

A tributação dos jogos de azar

Income tax on gambling

Geovana Gomes Fonseca

Discente do curso de Direito do Centro Universitário de Patos de Minas – UNIPAM.

E-mail: geovanagf@unipam.edu.br

Resumo: Este estudo tem como temática central investigar, partindo da hipótese de legalização dos jogos de azar, o funcionamento da tributação incidente sobre a exploração dessa atividade. Para alimentar essa investigação, pretende-se responder a questões sobre como ocorrerá essa tributação, a modalidade de tributo incidente, a necessidade da criação de novo tributo, isto é, discutir a viabilidade da aplicação e o mecanismo de tributação sobre essa nova fonte. Haverá, para tanto, análise do sistema tributário brasileiro sempre à luz da norma suprema, perpassando a matéria no âmbito internacional, por meio do estudo comparado, naqueles países onde o objeto ora estudado já é prática vigente, e quais as possibilidades de implantação do mesmo mecanismo no Brasil. A legalização das contravenções penais aqui tratadas requer debates profundos e duradouros. O projeto de lei que deu ensejo a esta discussão está em tramitação nas casas legislativas, de modo a caminhar para o que seria mais viável para a sociedade.

Palavras-chave: Tributo. Jogos de azar. Sistema Tributário. Contravenção Penal.

Abstract: The purpose of this study is to investigate, considering the hypothesis of legalizing gambling, the taxation levied on the exploitation of this activity. To help this investigation, it intends to answer questions about how this taxation occurs, the type of incident tax, a necessity to create a new tax, that is, to discuss the feasibility of the application and the taxation mechanism on this new source. Therefore, there will be an analysis of the tax system always in the light of the constitution, passing through the matter at the international level, in those countries where the object or study is already a practice, and what are the possibilities for implementing the same mechanism in Brazil. The legalization of criminal offenses treated here requires deep and long lasting debates. The bill that gave a reason to this discussion is in progress in the legislative houses in order to move towards what would be more viable for society.

Keywords: Tribute. Gambling. Tax system. Criminal Misdemeanor.

1 Considerações iniciais

Sendo o Estado responsável por garantir o desenvolvimento nacional, como estipulou o legislador constituinte ao ditar os objetivos da República, e ansiando a população pelos direitos fundamentais suscitados na Carta Magna, o alcance deste intento necessita daquilo que é chamado de verba pública. Para tanto, são os tributos a principal fonte garantidora dos objetivos inseridos na carta constitucional.

Conforme o Código Tributário Nacional – CTN (BRASIL, 1966, s/p), tributo é toda prestação pecuniária compulsória que não tenha caráter de sanção. Para ser cobrada deve ser instituída em lei e essa cobrança deve se dar de maneira plenamente vinculada, observando os princípios e a ordem tributária nacional, consoante o que impõe a

Constituição da República (CR). Quanto a essa cobrança, segundo Ricardo Lobo Torres (1997, p. 211), não cabe distinguir entre atos lícitos ou ilícitos a fonte geradora de tributação: se alguma atividade é ilícita ou imoral ainda assim será tributada.

A prática e a exploração dos jogos de azar são, atualmente, condutas proibidas, *ex vi* do Decreto-Lei nº 9.215/46, bem como estabelecer ou explorar os jogos de azar em local público ou de acesso ao público e participar dos mesmos, são atos que têm natureza de contravenção penal, por previsão do Decreto-Lei nº 3.688/41, então apelidado de Lei de Contravenções Penais. Até o momento, mesmo sob a ótica da afirmação de Torres e de outros que o acompanham, sobre essa atividade não incide a contribuição obrigatória com destino aos cofres públicos – o tributo.

A ciência que ora trata das diversas espécies de tributos e do manejo de todas elas é o Direito Tributário, disciplina que estuda um princípio de marcante presença intitulado “Princípio da *pecunia non olet*”, que, em síntese, expressa que “o dinheiro não tem cheiro”. Logo, associando a aplicação desse preceito ao ideal de que independe a ilicitude ou imoralidade da atividade para sua tributação, cabe alegar que as atividades que envolvem jogos de azar, ainda que na ilegalidade, devem ser tributadas pela União, na medida em que é convencionada a base de cálculo e a alíquota na lei tributária.

Apesar de sua ilegalidade atual, a discussão para retirada do “status estigmatizante” da atividade dos jogos de azar se arrasta ao longo dos anos. O Projeto de Lei do Senado – PLS mais atual, nº 186/2014, de autoria do Senador Ciro Nogueira, está em tramitação nas Casas Legislativas. A realidade brasileira conta com a presença dos jogos em seu cotidiano, entretanto, dessas atividades, atualmente, apenas se colhem os malefícios, os benefícios não são auferidos e poderiam advir da tributação (NOGUEIRA, 2017, s/p). Sendo assim, o foco da atual proposta é “legalizar para tributar”.

Diante do exposto, questiona-se, então: se legalizados, como ocorrerá a tributação dos jogos de azar? Qual o tributo incidente? Será necessária a criação de nova modalidade tributária? A Constituição Federal admite essa criação? Qual o ente federativo competente por instituir a adequada espécie tributária?

O foco desta pesquisa é analisar, no âmbito tributário, o funcionamento dessa arrecadação a partir da hipotética e almejada legalização. Para tanto, será necessário o estudo comparado com a legislação estrangeira, de países como Portugal e Estados Unidos da América (EUA), onde essas atividades são regulamentadas e tributadas. Não será objeto de estudo aprofundado o âmbito penal ou o impacto social da atividade, tampouco a análise comportamental de apostadores ou exploradores.

Dentre a diversidade de metodologias disponíveis para realização da pesquisa científica, neste trabalho evidenciar-se-á o emprego do método teórico, visto que estuda fatos já existentes e conflitos que os envolvem. Para, então, atingir seu fim, o trabalho se enveredará pelos métodos de pesquisa bibliográfica, documental, pelo estudo comparado com o ordenamento jurídico de outros países, além da análise dos julgados dos tribunais brasileiros.

2 A prática e a exploração ilegal dos jogos de azar

Na letra da lei (art. 50, §3º, DL 3.688/41), o conceito genérico de jogo de azar traz “o jogo em que o ganho e a perda dependem exclusiva ou principalmente da sorte”. No Brasil, punem-se com multas, confisco de bens e outras sanções penais aplicáveis à participação e exploração de bingos, apostas sobre corridas de cavalo fora de locais autorizados ou outras sobre quaisquer competições esportivas, atividades de loteria não autorizadas, isto é, todas as atividades não legitimadas pelo poder estatal que se adequem ao conceito trazido pela Lei de Contravenções Penais (LCP).

Apesar dessa proibição, a prática e a exploração de jogos de azar são situações corriqueiras no território brasileiro. São diversos estilos de jogos praticados e, diante dessa variedade, surge a dúvida quanto à natureza deles. Da leitura do art. 814, §2º do Código Civil (CC) pode-se afirmar que, na realidade fática brasileira, encontram-se três naturezas de jogos.

Diz o referido dispositivo legal:

Art. 814. As dívidas de jogo ou de aposta não obrigam a pagamento; mas não se pode recobrar a quantia, que voluntariamente se pagou, salvo se foi ganha por dolo, ou se o perdente é menor ou interdito.

