas eletrônicas de qualquer valor, não se aplicando o limite de isenção previsto no parágrafo 1º do Art. 676 do RIR/1999.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª. Câmara, Acórdão 102-46.442, publicado no DOU de 09.03.2005, grifou-se).

“BINGOS - PRÊMIOS PAGOS - TRIBUTAÇÃO - REGRA DE NÃO INCIDÊNCIA INAPLICÁVEL AO CASO - Nos termos do artigo 676, caput e inciso I, do RIR/99, estão sujeitos à incidência do imposto de renda, à alíquota de 30%, exclusivamente na fonte, os prêmios em dinheiro obtidos, entre outras formas, através de sorteios de qualquer espécie. Os jogos de bingo, que estão enquadrados como sorteios de qualquer espécie, não se beneficiam da regra prevista no § 1º, do artigo 676, do RIR/99, pois ela atinge somente os prêmios de loteria e de sweepstake (apostas em corridas de cavalos).”

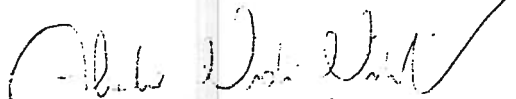
(Primeiro Conselho de Contribuintes, 6ª. Câmara, Acórdão 106-16.398, publicado no DOU de 10.08.2007, grifou-se).

“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE – Os princípios constitucionais que limitam o poder de tributar são utilizados no plano normativo da lei em face da Constituição. DECRETO – INSTITUIÇÃO DE ISENÇÃO – Isenção tributária é matéria expressamente reservada à lei. Decreto é meio inidôneo para afastar o ônus tributário, notadamente quando extrapola os limites da lei regulamentada. Novo decreto que restabelece os limites da lei e o ônus tributário tem vigência imediata. IRRF – BINGOS – PRÊMIOS PAGOS – TRIBUTAÇÃO – REGRA DE NÃO INCIDÊNCIA INAPLICÁVEL AO CASO - Nos termos do artigo 676, caput e inciso I, do RIR/99, estão sujeitos à incidência do imposto de renda, à alíquota de 30%, exclusivamente na fonte, os prêmios em dinheiro obtidos, entre outras formas, através de sorteios de qualquer espécie. Os jogos de bingo, que estão enquadrados como sorteios de qualquer espécie, não se beneficiam da regra prevista no § 1º, do artigo 676, do RIR/99, pois ela atinge somente os prêmios de loteria e de sweepstake (apostas em corridas de cavalos). Recurso negado.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 6ª. Câmara, Acórdão 106-16607, sessão de 08.11.2007, grifou-se).

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DESQUALIFICAR a multa de ofício e, por consequência, ACOLHER a preliminar de decadência para os fatos impositivos ocorridos no período de 03/07/2001 a 07/08/2001 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 05 de fevereiro de 2009.



Alexandre Naoki Nishioka

