



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.727049/2017-41
ACÓRDÃO	2402-013.336 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RUBENS ANTONIO DA COSTA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012

NULIDADE DO LANÇAMENTO. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO DE ALEGAÇÕES SUSCITADAS EM RECURSO QUE NÃO FORAM APRESENTADAS EM IMPUGNAÇÃO.

Estabelece o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 que se considerará não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Consideram-se, portanto, preclusas as alegações do contribuinte em recurso voluntário que não integraram a impugnação do lançamento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade da fonte pagadora pela retenção na fonte do tributo não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento no que tange ao oferecimento deste à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDO DE PESSOA JURÍDICA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE PASSAGEIRO.

Comprovado que os rendimentos auferidos são decorrentes da atividade de transporte de passageiro, consideram-se como tributáveis, no mínimo, 60% destes rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO.

Não compete a este órgão colegiado de primeira instância conceder redução de multas decorrentes de lançamento de ofício. Esta possibilidade é prevista pela legislação tributária quando ocorrer o pagamento ou o parcelamento do crédito tributário, observados os prazos legais estabelecidos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, não conhecer das inovações recursais e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Correa Lisboa, Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 10830.727049/2017-41, em face do acórdão nº 03-84.135, julgado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, referente ao exercício 2013 (ano-calendário 2012), por Auditor-Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas (SP). O valor do crédito tributário apurado está assim constituído: (em Reais)

O referido lançamento teve origem na constatação da seguinte infração:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes da prestação de serviços de transporte, conforme Relatório Fiscal em anexo. Valor Apurado: R\$ 119.534,37. Multa de Ofício: 75% (setenta e cinco por cento).

A base legal do lançamento encontra-se nos autos.

DA FISCALIZAÇÃO No curso do procedimento fiscal foi constatado que o fiscalizado, na condição de permissionário de serviço de transporte público ao longo do ano-calendário de 2012, auferiu rendimentos da Prefeitura Municipal de Guarulhos (SP).

Afirma a fiscalização que a remuneração recebida pelo contribuinte é um rendimento pago pela Prefeitura Municipal de Guarulhos (SP) - rendimento recebido de pessoa jurídica -, não se confundindo com as tarifas pagas pelos usuários do serviço de transporte(eventualmente pagas – dinheiro de bordo).

Ainda acrescenta que o permissionário é remunerado pela Prefeitura com base nas viagens e no quantitativo de passageiros transportados, não havendo diferenciação entre os passageiros isentos, com direito a pagamento a meia entrada, objeto do sistema de integração (mesmo valor para qualquer tipo de passageiro transportado), conforme previsão nº edital de licitação e no contrato firmado pelo permissionário.

A Autoridade Fiscal expôs a diferença entre as duas relações jurídicas(entre o passageiro e a Prefeitura e entre o permissionário e a Prefeitura) e suas respectivas remunerações (os passageiros pagam R\$ 2,90 à Prefeitura, tendo alguns direito à isenção ou pagamento de 50%; já os permissionários recebem valores próximos a R\$ 1,30 para todos os passageiros transportados).

Esclarece que os valores recebidos em espécie diretamente dos passageiros(dinheiro de bordo) são considerados como antecipação da remuneração devida pela Prefeitura, paga por meio de crédito bancário todas as sextas-feiras e são descontados do valor integral da remuneração dos permissionários, conforme descrição no Anexo V do edital de licitação.

A fiscalização apurou que o contribuinte não informou na Declaração de Ajuste Anual, exercício 2013 (ano-calendário 2012), rendimentos recebidos da Prefeitura Municipal de Guarulhos (SP).

Em se tratando de rendimentos de transporte de passageiros, é tributável 60% (sessenta por cento) do rendimento total auferido com a prestação de serviços, do qual não podem ser abatidos quaisquer custos ou despesas escrituradas em Livro Caixa.

A Prefeitura encaminhou o Ofício nº 44/2016-STT-HMV_GFST com as planilhas mensais contemplando a remuneração paga ao fiscalizado no ano-calendário de 2012, especificando datas de depósito, contas bancárias creditadas, os valores descontados dos permissionários e o demonstrativo anual dos subsídios recebidos pelo fiscalizado ou compensados com valores por ele devidos pela outorga do serviço público.

