



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

2 – COSIT

DATA

16 de janeiro de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

GANHOS EM JOGOS E APOSTAS ONLINE EM QUE HÁ VINCULAÇÃO À AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO. BENEFICIÁRIO RESIDENTE NO BRASIL. FONTES SITUADAS NO BRASIL.

Os ganhos obtidos de fontes localizadas no Brasil, em jogos e apostas em que há avaliação do desempenho dos participantes nos quais os prêmios assumem o aspecto de remuneração, estão sujeitos à tributação na fonte, conforme a tabela progressiva mensal, a título de antecipação na Declaração de Ajuste Anual.

GANHOS EM JOGOS E APOSTAS ONLINE. BENEFICIÁRIO RESIDENTE NO BRASIL. FONTES SITUADAS NO EXTERIOR.

Os prêmios advindos de apostas e jogos realizados no exterior, inclusive de forma online, estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no mês do recebimento e, nesse caso: o cálculo é feito utilizando a tabela progressiva mensal vigente e o pagamento deve ocorrer até o último dia útil do mês subsequente; o valor do prêmio deve integrar a base de cálculo do imposto sobre a renda na Declaração de Ajuste Anual (DAA) da pessoa física; o imposto pago a título de carnê-leão é considerado uma antecipação do valor a ser apurado nessa declaração; e a tributação incide sobre a totalidade dos prêmios obtidos no mês, sem previsão legal para a dedução de despesas necessárias à realização das apostas ou compensação entre ganhos e perdas ocorridos no mesmo período.

PRÊMIOS LÍQUIDOS OBTIDOS EM APOSTAS NA LOTERIA DE APOSTAS DE QUOTA FIXA.

Os prêmios líquidos obtidos em apostas na loteria de apostas de quota fixa, que excederem o valor da primeira faixa da tabela progressiva anual do IRPF, serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) à alíquota de 15% (quinze por cento), nos termos da legislação específica.

O imposto será apurado anualmente e pago até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 61 - Cosit, DE 29 DE MARÇO DE 2018.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 150, § 6º; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), arts. 43 e 97, inciso VI; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º; Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), arts. 33, 34, parágrafo único, 118 a 121, 677, 701 e 732, aprovado pelo art. 1º do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018; Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 14; Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 56; Lei nº 14.790, de 29 de dezembro de 2023, art. 31; Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 16, §§ 1º e 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, arts. 53 a 55; Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, arts. 33 e 34; Solução de Consulta nº 61 - Cosit, de 29 de março de 2018.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

CONSULTA. AUSÊNCIA DE REQUISITOS NORMATIVOS. INEFICÁCIA PARCIAL.

A consulta acerca da interpretação da legislação tributária é ineficaz quando o consulente não indica o dispositivo da legislação tributária cuja aplicação haja dúvida, bem como não traz elementos necessários à solução.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 e 52, inciso I; Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, arts. 1º, 13, incisos I e II, e 27, incisos I e II.

RELATÓRIO

A pessoa física acima identificada, que informa ser residente no Brasil, formula consulta sobre a interpretação da legislação tributária, no rito da Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, que versa sobre os arts. 33 e 34, parágrafo único, ambos do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo art. 1º do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

2. O consulente esclarece que tem auferido valores consideráveis em apostas e em jogos on-line, citando especificamente torneios de pôquer, e questiona se os ganhos estão sujeitos à tributação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF), na modalidade de recolhimento mensal na forma de carnê-leão.

3. O consulente também pergunta se esse tipo de ganho pode ser recebido por uma pessoa jurídica da qual faz parte do quadro societário, desde que em seu Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) seja incluído o CNAE 93.29-8-04 - Exploração de jogos eletrônicos recreativos.

4. Ao final, o consulente formula três questionamentos, abaixo transcritos:

1) Posso declarar os valores dos ganhos no carnê-leão toda vez que receber como outros?

2) Tem algum limite para declarar tais valores?

3) Esses valores podem ser recebidos por PJ da qual faço parte do quadro societário se incluir o CNAE 93.29-8-04 e haver retirada de pró-labore desta PJ para o meu CPF?

FUNDAMENTOS

5. A solução de consulta, atualmente regulamentada pela IN RFB nº 2.058, de 2021, visa esclarecer dúvidas sobre dispositivos da legislação tributária e aduaneira relativas aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e aplicáveis a fatos determinados, esclarecendo ambiguidade ou obscuridade que eventualmente existam, configurando, assim, orientação oficial da RFB.