§ 2º O preceito contido neste artigo tem aplicação, ainda que se trate de jogo não proibido, só se excetuando os jogos e apostas legalmente permitidos (BRASIL, 2002, s/p).

Destarte, de acordo com a interpretação do dispositivo legal acima, define-se que existem os jogos proibidos, os não proibidos e os legalmente permitidos. Essa interpretação foi analisada, primeiramente, em uma sessão do portal jurídico Investidura, que nessa ocasião voltou atenção ao estudo dos jogos de azar e sua ilegalidade. As ideias que seguem abaixo, partindo do pressuposto dessas três naturezas jurídicas, foram trazidas nesse portal em 2009, autoria de seis pesquisadores do direito.

Aqueles que se encaixam em toda a descrição dada pela previsão do artigo 50 e seus parágrafos 3º e 4º da LCP são os, por ora, proibidos:

Art. 50. Estabelecer ou explorar jogo de azar em lugar público ou acessível ao público, mediante o pagamento de entrada ou sem ele:

[...] § 3º Consideram-se, jogos de azar:

- a) o jogo em que o ganho e a perda dependem exclusiva ou principalmente da sorte;
- b) as apostas sobre corrida de cavalos fora de hipódromo ou de local onde sejam autorizadas;
- c) as apostas sobre qualquer outra competição esportiva.

§ 4º Equiparam-se, para os efeitos penais, a lugar acessível ao público:

- a) a casa particular em que se realizam jogos de azar, quando deles habitualmente participam pessoas que não sejam da família de quem a ocupa;
- b) o hotel ou casa de habitação coletiva, a cujos hóspedes e moradores se proporciona jogo de azar;
- c) a sede ou dependência de sociedade ou associação, em que se realiza jogo de azar;

d) o estabelecimento destinado à exploração de jogo de azar, ainda que se dissimule esse destino (BRASIL, 1941, s/p).

Assim, o jogo proibido é aquele que tem como fator absoluto a sorte do jogador, ignorando se há habilidade dele para a atividade.

Em 2008, no julgamento de um Mandado de Segurança a respeito de ingresso em clube de pôquer sob o pretexto de força-tarefa contra os jogos de azar, foi reconhecido que, para receber essa classificação, não deve prevalecer no jogo a habilidade, mas, sim, o fator sorte. Logo, considerando as classificações ditadas pelo artigo 814, §2º do Código Civil, na ocasião ficou entendida a existência do jogo não proibido, a exemplo do pôquer, concluindo-se que, na verdade, “proibida é a aposta onerosa entre os jogadores, não o jogo” (BRASIL. TJRS. Mandado de Segurança n. 039.10.017377-0. 2010). Mais tarde, em 2010, estando a mesma modalidade de jogo sob análise em outro tribunal, o entendimento foi reproduzido:

CONSTITUCIONAL. MANDADO DE SEGURANÇA. AUTORIZAÇÃO. JOGO DE PÔQUER. JOGO DE HABILIDADE. TIPIFICAÇÃO COMO JOGO DE AZAR NÃO CONFIGURADA. O jogo de pôquer não pode ser considerado como jogo de azar, pois, tal modalidade depende da habilidade de seus participantes em efetuarem a leitura do comportamento do outro participante, e a capacidade do contendor saber dissimular os seus (BRASIL. TJSC. Vara da Fazenda da Comarca de Lajes. Mandado de Segurança n. 039.10.017377-0. 2010).

Para finalizar a definição das espécies de jogos, apresentam-se os jogos permitidos legalmente. Estes são os definidos por lei, cuja regularização é competência da União, dotados de interesse social. Têm como exemplo as corridas de automóveis, competições de esporte e, principalmente, as loterias, cuja previsão está em norma própria – que determina de seu estabelecimento à sua tributação – sendo de monopólio exploratório da Caixa Econômica Federal (MATSUMOTO *et al.*, 2009, s/p).

Os jogos de azar são práticas que obtêm a simpatia da sociedade. Como bem demonstra a justificção do atual projeto de lei que trata de sua possível legalização, esta seria apenas uma maneira de lidar com “a realidade social da forma como ela se apresenta” (NOGUEIRA, 2014, p. 15). Dessa feita, as políticas proibitivas tendem a não surtir os efeitos desejados. O que a realidade apresenta é que não há quem deixe de apostar por haver proibição, esta continua ocorrendo, clandestinamente.

A comprovação do que se afirma, segundo o Senador Ciro Nogueira, está nas estatísticas do Instituto de Pesquisa e Inteligência dos Mercados do Mundo (IPSOS), que apontam que cerca de 8,7 milhões de pessoas jogam algum tipo de jogo online no Brasil. O movimento dessas apostas gera uma verba clandestina de R\$ 18 bilhões com jogos do bicho, bingo, caça-níqueis, apostas esportivas, dentre outros jogos (BOLETIM DE NOTÍCIAS LOTÉRICAS, 2013, s/p *apud* NOGUEIRA, 2014, p. 14).

Todos esses números demonstram que o sociólogo francês Loic Wacquant não se equivoca ao dizer que “a prática dos jogos de azar é socialmente aceita e está arraigada nos costumes da sociedade. [...] faz parte da cultura, já se tornou um folclore. A lei penal não tem o poder de revogar a lei econômica da oferta e da procura”. E conclui, ainda, que “se a demanda não for suprida pelo mercado lícito, será suprida pelo ilícito”

(WACQUANT, 2008, p. 72 *apud* NOGUEIRA, 2014, p. 12). Não há dúvidas que isto vem ocorrendo.

3 A proposta de legalização dos jogos de azar

As razões que fundamentam a ilegalidade dos jogos de azar baseiam-se tanto mais no senso moral que no senso legal. Isto é evidenciado tanto nos argumentos trazidos no preâmbulo do decreto-lei (DL nº 9.215/46) que os proíbem, como na esfera jurisdicional.

Em suas motivações para essa proibição e retomada da natureza de contravenção a essas atividades, Eurico Gaspar Dutra fez menção à “tradição moral jurídica e religiosa do povo brasileiro contrária à prática e à exploração e jogos de azar” (BRASIL, 1946, s/p). E, ainda, houve momentos em que os tribunais brasileiros, seguindo essa consciência social, consideraram a rifa, que na previsão do art. 51 §2º e 52 da LCP é proibida no território brasileiro, prática “inofensiva à sociedade” (MATSUMOTO *et al.*, 2009, s/p) e, portanto, é modalidade de jogo cuja obrigação estabelecida não pode deixar de ser cumprida pelos promoventes do sorteio, trazendo a ela uma relativa aceitação. Isto porque alguns julgados foram proferidos no sentido de que o adquirente do bilhete, em boa-fé, tem direito de reclamar o prêmio não colhido quando comprovadamente premiado, visto que, usualmente, a rifa é utilizada por instituições que não buscam lucro, mas um ganho que será revertido em proveito da sociedade, como as associações religiosas, por exemplo, e, assim, há ausência da finalidade maliciosamente lucrativa.

[...] Quando o sorteio de "rifa" não é autorizado pelo Poder Público constitui infração penal. Entretanto, deve-se ressaltar que o terceiro adquirente de boa-fé não pode ser penalizado pela negligência daquele que realiza a promoção. Assim, comprovada a premiação, o sorteado tem direito à entrega do prêmio (BRASIL. TJSC. Ação de Cobrança. Apelação Cível n. 2001.011726-6. Apelante: Associação dos Empregados da Metalúrgica Souza. Apelado: Darci Adriani de Pieri. Relator: Mazoni Ferreira. Santa Catarina, 20 de novembro de 2003).