Com base nos demonstrativos fornecidos pela Prefeitura, a fiscalização, após realizar os cálculos levando em consideração a tributação de 60% da receita total, apurou a omissão de rendimentos recebidos da Prefeitura Municipal de Guarulhos (SP).

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Um dos efeitos produzidos pela apresentação de impugnação tempestiva é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

No processo administrativo fiscal, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que ocorra um dos fatos previstos no § 4º do art. 57 do Decreto nº 7.574, de 2011.

JURISPRUDÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas no litígio, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

PRELIMINAR. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade da fonte pagadora pela retenção na fonte do tributo não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento no que tange ao oferecimento deste à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDO DE PESSOA JURÍDICA.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE PASSAGEIRO.

Comprovado que os rendimentos auferidos são decorrentes da atividade de transporte de passageiro, consideram-se como tributáveis, no mínimo, 60% destes rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO.

Não compete a este órgão colegiado de primeira instância conceder redução de multas decorrentes de lançamento de ofício. Esta possibilidade é prevista pela legislação tributária quando ocorrer o pagamento ou o parcelamento do crédito tributário, observados os prazos legais estabelecidos.

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil (RFB) para fins cadastrais.

Dada a inexistência de previsão legal, há que ser indeferido o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Sobreveio Recurso Voluntário alegando, em síntese 1) Nulidade do auto de infração por violação ao contraditório e ampla defesa; 2) Nulidade do auto de infração por ausência de intimação individual em conta bancária coletiva; 3) Ausência de documentos aptos a comprovar os valores depositados nas contas do recorrente; 4) não tributação dos valores de 25% de custeio das operações; 5) falta de prova dos pagamentos dos valores dos subsídios; 6) redução da multa de 75% para 30%; 7) responsabilidade da fonte pagadora por ausência de retenção na fonte.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos parcialmente os demais requisitos, conheço em parte do recurso voluntário.

1. NÃO CONHECIMENTO – INOVAÇÃO RECURSAL

Argui o recorrente como preliminar recursal a nulidade do auto de infração por violação ao contraditório e ampla defesa e a Nulidade do auto de infração por ausência de intimação individual em conta bancária coletiva

Todavia, em análise da impugnação apresentada em fls. 705 a 788 e ss percebe-se que esta matéria não foi objeto de impugnação e, conseqüentemente, de análise pela DRJ. Somente foi alegado em impugnação a nulidade do auto de Infração por outra DRF e a Responsabilidade da fonte pagadora em reter o IRRF.

Como se percebe do Decreto nº 70.235/72:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento(...)Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 17.Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Desta forma, é a impugnação que delimita a matéria em discussão no Processo Administrativo Fiscal, após instaurar a fase litigiosa do procedimento de determinação e exigência do crédito tributário.

Assim sendo, a matéria que não foi objeto de impugnação não pode ser trazida como inovação no Recurso à segunda instância administrativa, entendimento este já sedimentado neste Conselho:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Não deve ser conhecida a matéria inovada em recurso voluntário que não havia sido objeto de impugnação, tendo sido consumada a preclusão.

Ac. 2202-004.915, de 17/01/2019 RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa (arts. 1416, Decreto nº 70.235/1972). Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública. Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, mandatório o reconhecimento da preclusão consumativa.

Ac. 2202-005.272, de 09/07/2019 PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO QUANTO À INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR.

É vedado à parte inovar no pedido ou na causa de pedir em sede de julgamento de segundo grau, salvo nas circunstâncias excepcionais referidas nas normas que regem o processo administrativo tributário federal.

Ac. 2202-005.311, de 10/07/2019 INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso voluntário, em relação aos quais não teve oportunidade de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação em segunda instância, por preclusão processual.

Ac. 2402-007.507, de 07/08/2019 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa.

Ac CSRF. 9303-009.436, de 18/09/2019 Com isso, não conheço da alegação no recurso.

Nulidades alegadas em Impugnação: Auto de Infração por outra DRF e Responsabilidade da fonte pagadora em reter o IRRF

Com isso, não conheço das preliminares suscitadas no recurso, por inovação recursal.

2. MÉRITO

Considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/995 c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”), o qual adoto como razão de decidir, in verbis:

DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELA RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

Na impugnação, o contribuinte solicita que a fonte pagadora Prefeitura do Município de Guarulhos seja chamada ao processo para responder pela eventual falta de retenção do imposto de renda, bem como pelo imposto devido no auto de infração.