6. Seu âmbito de aplicação é restrito à solução de questões acerca da legislação tributária federal que possuam natureza interpretativa; desse modo, não se presta a confirmá-la ou infirmá-la em relação a determinada situação jurídico-tributária da consulente, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido na solução da consulta.

7. A consulta eficaz produz efeitos jurídicos de proteção ao contribuinte que a formula, dentre os quais se destacam o impedimento da aplicação de multas e a não instauração de procedimento de fiscalização relativamente à matéria consultada, enquanto pendente de solução, conforme disposto respectivamente nos arts. 18 e 22 da IN RFB nº 2.058, de 2021.

8. Pelos questionamentos, vê-se que o consulente, que informa ser residente no Brasil, tem dúvidas quanto à forma de tributação dos ganhos obtidos em apostas e jogos realizados de forma on-line, utilizando-se de sites disponíveis na internet.

9. Considerando que os requisitos formais da consulta estão em conformidade com o disposto na IN RFB nº 2.058, de 2021, passa-se ao exame dos questionamentos.

10. É importante observar a hipótese de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, conforme previsto no art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), que se transcreve a seguir:

LEI Nº 5.172, DE 1966

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

11. No mesmo sentido do regramento previsto no § 1º do art. 43 do CTN, o § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, estabelece:

LEI Nº 7.713, DE 1988

[...]

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90) (Vide ADIN 5422)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. (Vide ADIN 5422)

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando,

para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda. (Grifos nossos)

12. Por outro lado, deve-se atentar para o fato de que a exclusão de um determinado rendimento da tributação somente é possível mediante a previsão desse rendimento em norma isentiva específica, conforme estabelecido na Constituição Federal de 1988 (CF/1988) e no CTN:

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA DE 1988

[...]

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.

LEI Nº 5.172, DE 1966

[...]

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

[...]

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

[...]

13. Embora os dispositivos acima transcritos não descrevam exaustivamente as rendas e os proventos de qualquer natureza cujo auferimento ensejaria a consequente tributação, a leitura deles deixa claro que:

- a) todos os valores auferidos como produto do capital, do trabalho, da combinação de ambos e, ainda, todos os demais acréscimos patrimoniais que não decorram de um ou de outro, ou de suas combinações, estão no campo de incidência do imposto. Isso ocorre uma vez que a correspondente aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica constitui seu fato gerador, independentemente da

denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção; e

- b) somente uma norma isentiva específica poderá excluir um determinado rendimento da tributação.

14. Em relação ao assunto apresentado nesta consulta, deve-se analisar a matéria tendo em vista as seguintes situações:

- a) jogos e apostas on-line em que há vinculação à avaliação de desempenho do participante de fontes situadas no Brasil; e
- b) jogos e apostas on-line cuja fonte esteja sediada no exterior.

DOS JOGOS E APOSTAS ON-LINE EM QUE HÁ VINCULAÇÃO À AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO DO BENEFICIÁRIO. FONTES SITUADAS NO BRASIL.

15. Na hipótese de ocorrência de concursos esportivos ou jogos on-line em que haja vinculação à avaliação de desempenho do participante, o prêmio é tratado como remuneração do trabalho. Nesse caso, o imposto sobre a renda incide na fonte é calculado de acordo com a tabela progressiva mensal, a título de antecipação do valor devido na Declaração de Ajuste Anual (DAA) da pessoa física, conforme disposto no art. 701 do RIR/2018.

RIR/2018

*Art. 701. Ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, calculado de acordo com as tabelas progressivas constantes do art. 677, os demais rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, para os quais não haja incidência específica e não estejam incluídos entre aqueles tributados exclusivamente na fonte (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e art. 7º, **caput**, inciso II).*

16. Os fundamentos apresentados deixam claro que essa é a tributação incidente sobre os prêmios auferidos em torneios de pôquer, nos quais há preponderância do desempenho do participante.

DOS JOGOS E APOSTAS ON-LINE. FONTES SITUADAS NO EXTERIOR.

17. Os prêmios decorrentes de apostas e jogos realizados no exterior, incluindo a modalidade on-line, são tributados na forma de recolhimento mensal obrigatório, ou seja, pelo carnê-leão, conforme os artigos 118 a 121 do RIR/2018, que seguem transcritos:

RIR/2018

[...]