Sendo assim, devido à sua aceitação social e ausência de ofensa à moral, a rifa, apesar de expressamente prevista como jogo de azar, traz característica e aplicabilidade de jogo não proibido, mesmo que dependa exclusivamente do fator de sorte (MATSUMOTO *et al.*, 2009, s/p).

A norma é uma designação de competência que emana de alguém para que outrem cumpra um ato determinado como obrigatório, um dever-ser (KELSEN, 2012, p. 5). Cabe ressaltar que, em um estado democrático de direito, há obrigatoriedade de se levar em consideração aspectos jurídicos na criação de suas normas, com a finalidade de garantir a melhor organização de sua sociedade. Para tal, além de normativas adequadas, o Estado necessita de recursos financeiros e estes não podem ser extraídos da moral. Logo, conduzir as imposições normativas baseando-se, exclusivamente, em conceitos morais não é adequado.

Quanto à aplicação das normas proibitivas aos jogos de azar, pautadas em critérios de grupos singulares da época, religiosos, moralistas, deve-se observar o que

Kelsen (2012, p.11) menciona a respeito da valoração da realidade fática frente à norma posta. O doutrinador explica que os atos não são desde sempre um dever-ser, mas, ao ocorrer com habitualidade dentro de um grupo do qual o indivíduo faz parte, surge para este uma ideia de se conduzir a um costume de uma coletividade e caminhar, assim, para uma ordem que se imporá a ela. Logo, sobre o ato do indivíduo que se dá em confronto com a conduta habitual de sua sociedade e que, por isso, tornou-se norma, dá-se um juízo de valor negativo.

Entretanto, nas décadas anteriores à proibição dos jogos de azar no território nacional, sua prática era um costume na sociedade brasileira, e, consoante ao raciocínio de Kelsen, pode-se ousar dizer que à conduta de proibição é que se deve dar um juízo de valor negativo. No século atual, o costume se manteve, apesar de ser contrário à norma.

Dito isso, diversos foram os projetos já esquecidos na tentativa de restaurar essa prática à legalidade. A respeito desse tema, Tanji (2017, s/p), em artigo online, apresentou um histórico, desde a primeira regularização das apostas, em 1920.

Teve início na década de 20 a permissiva ao funcionamento de casas de aposta, apenas em instâncias de turismo, autorização dada no governo do presidente Epitácio Pessoa. Na década seguinte, após um intervalo de proibição, Getúlio Vargas retoma com a construção de cassinos, e três anos depois inaugura o Cassino da Urca, Rio de Janeiro. Em 1941, a LCP veio proibir e sancionar a prática e exploração dos jogos de azar, da mesma maneira que prevê, atualmente, colocando os cassinos e casas de jogos do momento em situação delicada. Cinco anos se passam e Eurico Gaspar Dutra determina o fechamento dos cassinos do país e o restabelecimento da ilegalidade dos jogos de azar.

Algumas décadas depois surge a “Lei Zico”, regularizando os jogos de bingo, voltada ao recolhimento de impostos e, ainda, estimulando os esportes olímpicos. Infelizmente, após denúncias de corrupção, o então presidente Luiz Inácio Lula da Silva determina o fechamento das casas de práticas dessa atividade.

É necessário ressaltar que onde há jogo de apostas, há arrecadação volumosa. É monopólio da Caixa Econômica Federal, desde 1962, o controle dos jogos de azar legalmente permitidos. Dados de 2016 apontam que cerca de R\$ 12,8 bilhões foram arrecadados apenas neste exercício financeiro, através da Mega Sena e Loteca. O bingo e o jogo do bicho, ainda que na obscuridade da lei, segundo especialistas culminam em arrecadações de cerca de R\$ 1,3 bilhão e R\$ 12 bilhões anuais, respectivamente (TANJI, 2017, s/p).

Dentre os projetos já discutidos a respeito da legalização, houve, em 1991, o Projeto de Lei – PL nº 442, que, junto a seus apensos, é apelidado de “Marco Regulatório dos Jogos no Brasil”. Esse texto legal, originalmente voltado à modalidade jogo do bicho, junto aos seus 16 apensos, trata também da legalização, implantação e fiscalização dos jogos de azar. Sua justificação apresentou, dentre outros, os seguintes argumentos:

Centenária, resistindo a tudo e a todos, a prática contravencional persiste indene à repressão estatal graças à simpatia da sociedade em todos os graus de sua estratificação. A demonstrar, somente por esta realidade inquestionável, que o “jogo do bicho” deve ser descriminalizado, a fim de que possa ser regulamentado e canalizados os seus benefícios para obras de interesse social, a exemplo dos

demais jogos de azar existentes e tutelados pelo Estado, passando esta modalidade de jogo a ser tributada, inclusive pela Previdência Social (VIANNA, 1991, p. 44).

Pelo trecho, pode-se extrair que não é atual a ideia de que coibir e sancionar a prática e exploração dos jogos de azar não condiz com seu argumento essencial para proibição – a própria sociedade é conivente com a prática dos jogos.

Entretanto, a tramitação desse projeto se estende por 27 anos, entre apensamentos, análises em comissões especiais, provimentos e improvements, e, apesar de manifestações positivas nessas comissões, de pronunciamentos providos pelos relatores que já estiveram com este caso sob análise, nada foi concluído.

Ainda que a tramitação do projeto de 1991 esteja ativa, porém sustada, em 2008 surge o PL nº 2826, de autoria do deputado Maurício Quintella Lessa. Esse projeto trata dos trâmites burocráticos para estabelecimentos que desejem manter a exploração dos jogos, sobre os registros, os permissivos e proibitivos a essas empresas. Sua justificção menciona que “trata-se de projeto autorizativo, uma vez que é delegada aos Estados e ao Distrito Federal a decisão de permitir em seus territórios a exploração dos jogos de azar” (LESSA, 2008, p. 11).

Nessa ocasião, fora mencionada a possibilidade de instituição de contribuição social, por meio de lei ordinária, sobre as atividades de que aqui se trata, o que se assemelha ao mais atual PLS nº 186, apresentado pelo senador Ciro Nogueira no ano de 2014. Esse projeto requer foco profundo nesta pesquisa, pois, como dito antes, seu objetivo principal é legalizar com fins de tributação.

Logo de início, o texto do artigo 2º do projeto demonstra o apreço pela regulamentação dos jogos de azar em todo o território nacional, reconhecendo que essa prática tem “valor histórico-nacional” e “finalidade social para o país”. Seguidamente, o projeto deixa bem definido a quais jogos se aplica e a definição destes. A autorização para a exploração ficaria a cargo das Unidades Federativas e do Distrito Federal, credenciando, por órgão que seria indicado pelo Poder Executivo Federal, a pessoa jurídica interessada que apresente as condições firmadas também no texto legal proposto (NOGUEIRA, 2014, s/p).