Pois bem, a condição da fonte pagadora como responsável pela obrigação principal vai até a entrega da Declaração de Ajuste Anual. A partir desta data, a obrigação em relação aos rendimentos tributáveis retorna ao beneficiário dos rendimentos, conforme preconiza o Parecer Normativo SRF nº 1, de 24 de setembro de 2002:

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado

para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

[...]

Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto 12. Como o dever do contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação surge tão-somente na declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, ao se atribuir à fonte pagadora a responsabilidade tributária por imposto não retido, é importante que se fixe o momento em que foi verificada a falta de retenção do imposto: se antes ou após os prazos fixados, referidos acima.

13. Assim, se o fisco constatar, antes do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação. Nesse sentido, dispõe o art. 722 do RIR/1999, verbis:

Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 103)

13.1. Nesse caso, a fonte pagadora deve arcar com o ônus do imposto, reajustando a base de cálculo, conforme determina o art. 725 do RIR/1999, a seguir transcrito.

“Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº 4.154, de 1962, art. 5º. e Lei nº 8.981, de 1995, art. 63, § 2º).”

14. Por outro lado, se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.

No regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, nos termos dos arts. 7º a 12 da Lei nº 9.250, de 1995, dos quais, observadas as alterações supervenientes, destacam-se:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal. [...]

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva; [...]

Art. 11. O imposto de renda devido na declaração será calculado mediante utilização da seguinte tabela: [...]

Art. 12. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos: [...]

V - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

No caso concreto, não se tratando de rendimentos para os quais exista previsão legal que estabeleça a incidência exclusiva na fonte, tampouco a isenção, estava o

contribuinte obrigado a submetê-los ao ajuste anual, na sua declaração de rendimentos.

As orientações expedidas pela RFB nos programas anuais de Imposto de Renda Pessoa Física – Perguntas e Respostas seguem a mesma linha normativa. Para o exercício 2013, ano-calendário 2012, as orientações foram encaminhadas da seguinte forma:

IMPOSTO SOBRE A RENDA INCIDENTE NA FONTE – FALTA DE RETENÇÃO FALTA DE RETENÇÃO

304 — Como deve agir o beneficiário em relação aos rendimentos sujeitos ao ajuste na declaração anual, quando a fonte pagadora deveria ter retido o imposto na fonte e não o fez?

O beneficiário deve declará-los como rendimentos tributáveis. Se já tiver entregue a respectiva Declaração de Ajuste Anual sem oferecer tais rendimentos à tributação, deve entregar declaração retificadora para incluí-los como rendimentos tributáveis.

(Parecer Normativo CST nº 324, de 1971; Parecer Normativo CST nº 353, de 1971; Parecer Normativo CST nº 59, de 1972, Parecer Normativo Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002).

RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO — IMPOSTO NÃO RETIDO 305 — De quem é a responsabilidade pelo recolhimento do imposto não retido nº caso de rendimento sujeito ao ajuste na declaração anual?

Até o término do prazo fixado para a entrega da Declaração de Ajuste Anual a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é da fonte pagadora e, após esse prazo, do beneficiário do rendimento.

(Parecer Normativo Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002) Portanto, eventual imposto de renda não retido pela fonte pagadora, após a data de entrega da Declaração de Ajuste Anual é de responsabilidade do próprio contribuinte.

DOS RENDIMENTOS INFORMADOS PELA PREFEITURA DE GUARULHOS

O contribuinte alega que o documento enviado pela Prefeitura de Guarulhos não retrata a realidade e que os valores recebidos constam do extrato bancário. Em decorrência disso, solicita que seja decretada a nulidade dos documentos enviados pela Prefeitura ou, alternativamente, a sua exclusão do auto de infração.

Inicialmente é importante mencionar que os documentos anexados pela Prefeitura foram encaminhados ao Serviço de Fiscalização da DRF/Campinas (SP) em atendimento ao Ofício SEFIS/DRF/CPS 10.048/2016.

A suposta incoerência alegada pelo contribuinte entre os documentos apresentados pela Prefeitura e os valores efetivamente recebidos pelo permissionário, conforme extratos bancários juntados aos autos, caso seja

confirmada, não autoriza que tais documentos sejam considerados nulos ou que sejam excluídos dos autos.