TÍTULO VIII

DO RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO

CAPÍTULO I

DA INCIDÊNCIA

Art. 118. Fica sujeita ao pagamento mensal do imposto sobre a renda a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 2º, art. 3º, § 1º, art. 8º e art. 9º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

I - os emolumentos e as custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos, entre outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelo erário;

II - os rendimentos recebidos em dinheiro, a título de alimentos ou de pensões inclusive alimentos provisionais;

III - os rendimentos recebidos por residentes no País que prestem serviços a embaixadas, repartições consulares, missões diplomáticas ou técnicas, ou a organismos internacionais de que o País faça parte;

IV - os rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas;

V - os juros determinados de acordo com o disposto no art. 22 da Lei nº 9.430, de 1996, na forma estabelecida no art. 249;

VI - os rendimentos de prestação a pessoas físicas de serviços de transporte de carga ou de passageiros, observado o disposto no art. 39; e

VII - os rendimentos de prestação a pessoas físicas de serviços com trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados, observado o disposto no § 1º do art. 39.

Art. 119. Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior serão convertidos em reais por meio da utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, estabelecido para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento (Lei nº 9.250, de 1995, art. 6º).

Art. 120. Os rendimentos sujeitos à incidência mensal do imposto sobre a renda também integrarão a base de cálculo do referido imposto na declaração de ajuste anual e o imposto sobre a renda pago será deduzido do apurado nessa declaração (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, caput, inciso I, e art. 12, caput, inciso V).

CAPÍTULO II

DA BASE DE CÁLCULO

Art. 121. Constitui base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto sobre a renda a diferença entre os rendimentos de que trata o art. 118 e as deduções previstas no inciso I do caput do art. 67, no art. 68, e no art. 70 ao art. 72, observado o disposto nos art. 39, art. 40 e art. 42 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 2º, art. 3º, § 1º, e art. 8º; e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º).

§ 1º As deduções a que se referem o inciso I do caput do art. 67 e os art. 71 e art. 72 somente poderão ser efetuadas quando não tiverem sido deduzidas de outros rendimentos sujeitos à tributação na fonte.

§ 2º As deduções a que se refere o art. 68 aplicam-se somente aos rendimentos do trabalho não assalariado de que trata o art. 38 (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º).

18. Em relação à tributação dos ganhos pelo sistema de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), deve-se considerar, ainda, os prêmios percebidos de fontes no exterior por residentes no Brasil, observando as disposições da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, cujos dispositivos estão a seguir transcritos:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.500, DE 2014

[...]

CAPÍTULO IX (REDAÇÃO DADA PELO(A) INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1756, DE 31 DE OUTUBRO DE 2017)

DO RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO (“CARNÊ-LEÃO”) (REDAÇÃO DADA PELO(A) INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1756, DE 31 DE OUTUBRO DE 2017)

Seção I (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

Da Sujeição ao Recolhimento Mensal Obrigatório (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

[...]

Art. 53. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física residente no País que recebe:

[...]

II - rendimentos ou quaisquer outros valores de fontes do exterior, tais como trabalho assalariado ou não assalariado, uso, exploração ou ocupação de bens móveis ou imóveis, transferidos ou não para o Brasil, lucros e dividendos;

[...]

§ 1º Os rendimentos em moeda estrangeira devem ser convertidos em dólar dos Estados Unidos da América, pelo valor fixado pela autoridade monetária do país de origem dos rendimentos na data do recebimento e, em seguida, em reais mediante utilização do valor do dólar fixado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da 1ª (primeira) quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento.

§ 2º Os rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) recebidos por pessoas consideradas dependentes do contribuinte são submetidos à tributação como rendimentos próprios. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

[...]

Art. 54. Os rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) devem integrar a base de cálculo do imposto na DAA, sendo o imposto pago considerado antecipação do apurado nessa declaração. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

Seção II (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

Da Base de Cálculo do Recolhimento Mensal Obrigatório (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

Art. 55. O recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), relativo aos rendimentos recebidos no ano-calendário de pessoas físicas ou de fontes situadas no exterior, será calculado com base nos valores das tabelas progressivas mensais constantes do Anexo II desta Instrução Normativa. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

[...]

19. Também é necessário observar, no caso de ganhos recebidos de fontes no exterior por residentes no Brasil, a Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002. O artigo 16, que trata da tributação dos rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, segue transcrito:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 208, DE 27 DE SETEMBRO DE 2002

[...]

DEMAIS RENDIMENTOS RECEBIDOS

[...]

Art. 16. Os demais rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior por residente no Brasil, transferidos ou não para o País, estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês do recebimento, e na Declaração de Ajuste Anual.

§ 1º O imposto de renda pago em país com o qual o Brasil tenha firmado acordo, tratado ou convenção internacional prevendo a compensação, ou naquele em que haja reciprocidade de tratamento, pode ser considerado como redução do imposto devido no Brasil, desde que não seja compensado ou restituído no exterior.