Para cada modalidade de jogo delimitada no projeto, é estabelecido o percentual destinado ao Estado, que incidiria sobre as arrecadações, tanto do afortunado, quanto do explorador. Para os jogos do bicho e vídeo-loteria, por exemplo, o artigo 10 estabelece:

Art. 10 Os recursos arrecadados nos jogos do bicho e de vídeo-loteria terão a seguinte destinação:

I – no mínimo 60% (sessenta por cento) da arrecadação bruta para a premiação, incluindo nesse percentual a parcela correspondente ao imposto sobre a renda e outros eventuais tributos sobre a premiação, na hipótese de jogo do bicho;

II – no mínimo 70% (setenta por cento) da arrecadação bruta para a premiação, incluindo neste percentual a parcela correspondente ao imposto sobre a renda e outros eventuais tributos sobre a premiação, na hipótese de jogo de vídeo-loteria;

III – 7% (sete por cento) da arrecadação bruta para a unidade federada do domicílio fiscal da pessoa jurídica que explorar a loteria do bicho, na hipótese de

jogo do bicho, ou, na hipótese de jogo de vídeo-loteria, para a unidade federada onde esteja instalado o equipamento terminal de vídeo-loteria;
IV – 3% (três por cento) da arrecadação bruta para o Município do domicílio fiscal da pessoa jurídica que explorar a loteria do bicho, na hipótese de jogo do bicho, ou, na hipótese de jogo de vídeo-loteria, para o Município onde esteja instalado o equipamento terminal de vídeo-loteria; e
V – o percentual restante para a empresa autorizada a explorar a atividade de jogo do bicho ou de vídeo-loteria (NOGUEIRA, 2014, p. 5).

A localidade onde se instituirá essa exploração também é preocupação do projeto. O artigo 20 do texto diz que devem ser consideradas “a existência de patrimônio turístico local a ser valorizado” e “a carência de alternativas para o desenvolvimento econômico social da região”, a serem assim definidas pelo Estado ou Distrito Federal e submetidas à avaliação do Poder Executivo, para que não se perca o intuito de promover a máquina turística e o fomento das políticas de desenvolvimento. Um tanto quanto criticável esse trecho, pois parece substancialmente vago, mas, em suma, o projeto aponta diretrizes iniciais à regulamentação da atividade, que, ao longo tempo, aliadas aos demais órgãos do poder estatal, serão mais bem ajustadas à realidade que poderá originar no Brasil.

O projeto de lei, em momento algum, é utopista a ponto de ignorar que é possível a ocorrência de tentativas ludibriantes ao funcionamento dessa atividade em conformidade com a lei. Logo, seu texto também traz a previsão para fiscalização de possíveis infrações administrativas, sanção a estas e sanção a crimes com suas respectivas penas, caso ocorram.

Por fim, a redação legal, atenciosa à previsão do artigo 195 da Constituição Federal, que menciona a responsabilidade compartilhada da União, Estados, Distrito Federal e Municípios em prover o financiamento da seguridade social, inclusive por meio dos concursos prognósticos (inciso III), vê nesta regularização a oportunidade de atender ao objetivo da Carta Suprema, indicando, assim, a incidência da modalidade tributária “contribuição social” sobre as atividades nela aludidas.

Entretanto, como toda discussão jurídica, apresenta prós e contras, esta não seria diferente. Aqueles que defendem uma ótica contrária à legalização estão focados em dois argumentos principais: um possível retrocesso nas políticas públicas de combate e prevenção na lavagem de dinheiro e o jogo enquanto patologia.

O primeiro ponto pode ser observado no parecer da Procuradoria Geral da República a respeito do PLS nº 186/14. Em sua análise, o procurador da república e secretário de relações institucionais Peterson de Paula Pereira traz o texto da reunião plenária de 2015 da Estratégia Nacional de Combate à Corrupção e à Lavagem de Ativos (ENCCLA), que, por meio da recomendação de número VI, deliberou:

Considerando a experiência nacional e estudos internacionais que apontam vulnerabilidade do setor de jogos de azar ao cometimento de crimes e dificuldade de fiscalização, a ENCCLA recomenda ao Congresso Nacional que, na eventual apreciação de proposições legislativas para autorizar a exploração de jogos de azar, sejam considerados os padrões internacionais de prevenção à lavagem de

dinheiro, inclusive a necessidade de estrito controle administrativo por órgão especializado (ENCCLA, 2015, *s/p apud* PEREIRA, 2016, p. 3).

Sobre esse parecer, o secretário menciona em sua nota técnica que, no PLS, “em nenhum momento há menção de estudos de legislação comparada [...], e, tampouco que estariam sendo adotados padrões internacionais de proteção para evitar a lavagem de ativos” (PEREIRA, 2016, p. 2-3).

O parecer da Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) a respeito do projeto o rejeita sob a alegação de que é necessário um órgão específico para fiscalização dos jogos, órgão este que cabe ao Poder Executivo criar, e, em razão de o projeto não ter competência para fazê-lo, a exploração dos jogos seria liberada sem que qualquer autoridade governamental atuasse sobre a atividade, deixando-a mais vulnerável à lavagem de ativos (RODRIGUES, 2018, p. 4).

Quanto à patologia envolvida, o texto do primeiro relator da CCJ, o senador Randolfe Rodrigues, aponta que “desde os anos de 1980, o jogo patológico foi incluído como categoria de transtorno impulsivo, segundo os critérios para diagnósticos de doenças mentais estabelecidos pela Associação Psiquiátrica Americana” (RODRIGUES, 2018, p.9). Na Classificação Estatística Internacional de Doenças e Problemas Relacionados à Saúde (CID – 10), está inscrito dentre os transtornos de hábitos e impulsos sob o código F63.0. Sendo, então, comprovadamente, um estado patológico, os membros públicos temem a falta de estrutura da saúde pública para atendê-los, caso o número de doentes aumente com a legalização da prática, e que em nada justifica a arrecadação com essa atividade, se ela será gasta no tratamento para patologias que a própria fonte da renda está criando.

Apesar de que os pontos negativos são deveras relevantes e não podem ser ignorados, cumpre lembrar que os jogos, enquanto atividade ilícita, estão vulneráveis a mais do que crime de lavagem de ativos e corrupção. Somente a sua prática já é crime e não deixa de acontecer. A patologia também não acaba por ser um ilícito – pior, além de doente, o praticante se torna infrator. Logo, são discursos hipócritas que movem essas justificativas.

Válido observar que a situação econômica brasileira passa por um momento de déficits, que se arrasta ao longo dos anos. Em busca de soluções para esse desnível financeiro do país, lança-se mão de cortes nos gastos públicos e principalmente da busca de novas alternativas de aplicação do campo tributário, por exemplo, o aumento do PIS/COFINS sobre o combustível, ocorrido em 2017.

Com a nova proposta de legalização dos jogos de azar com foco principal na tributação dessa atividade, enxerga-se uma oportunidade de arrecadação para os cofres públicos, para que se obtenha mais do que somente os malefícios, como ocorre atualmente, mas os benefícios, a extração de parte dos montantes arrecadados nessa exploração, dirigindo-a ao Estado.

4 A tributação dos jogos de azar

Avaliar a viabilidade de uma atividade de maneira hipotética pode ser, além de um tanto quanto complicado, algo arriscado, principalmente quando se trata de uma

atividade econômica que, por ora, tem sua legalidade como assunto deveras conflituoso. Portanto, o mais sensato a ser feito é observar modelos, em aparente bom funcionamento, externos à realidade brasileira e espelhar-se neles, na tentativa de estabelecer um sistema eficaz, isto é, tanto quanto rentável.