Também a alegação de que não foram respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa e que isso justificaria a exclusão dos documentos, insta salientar que as provas apresentadas pela Prefeitura foram juntadas aos autos e o contribuinte teve o prazo de 30 (trinta) dias para analisar toda a documentação anexada e apresentar seus argumentos na impugnação.

Por fim, registra-se que os extratos bancários apresentados junto com a impugnação serão analisados no tópico

DA DIFERENÇA ENTRE O VALOR INFORMADO PELA PREFEITURA E O VALOR EFETIVAMENTE DEPOSITADO NA CONTA CORRENTE DO CONTRIBUINTE.

Assim, mantém-se os documentos apresentados pela Prefeitura e que foram utilizados pelo Auditor-Fiscal para a lavratura do auto de infração.

DO BIS IN IDEM – IMPOSTO COBRADO DE OUTROS CONTRIBUINTES

O contribuinte argumenta que nunca teve acesso ao percentual de 25%, que se trata de uma cláusula do contrato e que o valor depositado em conta coletiva nunca foi rendimento do contribuinte.

Alega, ainda, que as despesas com gasolina, financiamento e manutenção do veículo foram pagas por ele e não com recursos da conta coletiva.

No Edital de Licitação, na modalidade de Concorrência Pública nº 02/2.011 – STT (Processo Administrativo nº 42.366/2.011), está previsto no Anexo V – Gestão Financeira e Remuneração do Serviço que da remuneração de cada permissionário poderá ser descontados valores relativos à operação dos serviços (fl. 484):

5.7.9 Da remuneração de cada PERMISSSIONÁRIO DA MODALIDADE ALIMENTADOR poderão ser descontados valores referentes ao pagamento de prestações da aquisição de veículos e outros investimentos relacionados à operação dos serviços e outros determinados por ordem judicial.

Também o Ofício nº 044/2016-STT-HMV_GFST, de 19/09/2016 da Secretaria de Transportes e Trânsito – Gabinete do Secretário, confirma os repasses referentes ao percentual de 25% da remuneração dos permissionários (fls. 31-32):

c) a forma de pagamento dos 25% da remuneração devida (conforme edital, 25% da remuneração devida era depositada em conta bancária conjunta deles, para facilitar o rateio de custos operacionais comuns, a exemplo de combustíveis, despesas de manutenção, etc.) Além disso, as planilhas dos pagamentos das remunerações dos permissionários apresentadas pela Prefeitura informam o recebimento da remuneração de 25% nas contas coletivas.

Considerando que parte da remuneração do permissionário foi direcionada para as despesas coletivas, conforme previsão no Edital de Licitação, sendo que tal

cláusula foi ratificada pelas informações prestadas no Ofício nº 044/2016-STT-HMV_GFST e pelos documentos apresentados pela Prefeitura, será mantido o valor recebido pelo contribuinte e descrito na coluna “Depósito em conta coletiva (G) = A* 25%” da planilha apresentada pela fonte pagadora.

O impugnante alega que há bis in idem, pois o montante correspondente aos 25% estão sendo cobrado em outro auto de infração.

Esclareça-se ao interessado que os valores relativos a conta coletiva serão apurados no processo mencionado em sua defesa e caso sejam comprovados que pertenciam a terceiros serão excluídos, não gerando bis in idem.

Assim, mantêm-se os valores apurados de 25% da conta coletiva.

DA FALTA DE COMPENSAÇÃO DE SUBSÍDIOS COM A OUTORGA

O contribuinte alega que não houve a compensação dos rendimentos dos meses de agosto a dezembro com a outorga para obter a permissão pública. Acrescenta que a Prefeitura está inadimplente por não ter pago os valores e, se não houve um acréscimo em seu patrimônio, não há fato gerador do imposto de renda. Por isso, entende que tais valores devem ser excluídos.

De acordo com o Edital de Concorrência Pública nº 02/2011 – STT o tipo de licitação é de “maior oferta de pagamento pela outorga” (fl. 37).

No item 18 é estipulado o valor mínimo da outorga para cada lote, sendo que a quantia a ser paga “... poderá ser dividida em até 4 (quatro) vezes, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, contadas da data de assinatura do contrato” a serem reajustadas pelo IGPM (itens 18.1 e 18.2 do Edital – fls. 63-64).