§ 2º Os rendimentos em moeda estrangeira e o imposto pago no exterior são convertidos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo valor fixado pela autoridade monetária do país de origem dos rendimentos para a data do recebimento e, em seguida, em reais pela cotação do dólar fixada, para compra, pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento.

[...]

20. Por fim, a respeito dos ganhos de fontes no exterior, deve-se considerar o manual “Perguntas e Respostas IRPF - Exercício 2024”, relacionado à Declaração de Ajuste Anual de 2024,

ano-calendário 2023. Esse manual está disponível no endereço eletrônico da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e destaca o item 3 da pergunta 129, que segue transcrita:

MANUAL DE PERGUNTAS E RESPOSTAS 2024

RESIDENTE NO BRASIL - RENDIMENTOS DO EXTERIOR

129 — Como são tributados os rendimentos recebidos por residente no Brasil de fontes no exterior?

Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, por residente no Brasil, transferidos ou não para o País, inclusive de representações diplomáticas e organismos internacionais, observados os acordos, convenções e tratados internacionais firmados entre o Brasil e o país de origem dos rendimentos ou a existência de reciprocidade de tratamento, são tributáveis da seguinte forma:

[...]

3 - Demais rendimentos recebidos

Os demais rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior por residente no Brasil, transferidos ou não para o País, estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês do recebimento, e na DAA.

[...]

3.1.1 - Carnê-leão

a) o imposto relativo ao carnê-leão deve ser calculado mediante utilização da tabela progressiva mensal vigente no mês do recebimento do rendimento e recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento do rendimento;

b) o imposto pago no país de origem dos rendimentos pode ser compensado no mês do pagamento com o imposto relativo ao carnê-leão e com o apurado na Declaração de Ajuste Anual, até o valor correspondente à diferença entre o imposto calculado com a inclusão dos rendimentos de fontes no exterior e o imposto calculado sem a inclusão desses rendimentos, observado os acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil ou da existência de reciprocidade de tratamento;

c) se o imposto pago no exterior ocorrer em ano-calendário posterior ao do recebimento do rendimento, a pessoa física pode compensá-lo com o imposto relativo ao carnê-leão do mês do seu efetivo pagamento e com o apurado na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do pagamento do imposto, observado o limite de compensação de que trata a alínea "b" relativamente à Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do recebimento do rendimento;

d) caso o imposto pago no exterior seja maior do que o imposto relativo ao carnê-leão no mês do pagamento, a diferença pode ser compensada nos meses subsequentes até dezembro do ano-calendário e na Declaração de Ajuste Anual, observado o limite de que trata a alínea "b".

[...]

3.2.1 - Declaração de Ajuste Anual (DAA)

Outros rendimentos recebidos de fontes situadas no Brasil ou no exterior pelas pessoas físicas residentes no Brasil devem ser declarados segundo as mesmas normas aplicáveis às demais pessoas físicas residentes no Brasil.

A DAA deve ser transmitida pela Internet até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao do recebimento dos rendimentos. O prazo originalmente fixado para 30 de abril de 2024 (último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao da saída definitiva) fica prorrogado para 31 de maio de 2024, tendo em vista a publicação da Instrução Normativa RFB nº 2.178, de 5 de março de 2024.

O saldo do imposto apurado na declaração deve ser recolhido de acordo com as normas aplicáveis às demais pessoas físicas residentes no Brasil.

[...]

21. De todo o exposto até aqui, conclui-se que os ganhos obtidos pelo consulente em sites de apostas e jogos on-line, incluindo torneios de pôquer realizados na internet em sites no exterior, devem ser tributados por meio do recolhimento mensal obrigatório, apurando-se o imposto de acordo com as regras do carnê-leão.

22. É importante esclarecer que, por falta de previsão legal, não é permitida a dedução de dispêndios necessários à realização das apostas e jogos para a apuração da base de cálculo do recolhimento mensal obrigatório, o que significa que a tributação deve incidir sobre a totalidade dos ganhos auferidos no mês. Assim, não é permitida a compensação entre ganhos e perdas ocorridos dentro do mesmo período.