Segundo dados apresentados em 2016 pela Comissão Especial do Marco Regulatório do Jogo no Brasil, da Câmara dos Deputados, dos 156 países que compõem a Organização Mundial do Turismo (OMT), cerca de 111 mantêm o jogo na legalidade. Isso representa 71,16% deles. Entre os participantes do G20, o número vai para 93% – a porcentagem restante é integrada por Brasil, Arábia Saudita e Indonésia (6,97%). E, dos países-membros da Organização das Nações Unidas, sendo, na data dos estudos, 193 países, 75,52% têm o jogo legalizado. O mesmo estudo aponta que “a indústria do jogo movimenta anualmente 488 bilhões de dólares (2015).” (INSTITUTO BRASILEIRO DE JOGO LEGAL, 2016, s/p).

4.1 A Tributação em âmbito internacional

Para início do estudo comparado que se propõe enquanto método para atingir a finalidade desta pesquisa, em seguida, apresentam-se as amostras utilizadas que tiveram por critério de escolha o sistema *civil law*¹ de Portugal, país culturalmente próximo ao Brasil, e o sistema *common law*² dos Estados Unidos da América, cuja atividade de jogos é a mais conhecida mundialmente.

4.1.1 Portugal e o *Civil Law*

O histórico dos jogos de fortuna – assim nomeados na República Portuguesa – se assemelha ao vivido no Brasil, pois, durante longos períodos, houve conflitos sobre a legalidade dessa prática. Ocorre que, em Portugal, essa disputa seguiu um caminho diferente do que vem trilhando o Brasil, e, atualmente, os jogos de azar são devidamente regulamentados.

O Decreto-Lei nº 422, promulgado na República Portuguesa em 1989, é resultado da percepção de que sem as disposições repressivas os interesses familiares ainda são acautelados. Antes, a lei era ignorada, as consequências na sociedade eram sentidas da mesma forma e, mesmo assim, não se arrecadava nada (REIS, 2019, s/p).

O que o decreto regulamenta está voltado, segundo a letra da lei, “a um sistema mais adequado de regulamentação e de controlo da actividade, sem deixar de acautelar a defesa dos direitos constituídos” (PORTUGAL, 1989, s/p). Abraça, assim, os interesses da “ordem pública, respectivas incidências sociais, administrativas, penais e tributárias” (PORTUGAL, 1989, s/p), sendo esta última aquela que mais interessa a este estudo.

¹ Sistema jurídico regido de maneira tal que as decisões são tomadas conforme a legislação, atuando a jurisprudência apenas como guia para basear entendimentos. Oficialmente adotado no Brasil (VIDAL, 2016, s/p).

² Sistema jurídico diverso do anterior. É regido pelos precedentes judiciais e costumes pré-existentes. Característico de países anglo-americanos (GARCIA, 2015, p. 77-78).

O Capítulo VII da referida legislação portuguesa, iniciado no artigo 84, fala sobre o regime fiscal aplicado à prática aqui tratada. Prescreve o primeiro item do artigo que as concessionárias, empresas autorizadas pelo governo a explorar a prática dos jogos de fortuna, estão obrigadas ao pagamento de “Imposto Especial de Jogo - IEJ” durante o exercício da atividade. A maior parte (77,5%) do que se arrecada é obrigatoriamente destinada a um “Fundo de Turismo” (PORTUGAL, 1989, s/p).

Esse imposto foi inicialmente criado em 1927 e é atualmente regulamentado pelo decreto que também rege a atividade dos jogos de azar, fundamentalmente dos cassinos. Na sua criação, foi pensado para incidir sobre atividades concretas, físicas, localizadas em determinado território, pois o percentual tributário atribuído leva em consideração a localização geográfica do local de jogos (RAMA, 2016, p. 30).

Diante disso, quanto aos jogos de azar online, verificou-se a impossibilidade de sua incidência, e sobre estes ainda se discute qual espécie tributária a ser aplicada, tendo em vista a falta de previsão legislativa adequada à sua moderna plataforma de uso.

Importante ressaltar que a tributação dos jogos não se limita ao IEJ. Outras modalidades devem ser observadas, como o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), que incide sobre as empresas de jogos nas quais não há presença do IEJ, independentemente de legalizadas ou não. Até 2010, os prêmios concedidos em sede de jogos de azar eram tributados pelo Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) por haver um incremento patrimonial. Porém, deste ano em diante, entrou na previsão da tabela geral do Código do Imposto de Selo (CIS), tornando-se sujeito passivo do Imposto de Selo (IS), não mais sendo tributado pelo IRS, pois o motivo que leva à incidência do IS é o mesmo, não cabendo a aplicação de ambos concomitantemente (RAMA, 2016, p. 30-33).

Com a demonstrada incidência de diversas espécies tributárias, pode-se afirmar que altos percentuais são repassados ao governo português. Sendo assim, a sociedade deste Estado muito se beneficia com a atividade, ainda que na ilegalidade (lembrando a incidência do IRC). A exemplo, o IEJ é responsável por um repasse milionário à indústria turística do país, refletindo de maneira tal que esta atividade se faz essencial para a economia portuguesa. O turismo é responsável por 10% do Produto Interno Bruto (PIB) e 11% do emprego em nível nacional (ANTUNES, 2012, s/p).

4.1.2 Estados Unidos da América e o *Common Law*

“A indústria do jogo nos EUA movimenta anualmente 240 bilhões de dólares, paga 38 bilhões de dólares em tributos, emprega 1,7 milhão de trabalhadores que recebem 73,5 bilhões em salários” (INSTITUTO BRASILEIRO DE JOGO LEGAL, 2016, s/p).

É com esses dados introdutórios que se iniciam os estudos dos jogos de azar no país onde o mercado destes é o mais famoso, onde está situada Las Vegas, no estado de Nevada, “a cidade do pecado”, tão conhecida por seus cassinos e casas de jogos.

O ordenamento jurídico norte-americano tem como alicerce o sistema *common law*, isto é, arraigado em precedentes da Suprema Corte e diretivas principiológicas, sobressaindo esses parâmetros à legislação positivada. Diante disso, o sistema tributário estadunidense é essencialmente orientado por três doutrinas: a) teoria da substância

sobre a forma, b) teoria do propósito negocial e c) teoria da transação-etapa. Essas teorias são observadas para evitar disfarces ao real conteúdo dos negócios jurídicos a serem tributados, pois é responsabilidade do contribuinte informar seus ganhos e fatos econômicos sobre os quais incidirá a tributação (*voluntary compliance*), aplicando sanções severas aos sonegadores (PAES; OLIVEIRA, 2015, p. 58).

É de suma importância para o tema recobrar o sistema federalista descentralizado dos Estados Unidos. Isto implica saber que o recolhimento desses tributos se faz por modalidade tributária e por esfera, a renda sendo tributada em nível federal, o consumo, estadual e a propriedade com base local. As alíquotas são definidas por estado ou cidade. Em determinados locais, pode acontecer de o tributo nem ser instituído.