23. Vale ressaltar que esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou, em parte, sobre esse assunto na situação de ganhos obtidos em apostas feitas em ambiente de internet, utilizando sites no exterior. Essa manifestação está presente na Solução de Consulta nº 61 - Cosit, de 29 de março de 2018, cuja ementa e parte dos fundamentos seguem transcritos:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 61 - Cosit, de 2018

EMENTA

RENDIMENTOS RECEBIDOS DO EXTERIOR POR PESSOA FÍSICA RESIDENTE NO BRASIL, DECORRENTES DE GANHOS EM APOSTAS ON-LINE. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos recebidos do exterior por pessoa física residente no Brasil, decorrentes de ganhos em apostas on-line:

1. estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês do recebimento, calculado mediante utilização da tabela progressiva mensal vigente no mês do recebimento e recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento do rendimento, não havendo previsão legal para dedução, na apuração da base de cálculo do carnê-leão mensal, de eventuais perdas nas apostas realizadas; e

2. deverão integrar a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual (DAA), sendo o imposto pago a título de carnê-leão considerado antecipação do apurado nessa declaração;

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), art. 43 e art. 97, inciso VI; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, § 4º; Constituição Federal, art. 150, § 6º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), arts. 106, 108 e 109; Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 16, § 5º; e Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, arts. 53, inciso II, e 54.

[...]

FUNDAMENTOS

[...]

12. O cerne da presente consulta consiste na dúvida quanto à tributação, ou não, de rendimentos correspondentes a ganhos auferidos, por residente no Brasil, em decorrência da realização de apostas on-line em site com servidor de internet sediado no exterior.

[...]

17. No que diz respeito à tributação de rendimentos recebidos de fonte no exterior por residente no Brasil, devem ser observadas, ainda, as prescrições contidas no RIR/1999, na Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, e na Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, conforme dispositivos a seguir transcritos:

Decreto nº 3.000, de 1999

(...)

Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

I - os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;

II - os rendimentos recebidos em dinheiro, a título de alimentos ou pensões, em cumprimento de decisão judicial, ou acordo homologado judicialmente, inclusive alimentos provisionais;

III - os rendimentos recebidos por residentes ou domiciliados no Brasil que prestem serviços a embaixadas, repartições consulares, missões

diplomáticas ou técnicas ou a organismos internacionais de que o Brasil faça parte;

IV - os rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas.

(...)

Art. 108. Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior serão convertidos em Reais mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, informado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento (Lei nº 9.250, de 1995, art. 6º).

*Art. 109. Os rendimentos sujeitos a incidência mensal **devem integrar a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o imposto pago será compensado com o apurado nessa declaração** (Lei nº 9.250, de 1995, arts. 8º, inciso I, e 12, inciso V).*

(...) (grifou-se)

Instrução Normativa SRF nº 208, de 2002

(...)

TRIBUTAÇÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTE NO EXTERIOR POR RESIDENTE NO BRASIL

(...)

*Art. 16. Os **demais rendimentos** recebidos de fontes **situadas no exterior por residente no Brasil**, transferidos ou não para o País, **estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês do recebimento, e na Declaração de Ajuste Anual.***

(...)

*§ 5º O imposto relativo ao carnê-leão deve ser calculado mediante utilização **da tabela progressiva mensal vigente no mês do recebimento do rendimento** e recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento do rendimento.*

(...) (grifou-se)

Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 2014

(...)

CAPÍTULO IX

DO RECOLHIMENTO MENSAL (“CARNÊ-LEÃO”)

Seção I

Da Sujeição ao Recolhimento Mensal

Art. 53. *Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física residente no País que recebe:*

(...)

II - rendimentos ou quaisquer outros valores de fontes do exterior, tais como trabalho assalariado ou não assalariado, uso, exploração ou ocupação de bens móveis ou imóveis, transferidos ou não para o Brasil, lucros e dividendos;

(...)

Art. 54. *Os rendimentos sujeitos a recolhimento mensal (carnê-leão) devem integrar a base de cálculo do imposto na DAA, sendo o imposto pago considerado antecipação do apurado nessa declaração.*

(...) (grifou-se)

[...]

19. *De todo o exposto, constata-se que os rendimentos auferidos pelo consulente no mencionado site de apostas se enquadram como rendimentos recebidos do exterior por pessoa física residente no Brasil e devem ser tributados, vez que não existe norma isentiva própria.*

20. *Cabe, ainda, esclarecer que não há previsão legal para a pretensão do consulente, de que a tributação incida apenas sobre a diferença entre os ganhos e as perdas em apostas realizadas no período, e que, portanto, a tributação deverá incidir sobre a integralidade dos ganhos auferidos nas apostas realizadas.*

[...]

CONCLUSÃO

22. *Com base nos fundamentos apresentados, conclui-se que:*

1 - *os rendimentos recebidos do exterior por pessoa física residente no Brasil, decorrentes de ganhos em apostas on-line, estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês do recebimento. O imposto relativo ao carnê-leão deve ser calculado mediante utilização da tabela progressiva mensal vigente no mês do recebimento e recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento do rendimento.*

2 - *os rendimentos recebidos do exterior por pessoa física residente no Brasil, decorrentes de ganhos em apostas on-line, também deverão integrar a base de cálculo do imposto na DAA, sendo o imposto pago a título de carnê-leão considerado antecipação do apurado nessa declaração;*

3 - *a base de cálculo do imposto relativo ao carnê-leão mensal deverá corresponder à soma de todos os ganhos em apostas auferidos pelo consulente, não havendo previsão legal para a dedução, na apuração dessa base de cálculo, de eventuais perdas nas mencionadas apostas.*

4 - por força de disposição contida nos incisos I e II, do art. 18, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, é ineficaz a consulta no que se refere ao questionamento sobre a alíquota aplicável no cálculo do imposto incidente sobre os ganhos obtidos em sites de apostas internacionais. Cabe ao próprio consulente, com base na tabela progressiva mensal vigente no mês do recebimento do rendimento correspondente ao ganho decorrente da aposta, encontrar a alíquota aplicável ao total dos ganhos obtidos no respectivo mês.

24. Observa-se, portanto, que as conclusões da Solução de Consulta acima citada respondem aos questionamentos do consulente sobre os ganhos obtidos em eventos de apostas realizados em ambientes de internet, por meio de sites no exterior.

25. Assim, com base nos artigos 33 e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, que seguem transcritos, vincula-se, parcialmente, a presente solução de consulta à Solução de Consulta nº 61 - Cosit, de 2018:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 2.058, de 2021

[...]

Seção III

Do Efeito Vinculante

Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.

Seção IV

Da Solução de Consulta Vinculada

Art. 34. Caso exista solução de consulta com o mesmo objeto de consulta formulada, pendente de análise, esta será solucionada por meio de solução de consulta vinculada, proferida pelas Disit ou pelas Coordenações de área da Cosit.

§ 1º Considera-se Solução de Consulta Vinculada aquela que reproduz o entendimento constante de solução de consulta proferida pela Cosit.

§ 2º A vinculação a que se refere esta Seção será realizada somente à solução de consulta publicada a partir de 17 de setembro de 2013.

[...]

26. Em relação ao questionamento sobre a possibilidade de tributação dos ganhos de apostas e jogos na pessoa jurídica da qual o consulente é participante do capital, percebendo pró-labore e lucros, deve-se declarar a ineficácia dessa questão, uma vez que o dispositivo legal alegado

para interpretação não se aplica. Além disso, não foi apresentado nenhum outro dispositivo da legislação tributária que pudesse ser interpretado neste contexto.

27. O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, em seus artigos 46 e 52, inciso I, e a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, nos artigos 1º, 13, incisos I e II, e 27, incisos I e II, estabelecem que a consulta formulada não produz efeitos, entre outros casos, quando não identifica o dispositivo da legislação tributária sobre o qual há dúvida ou não contém os elementos necessários à solução, conforme se observa a seguir:

DECRETO Nº 70.235, DE 1972

Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

(...)

Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:

I - em desacordo com os artigos 46 e 47; (grifei)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 2.058, DE 2021

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

Art. 1º Esta Instrução Normativa regulamenta o processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

[...]

Seção III

Dos Requisitos

Art. 13. A consulta deverá, em relação à matéria consultada:

I - circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria; e

II - indicar os dispositivos da legislação tributária e aduaneira que motivaram sua apresentação e os fatos aos quais será aplicada a interpretação solicitada.

[...]

Seção II

Da Consulta Ineficaz

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - em desacordo com os procedimentos e requisitos estabelecidos nos Capítulos II e III;

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

[...]

28. Portanto, conclui-se que a consulta é ineficaz no que diz respeito ao questionamento sobre a pessoa jurídica da qual o consultante possui quotas de capital, já que não foi identificado o dispositivo da legislação que gerasse a dúvida sobre os fatos descritos, além de não terem sido apresentados os elementos necessários para a solução.

29. É importante frisar que o processo de consulta se destina unicamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, não abrangendo questões de fato que não estejam correlacionadas à legislação tributária.

PRÊMIOS LÍQUIDOS OBTIDOS EM APOSTAS NA LOTERIA DE APOSTAS DE QUOTA FIXA

30. Tendo em vista que o consultante não esclarece se os “valores consideráveis de apostas e jogos online” a que se refere são exclusivamente aqueles decorrentes de “torneios de pôquer”, faz-se necessário um esclarecimento complementar acerca da tributação de prêmios líquidos obtidos em apostas na loteria de apostas de quota fixa.