Sobre o sistema de tributação norte-americano, os estudiosos José Eduardo Sabo Paes e Marcos Roberto Oliveira explicam:

Na divisão de competências tributárias, o governo federal deve estar investido dos poderes básicos de tributação. Os poderes tributários dos Estados são inerentes aos seus direitos de autonomia federativa e se baseiam na doutrina do poder residual (PAES; OLIVEIRA, 2015, p. 62).

Nevada, o estado cuja atividade de prática e exploração dos jogos de azar é de forte ocorrência devido a Las Vegas, conta com o órgão *Nevada Gaming Control Board*, responsável pelo controle das atividades de jogos do estado, presidido pela ex-senadora americana Becky Harris (GOMES, 2018, s/p). Em seminário realizado na Câmara dos Deputados brasileira a respeito do tema da legalização dos jogos, enquanto convidada, Becky disse:

Em Nevada toda a sociedade entende o benefício da atividade de jogos e o quanto o setor representa para a economia local. Se o Congresso brasileiro aprovar uma regulamentação bastante rígida e abrangendo todas as características que a atividade envolve, a Comissão de Jogos de Nevada estará à disposição para colaborar com toda nossa experiência de regulamentação (HARRIS, 2018, informação verbal).

Os principais impostos dos Estados Unidos são o individual e *corporate income tax*. Em esfera nacional, federal *income tax* e *income tax* na esfera estadual, alguns estados sequer auferem este último, estas modalidades se assemelham àquelas de imposto sobre a renda instituídas no Brasil. O *payroll tax*, incidente na folha de pagamento e destinado à seguridade social, o *gift tax* e *estates tax*, o primeiro sobre doações e o segundo sobre transferências, o *sales tax*, imposto sobre consumo, semelhante ao imposto sobre circulação e mercadores e serviços – ICMS brasileiro, os impostos sobre propriedade, *transfer tax on the sale of property* (sobre a transferência da propriedade) e *property tax on ownership of real property* (sobre a titularidade da propriedade), ambos de competência dos estados, e, por fim, *franchise tax*, impostos cobrados em alguns estados sobre negócios em franquias (PAES; OLIVEIRA, 2015, p.64). Em Nevada, os impostos são auferidos pelo Departamento de Taxação do estado, não há incidência do *income tax*.

Logo, sobre os pontos de jogos de azar em Las Vegas, há uma série de impostos incidentes, de nível tanto federal quanto estadual. Quanto à propriedade do estabelecimento, o titular deve arcar com o *property tax on ownership of real property* ao estado de Nevada. Por haver, no ambiente, uma prestação de serviços, não se pode desviar do *sale tax* e, ainda, considerando o número de trabalhadores envolvidos nestas atividades, um gordo montante de *payroll tax* financiando a seguridade social. Por fim, anualmente, a cobrança do federal *income tax*, tratando-se de uma alíquota única em nível nacional. Considerando, ainda, tratar-se o estabelecimento de uma franquia, incluir-se-á nesta gama o *franchise tax*.

Desde a autorização dos jogos em 1931 aos dias atuais, Las Vegas foi a cidade dos Estados Unidos que mais cresceu em número de habitantes, segundo o senso do país, mensalmente, milhares de pessoas se dirigem a cidade e por lá se instalam (*States Census Bureau*, 2010, s/p *apud* HISTÓRIA DE LAS VEGAS, 2010, s/p). Segundo o Centro de Pesquisa de Jogos da Universidade de Nevada, em Las Vegas, o estado de Nevada foi responsável por um repasse de 991 milhões de dólares ao governo norte-americano no ano de 2017.

4.2 A Tributação em âmbito nacional

Em abril de 2018, membros dos três poderes brasileiros e autoridades estrangeiras reuniram-se em seminário sobre os jogos de azar, presidido pelo deputado Hermano Passos. A pauta foi a discussão de modelos e parâmetros para legalização dos jogos de azar. Entre os presentes estava Michael Pollock, diretor do *National Council of Legislators from Gaming States* –(NCLGS)³, dos Estados Unidos, que, na ocasião, mencionou:

Esse é um tipo de evento que apresenta muitas informações e o Brasil está fazendo do jeito certo. O Brasil está atento, olhando o que funciona bem ao redor do mundo e o que não funciona. Ninguém está aqui argumentando que o Brasil deve legalizar os jogos, mas, se esse for o caso, é necessário fazer do melhor jeito possível (POLLOCK, 2018, informação verbal).

Outro convidado para o seminário, William Coley, Senador do Estado de Ohio, cuja atividade dos jogos tem legalização bem recente, mencionou a importância de o tema ser amplamente discutido, gastando o tempo necessário para que se faça uma análise minuciosa dos pontos negativos e positivos a fim de “garantir uma legislação que atenda os interesses da população brasileira” (COLEY, 2018, informação verbal).

Por essas declarações de autoridades que vivenciaram o surgimento e desenvolvimento de políticas regulamentadoras dos jogos de azar, num país que foi utilizado neste mesmo trabalho como comparativo por ser referência em desenvolvimento na área, é que se percebe o quanto o Brasil ainda deve amadurecer todas as políticas a circundarem a atividade dos jogos. Nos subtópicos a seguir, persistirá

³ Conselho Nacional de Legisladores dos Estados de Jogos (tradução pessoal).

a análise de hipóteses tributárias, agora no âmbito brasileiro, e a aplicabilidade destas às atividades de jogos de azar.

4.2.1 Imposto de renda e o princípio da *pecunia non olet*

Modalidade de tributo federal não vinculada, isto é, auferida para manutenção estatal em geral, é o imposto ao qual se refere o artigo 153, inciso III, da Constituição da República (CR), cuja fonte geradora advém de “rendas e proventos de qualquer natureza” (BRASIL, 1988).

Conforme interpretação do Supremo Tribunal Federal, expressa no informativo nº 637 desta Corte, do artigo 118 do CTN se extrai o princípio da *pecunia non olet*. Na ocasião, o tribunal julgava *Habeas Corpus* que foi denegado a recorrente condenado por crime contra a ordem tributária, previsto no artigo 1º, inciso I da lei 8.137/1990. O que foi argumentado pelo impetrante foi a ausência da conduta, em razão dos valores não declarados advirem de jogo do bicho e o fato de que “a interpretação sistemática de nosso direito fulmina de nulidade todo e qualquer resultado decorrente do ato ilícito”. O posicionamento da Corte acompanhou o voto do Relator Dias Toffoli, conforme se lê:

A jurisprudência da Corte, à luz do artigo 118 do Código Tributário Nacional, assentou entendimento de ser possível a tributação de renda obtida em razão de atividade ilícita, visto que a definição legal do fato gerador é interpretada em abstração da validade jurídica do ato efetivamente praticado, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. Princípio do non olet (BRASIL. STF. Informativo nº 637, Relator: Dias Toffoli. 2011).

Ademais, a própria lei do imposto de renda (Lei 4.506/64), em seu artigo 26, determina que “os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos à tributação, sem prejuízo das sanções que couberem”. Logo, em sua doutrina, conclui Eduardo Sabbag (2016, p. 267) “que o fato tributário deverá ser analisado em sua nudez econômica, longe de conotações extrínsecas”. Alexandre Mazza, por sua vez, pondera:

Há quem sustente que a tributação de atividades ilícitas viole o princípio da moralidade (art. 37, caput, da Constituição). Entretanto, o raciocínio não procede. Se a Administração deixasse de arrecadar tributos por desconfiar da origem do dinheiro, ou pela ilicitude da atividade tributada, estaria descumprindo a lei (art. 118 do CTN), de modo a ferir o princípio da legalidade e a desatender o caráter plenamente vinculado da atividade fiscal (art. 3º do CTN). Além do que ocorreria desoneração tributária da atividade ilegal acarretando verdadeiro incentivo do comportamento contrário à ordem jurídica. Assim, por todas as razões, e ainda em atenção ao princípio da igualdade, a tributação de atividades ilícitas é um imperativo exigido pelo ordenamento jurídico nacional (MAZZA, 2015, p. 284).