31. A Lei nº 14.790, de 29 de dezembro de 2023, que dispõe sobre a modalidade lotérica denominada apostas de quota fixa, assim estabelece:

Art. 2º Para fins do disposto nesta Lei, considera-se:

I - aposta: ato por meio do qual se coloca determinado valor em risco na expectativa de obtenção de um prêmio;

II - quota fixa: fator de multiplicação do valor apostado que define o montante a ser recebido pelo apostador, em caso de premiação, para cada unidade de moeda nacional apostada;

III - apostador: pessoa natural que realiza aposta;

IV - canal eletrônico: plataforma, que pode ser sítio eletrônico, aplicação de internet, ou ambas, de propriedade ou sob administração do agente operador de apostas, que viabiliza a realização de aposta por meio exclusivamente virtual;

V - aposta virtual: aquela realizada diretamente pelo apostador em canal eletrônico, antes ou durante a ocorrência do evento objeto da aposta;

VI - aposta física: aquela realizada presencialmente mediante a aquisição de bilhete em forma impressa, antes ou durante a ocorrência do evento objeto da aposta;

VII - evento real de temática esportiva: evento, competição ou ato que inclui competições desportivas, torneios, jogos ou provas, individuais ou coletivos, excluídos aqueles que envolvem exclusivamente a participação de menores de 18 (dezoito) anos de idade, cujo resultado é desconhecido no momento da aposta e que são promovidos ou organizados;

a) de acordo com as regras estabelecidas pela organização nacional de administração do esporte, na forma prevista na Lei nº 14.597, de 14 de junho de 2023 (Lei Geral do Esporte), ou por suas organizações afiliadas; ou

b) por organizações de administração do esporte sediadas fora do País;

VIII - jogo on-line: canal eletrônico que viabiliza a aposta virtual em jogo no qual o resultado é determinado pelo desfecho de evento futuro aleatório, a partir de um gerador randômico de números, de símbolos, de figuras ou de objetos definido no sistema de regras;

IX - evento virtual de jogo on-line: evento, competição ou ato de jogo on-line cujo resultado é desconhecido no momento da aposta;

X - agente operador de apostas: pessoa jurídica que recebe autorização do Ministério da Fazenda para explorar apostas de quota fixa; e

XI - aplicações de internet: o conjunto de funcionalidades que podem ser acessadas por meio de um terminal conectado à internet.

Art. 3º As apostas de quota fixa de que trata esta Lei poderão ter por objeto:

I - eventos reais de temática esportiva; ou

II - eventos virtuais de jogos on-line.

Parágrafo único. Não poderão ser objeto das apostas de que trata o caput deste artigo os eventos esportivos que envolvam as categorias de base ou eventos que envolvam exclusivamente atletas menores de idade em qualquer modalidade esportiva.

Art. 4º As apostas de quota fixa serão exploradas em ambiente concorrencial, mediante prévia autorização a ser expedida pelo Ministério da Fazenda, nos termos desta Lei e da regulamentação de que trata o § 3º do art. 29 da Lei nº 13.756, de 12 de dezembro de 2018.

Art. 5º A autorização para exploração das apostas de quota fixa terá natureza de ato administrativo discricionário, praticado segundo a conveniência e oportunidade do Ministério da Fazenda, à vista do interesse nacional e da proteção dos interesses da coletividade, observadas as seguintes regras:

I - não estará sujeita a quantidade mínima ou máxima de agentes operadores;

II - terá caráter personalíssimo, inegociável e intransferível; e

III - poderá, a critério do Ministério da Fazenda, ser outorgada com prazo de duração de 5 (cinco) anos.

§ 1º A autorização de que trata este artigo poderá ser revista sempre que houver, na pessoa jurídica autorizada, fusão, cisão, incorporação, transformação, bem como transferência ou modificação de controle societário direto ou indireto.

§ 2º A revisão de autorização já concedida dar-se-á mediante processo administrativo específico, que poderá ser instaurado de ofício, nos termos da regulamentação, assegurados ao interessado o contraditório e a ampla defesa.

(...)

Art. 7º Somente serão elegíveis à autorização para exploração de apostas de quota fixa as pessoas jurídicas constituídas segundo a legislação brasileira, com sede e administração no território nacional, que atenderem às exigências constantes da regulamentação editada pelo Ministério da Fazenda.

32. Observa-se que a Lei nº 14.790, de 29 de dezembro de 2023, estabelece um regime específico para as apostas de quota fixa, cuja exploração depende de autorização do Ministério da Fazenda. Além disso, apenas as pessoas jurídicas constituídas segundo a legislação brasileira, com sede e administração no território nacional, são passíveis de autorização.

33. Nesse contexto, a Lei nº 14.790, de 29 de dezembro de 2023, estabeleceu regime tributário próprio, por meio do seu art. 31:

Art. 31. Os prêmios líquidos obtidos em apostas na loteria de apostas de quota fixa serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 1º Para os efeitos do disposto neste artigo, considera-se prêmio líquido o resultado positivo auferido nas apostas de quota fixa realizadas a cada ano, após a dedução das perdas incorridas com apostas da mesma natureza.

§ 2º O imposto de que trata o caput deste artigo incidirá sobre os prêmios líquidos que excederem o valor da primeira faixa da tabela progressiva anual do IRPF.

§ 3º O imposto de que trata o caput deste artigo será apurado anualmente e pago até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração.

§ 4º O disposto neste artigo aplicar-se-á ao fantasy sport.

34. Para regulamentar a matéria, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB nº 2.191, de 6 de maio de 2024. Ocorre que, em 22 de maio de 2024, o Congresso Nacional rejeitou o veto presidencial aos § 1º, § 2º e § 3º do art. 31 da Lei nº 14.790, de 29 de dezembro de 2023, de forma que a Instrução Normativa será revisada para fins de adequação à legislação superveniente.

35. Verifica-se, portanto, que: (1) os prêmios líquidos obtidos em apostas na loteria de apostas de quota fixa, que excederem o valor da primeira faixa da tabela progressiva anual do IRPF, serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) à alíquota de 15% (quinze por cento); e (2) o imposto será apurado anualmente e pago até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração.

36. Nessa hipótese, não haverá antecipação do IRPF mediante recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) ou retenção na fonte, cabendo ao próprio contribuinte realizar a apuração

anual do imposto e pagá-lo até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração, na forma a ser regulamentada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

CONCLUSÃO

37. Diante do exposto, soluciona-se a consulta informando-se ao consulente que:
1. quanto ao questionamento relativo à tributação dos ganhos provenientes de apostas e jogos realizados online, informa-se que os ganhos obtidos de fontes localizadas no Brasil, em jogos e apostas em que há avaliação do desempenho dos participantes e os prêmios têm caráter de remuneração, estão sujeitos à tributação na fonte, conforme a tabela progressiva mensal, a título de antecipação na Declaração de Ajuste Anual;
 2. os prêmios advindos de apostas e jogos realizados no exterior, inclusive de forma online, estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no mês do recebimento e, nesse caso:
 - a. o cálculo é feito utilizando a tabela progressiva mensal vigente, e o pagamento deve ocorrer até o último dia útil do mês subsequente;
 - b. o valor do prêmio deve integrar a base de cálculo do imposto sobre a renda na Declaração de Ajuste Anual (DAA) da pessoa física;
 - c. o imposto pago a título de carnê-leão é considerado uma antecipação do valor a ser apurado nessa declaração; e
 - d. a tributação incide sobre a totalidade dos prêmios obtidos no mês, sem previsão legal para a dedução de despesas necessárias à realização das apostas ou compensação entre ganhos e perdas ocorridos no mesmo período; e
 3. os prêmios líquidos obtidos em apostas na loteria de apostas de quota fixa, que excederem o valor da primeira faixa da tabela progressiva anual do IRPF:
 - a. serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) à alíquota de 15% (quinze por cento), nos termos da legislação específica; e
 - b. o imposto será apurado anualmente e pago até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração.
38. Em relação ao questionamento sobre a pessoa jurídica da qual o consulente é sócio, percebendo rendimentos de pró-labore e lucros, declara-se a ineficácia da consulta, uma vez que não foi indicado o dispositivo da legislação tributária aplicável, conforme os arts. 46 e 52, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, e os arts. 1º, 13, inciso I e II, e 27, incisos I e II, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado Digitalmente

MAURO SÉRGIO GUIMARÃES MACHADO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Divisão de Tributação/SRRF03

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação, para aprovação.

Assinado Digitalmente

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua vinculação parcial à Solução de Consulta Cosit nº 61, de 29 de março de 2018, com base no art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado e publique-se, nos termos dos arts. 41 e 43 da IN RFB nº 2.058, de 2021

Assinado Digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador-Geral de Tributação