Os doutrinadores opostos a essa incidência da tributação sobre atividades ilícitas argumentam a respeito de diversos pontos. Afirmam haver violação à definição de tributo trazida pelo artigo 3º do CTN, quando diz que a exação não tem caráter

sancionatório (SABBAG, 2016, p. 270). Apontam, em dada interpretação, que o surgimento do princípio da *pecunia non olet* na tributação das latrinas do império de Vespasiano não se deu em atividade ilícita, logo, não se justificaria tal conotação (MARTINS, 1989, s/p *apud* CASSONE, 1996, p. 9). Porém, como evidenciado acima, diante da interpretação do STF, esse argumento cai por terra. Tantas outras contrarrazões foram levantadas, porém, ao menos em relação ao imposto de renda, não há o que contestar sua aplicação sobre as rendas e os proventos advindos, no caso em análise, dos jogos de azar, tendo em vista a explícita previsão do artigo 26 da lei 4.506/64, mencionado acima.

Cumprido ressaltar que, apesar de possível e obrigatório, o cumprimento do dever de declaração do Imposto de Renda, incidente sobre essas atividades, torna-se um tanto inviável para o contribuinte infrator, visto que temeria por denunciar sua atividade ilícita declarando-a ao fisco. Dessa maneira, ao ser descoberto o explorador e o praticante que possuem ganhos advindos dos jogos de azar, além de responderem juridicamente pelas previsões da LCP, também se enquadrariam nas hipóteses da lei dos crimes contra a ordem tributária.

4.2.2 Contribuição social

Essa espécie de tributo faz parte do gênero das contribuições, com diversas previsões ao longo do texto constitucional. Uma delas, do artigo 149 da CR, determina competência exclusiva da União para instituí-las e define algumas espécies intituladas no meio tributário pela destinação que recebem, pois não há legislação que as classifique com precisão (WEISS, 2006, p. 26).

As contribuições sociais subdividem-se, ainda, naquelas destinadas a atender os direitos sociais dispostos pelo artigo 6º da CR, que são as contribuições sociais gerais, as destinadas a financiar especificamente a seguridade social e as destinadas aos sistemas previdenciários públicos (WEISS, 2006, p. 26/28).

O texto da justificativa do PLS 186/14, que vem sendo estudado nesta pesquisa, menciona a criação de nova espécie de contribuição social, que incida especificamente sobre os jogos de azar e destine-se ao financiamento da “saúde, previdência e assistência social” (NOGUEIRA, 2014, p. 15). Entretanto, felizmente, não será necessário.

Uma das subespécies de contribuição social trata-se da contribuição sobre a receita dos concursos prognósticos, prevista no artigo 195, inciso III da Magna Carta e, regulamentada, no capítulo VII da Lei 8.212/1991, que trata da seguridade social de maneira geral. Concurso prognóstico, de acordo com o Decreto 3.048/99, são os “concursos de sorteios, loterias e apostas de qualquer natureza, promovidos por órgãos do Poder Público ou por sociedades comerciais ou civis” (BRASIL, 1999, s/p), logo, jogos de azar.

Cabe analisar também para esse caso a vedação do artigo 154 inciso I da CR, que proíbe a União de instituir novo imposto que tenha “fato gerador ou base de cálculo” (BRASIL, 1988, s/p) de outros já discriminados em seu texto. Dessa forma, a doutrina entende que seria razoável fazer interpretação extensiva dessa vedação às contribuições (AVILA, 2003, s/p *apud* WEISS, 2006, p. 28), havendo, assim, uma economia de pauta e trâmite legislativo.

5 Considerações finais

Após a análise dos fatos expostos e os estudos apresentados, é irrefutável que o cenário atual da prática e exploração dos jogos de azar tende a mudanças que refletirão nas searas política, penal, social e, principalmente, tributária.

A legalização das contravenções penais supramencionadas, como foi exposto, requer debates profundos e duradouros. Há diversas arestas a serem aparadas antes de sua efetiva realização, mas não é uma realidade distante, pois o projeto de lei que ensejou esta perquirição já está pronto para ser analisado em plenário. Este é o momento para a discussão da pauta e a caminhada para o que seria mais viável para a sociedade: lidar com a realidade como se encontra, entretanto, obtendo receita dela. O momento social é outro, não incumbe carregar normas instituídas por preceitos sociais obsoletos.

O estudo comparado apresentado nesta pesquisa levou a diversas conclusões a respeito da tributação dos jogos de azar e sobre como ela ocorreria no Brasil. O que se pôde perceber foi que as modalidades de impostos e taxas, empregados sobre os jogos de azar em Portugal e nos Estados Unidos da América, se assemelham às espécies de tributos já existentes no Brasil, a exemplo, o imposto sobre a renda, ressaltando que, em Portugal este incide também sobre fatos geradores de cunho ilícito. Há, ainda, nos Estados Unidos e no Brasil, o tributo que tem por finalidade o financiamento da seguridade social, dentre outros descritos no decorrer deste trabalho. Logo, arrisca-se afirmar que não será necessária a criação de nova espécie tributária no Brasil que se aplique à atividade de prática e exploração dos jogos de azar. Sendo aplicável, então, modalidade já existente no ordenamento jurídico, dispensa-se a análise constitucional da possibilidade de criação de tributo novo, bem como discussão a respeito do ente federativo competente para instituí-la.

Neste trabalho ficou demonstrado ser indiscutível a incidência do Imposto de Renda (IR) sobre os jogos de azar, mesmo na ilicitude em que se encontram. Porém, conforme se assentou, a legalização da atividade resolveria essa inconveniência. Quanto à Contribuição Social, estudada devido à menção desse tributo pelo autor do projeto de lei, demonstra ser modalidade adequada, visto o fim que se pretende alcançar com a hipotética legalização – o benefício da sociedade sobre as atividades dos jogos de azar.

Referências

ANTUNES, Rui Pedro. **O imposto que é especial para o turismo português**. Diário de Notícias, Portugal, 29 de julho de 2012. Disponível em <https://www.dn.pt/portugal/interior/o-imposto-que-e-especial-para-o-turismo-portugues-2692400.html>. Acesso em: 01 de ago. 2018.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. 2ª câmara de direito civil. Ação de Cobrança. Bilhete de rifa sorteado. Prêmio não entregue. **Apelação Cível n. 2001.011726-6**. Apelante: Associação dos Empregados da Metalúrgica Souza. Apelado: Darci Adriani de Pieri. Relator: Mazoni Ferreira. Santa Catarina, 20 de novembro de 2003.

_____. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. Juízo da Vara da Fazenda da Comarca de Lages. **Mandado de Segurança n. 039.10.017377-0**. Impetrante: Associação dos amigos do carteadado de Lages. Impetrado: Delegado regional de polícia de Lages. Relator: Silvio Dagoberto Orsatto. Lages – SC, 17 de dezembro de 2010.

_____. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. 1ª câmara cível. **Mandado de segurança preventivo n. 70025424086**. Relator: Irineu Mariani. Rio Grande do Sul, 17 de dezembro de 2008. Ministério Público do Rio Grande do Sul.

_____. Comissão de Constituição Justiça e Cidadania. **Parecer no tocante a Projeto de Lei do Senado nº 186 de 2014, do Senador Ciro Nogueira**. Parecer normativo nº 19 de 07 de março de 2018. Relator: RODRIGUES, Randolfe. Senado Federal. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7642400&ts=1534452974490&disposition=inline&ts=1534452974490>. Acesso em: 29 mar. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Informativo nº 637**. Relator: Dias Toffoli, Brasília, 26 de ago. 2011. Conteúdo Jurídico. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/informativo-tribunal,informativo-637-do-stf-2011,33397.html>. Acesso em 19 ago. 2018.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

CENTRO UNIVERSITÁRIO DE PATOS DE MINAS. Pró-Reitoria de Ensino Pesquisa e Extensão. **Manual para normalização de trabalhos acadêmicos**. Centro Universitário de Patos de Minas. Pró-Reitoria de Ensino Pesquisa e Extensão. 4. ed. rev. ampl. Patos de Minas: UNIPAM, 2018.

COLEY, William. **Seminário reúne especialistas sobre a legalização de jogos**, maio, 2018. Disponível em: <https://www.promoview.com.br/turismo/seminario-reune-especialistas-sobre-legalizacao-de-jogos.html>. Acesso em 19 ago. 2018.

GARCIA, G. F. B. **Introdução ao estudo do Direito: teoria geral do direito**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

GOMES, Marcelo. **Seminário reúne especialistas sobre a legalização de jogos**. maio, 2018. Disponível em: <https://www.promoview.com.br/turismo/seminario-reune-especialistas-sobre-legalizacao-de-jogos.html>. Acesso em 19 ago. 2018.

HARRIS, Becky. **Seminário reúne especialistas sobre a legalização de jogos**. Promoview, maio, 2018. Disponível em: <https://www.promoview.com.br/turismo/seminario-reune-especialistas-sobre-legalizacao-de-jogos.html>. Acesso em 19 ago. 2018.

HISTÓRIA DE LAS VEGAS. **Civitatis**: Guia de Viagem, 2010. Disponível em <https://www.tudosobrelasvegas.com/historia>. Acesso em 19 de ago. 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE JOGO LEGAL. O Brasil e o Jogo Ilegal. **Comissão Especial do Marco Regulatório do Jogo do Brasil da Câmara dos Deputados**. Mar., 2016. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/pl-0442-91-marco-regulatorio-dos-jogos-no-brasil/documentos/audiencias-publicas/magnho-jose-santos-de-sousa>. Acesso em: 01 ago. 2018.

KELSEN, H. **Teoria pura do Direito**. 8. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2012.

LESSA, Maurício Quintella. Projeto de Lei nº 2826. **Câmara dos Deputados**. Fev. 2008. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=383539>. Acesso em: 01 ago. 2018.

MAZZA, A. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2015.

MATSUMOTO, Caio Cesar *et al.* **Roteiro de estudo**: jogos de azar. Portal Investidura. Florianópolis, 16 jul. 2009. Disponível em: <http://investidura.com.br/biblioteca-juridica/artigos/direito-penal/3931-roteiro-de-estudojogos-de-azar>. Acesso em 29 mar. 2018.

NOGUEIRA, Ciro. **Projeto de Lei do Senado nº 186**. Senado Federal. Maio, 2014. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/117805>. Acesso em: 20 fev. de 2018.

_____. Ciro. Entrevista. “Ciro Nogueira: os cassinos vão atrair capital estrangeiro”. *In*: COSTA, Octávio; FILGUEIRA, Ary. **Isto É**, ed. 2505. 15 de dez. 2017. São Paulo: Editora Três, 2017. Disponível em: <https://istoe.com.br/os-cassinos-vaao-atrair-capital-estrangeiro/>. Acesso em: 20 fev. 2018.

PAES, José Eduardo Sabo; OLIVEIRA, Marcos Roberto. Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário. RDIET. **Características do Sistema Tributário nos Estados Unidos da América**: alguns tópicos relevantes. Brasília, V. 10 nº 02, 52-78, jul. 2015.

PEREIRA, Peterson de Paula. Ministério Público Federal. Procuradoria da República. Secretaria de Relações Internacionais. **Do parecer no tocante a Projeto de Lei do Senado nº 186, de 2014**. Parecer normativo, nº 65 de 01 de fevereiro 2016. Relator: MAGGI, Blairo. Procuradoria- Geral da República. Disponível em: <http://www.mpf.mp.br/pgr/documentos/NOTATCNIAPGRSRIN0652015.pdf/view>. Acesso em: 01 de ago. 2018.

PORTUGAL. **Decreto-Lei nº 422, 02 de dezembro de 1898**. Dispõe sobre a lei do jogo. Procuradoria Geral Distrital de Lisboa, Lisboa. Disponível em: http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=242&tabela=leis. Acesso em 01 ago. 2018.

POLLOCK, Michael. **Seminário reúne especialistas sobre a legalização de jogos**. Promoview, maio, 2018. Disponível em: <https://www.promoview.com.br/turismo/seminario-reune-espec/ialistas-sobre-legalizacao-de-jogos.html>. Acesso em 19 ago. 2018.

RAMA, Paula Cristina Azambuja. **Os jogos de sorte e azar em Portugal: o caso concreto dos jogos online e a sua regulação**. 2016. 69 f. (Dissertação de Mestrado na Área de Especialização em Ciências Jurídico-Forenses) – Universidade Coimbra, Portugal, 2016.

REIS, Vinicius. **Comparação da evolução histórica da legislação dos jogos de azar no Brasil e em Portugal**. 2019. Disponível em: https://reis98.jusbrasil.com.br/artigos/588719125/comparacao-da-evolucao-historica-da-legislacao-dos-jogos-de-azar-no-brasil-e-em-portugal?ref=topic_feed. Acesso em: 01 de ago. de 2018.

SABBAG, E. **Manual de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

TANJI, Thiago. Tudo o que você precisa saber sobre jogos de azar no Brasil. **Revista Galileu**. Rio de Janeiro, 11 de julho de 2017. Disponível em <https://revistagalileu.globo.com/Revista/noticia/2017/07/tudo-o-que-voce-precisa-saber-sobre-jogos-de-azar-no-brasil.html>. Acesso em: 20 fev. 2018.

TORRES, R. L.; **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 4. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.

VIANNA, Renato. **Projeto de Lei nº 442**. Câmara dos Deputados. Mar., 1991. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=15460>. Acesso em: 01 ago. 2018.

VIDAL, Larissa Colangelo Matos. **Civil law e a atividade judicial como essencial à formação e evolução do Direito**. Jus. Jul., 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/50568/civil-law-e-a-atividade-judicial-como-essencial-a-formacao-e-evolucao-do-direito>. Acesso em: 24 de set. 2018.

WEISS, F. L. **Princípios tributários e financeiros**. Rio de Janeiro: *Lumen Juris*, 2006.