Já o subsídio é o complemento da remuneração pago pela Prefeitura, quando os valores de arrecadação forem insuficientes para remunerar o permissionário, conforme previsto no Edital (fls. 616-617):

6.4. A remuneração do permissionário será paga por meio das seguintes fontes:

[...]

b.) Por recursos próprios da Prefeitura Municipal de Guarulhos, sempre e quando os valores de arrecadação mostrarem-se insuficientes para a efetiva remuneração do permissionário, conforme fórmula apresentada na cláusula abaixo.

O Ofício nº 044/2016-STT - HMV_GFST, de 19/09/2016 encaminhado pela Secretaria de Transportes e Trânsito - Gabinete do Secretário da Prefeitura Municipal de Guarulhos traz esclarecimentos acerca do assunto (fls. 31-32):

Conforme solicitado ainda, enviamos em outra planilha as informações do subsídio 2012 (complemento da remuneração paga pela Prefeitura, conforme contrato, diante do não atingimento mensal dos valores nele estipulados), contemplando valores pagos ao longo do ano e valores compensados, a pedido dos permissionários, com valores por eles devidos a título da 2ª parcela da

outorga (valor ofertado pelos permissionários quando da licitação para obter a permissão pública).

De acordo com a planilha “SUBSÍDIO 2012”, os valores de subsídio devidos pela Prefeitura ao contribuinte “... foram compensados com valor de outorga devida pelo permissionário. Somente eventuais saldos foram creditados na conta individual de cada permissionário.” (fl. 687).

O contribuinte discorda do recebimento desses valores que a Prefeitura informa terem sido compensados com os valores da outorga, no entanto, não demonstra ser indevida a compensação efetuada, uma vez que não traz aos autos documentos que comprovem que efetuou o pagamento da outorga devida no ano de 2012.

O fato gerador do imposto de renda é a disponibilização econômica ou jurídica, conforme disposto no art. 43, da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional:

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. (Parágrafo 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. (Parágrafo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

No caso específico, há a previsão de pagamento de subsídio, caso os valores percebidos pelos mesmos não sejam suficientes dentro de cálculo estipulado e está previsto no Edital, portanto, há a disponibilidade jurídica dos rendimentos.

A Prefeitura apurou valores devidos a título de subsídio no ano-calendário 2012 e nos meses de agosto a dezembro de 2012 efetuou a compensação com os valores devidos da outorga por permissão.

Por outro lado, o contribuinte não comprovou que efetuou o pagamento da outorga por outros meios (que não a compensação) para demonstrar que a compensação foi indevida e, por conseguinte, que não teve a disponibilidade jurídica dos rendimentos.

Assim sendo, mantém-se o valor recebido a título de subsídio.

DA DIFERENÇA ENTRE O DINHEIRO DE BORDO E O VALOR EFETIVAMENTE RECEBIDO PELO CONTRIBUINTE

O contribuinte argumenta que não recebeu os valores descritos na planilha como “Dinheiro/Bordo”, que a planilha apresenta uma média de R\$ 150,00 recebido e que o valor médio sempre foi de R\$ 40,00, uma vez que de forma quase unânime é utilizado o sistema integrado de ônibus/metrô/trem.

O pagamento em espécie está previsto, tanto no Edital – Anexo V (fl. 484) quanto no contrato firmado entre o permissionário do transporte público (no caso o contribuinte) e a Prefeitura Municipal de Guarulhos (fl. 659):

Edital – Anexo V – Gestão Financeira e Remuneração do Serviço 5.7.6 O valor integral da remuneração, calculada conforme determinado no item anterior, será repassado semanalmente às sextas-feiras, compreendendo o período de operação entre a segunda-feira da semana anterior e o domingo da própria semana do repasse, através do crédito em conta bancária indicada pelo PERMISSONÁRIO DA MODALIDADE ALIMENTADOR, descontando-se os valores referentes aos pagantes em dinheiro.

Contrato

6. DA REMUNERAÇÃO PELA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO 6.1. A remuneração pela prestação do serviço será calculada em decorrência da transmissão de informações do sistema de bilhetagem eletrônica.

6.2. O cálculo da remuneração pela prestação do serviço levará em consideração os seguintes conceitos:

- a.) Tarifa de cobrança, compreendendo o valor cobrado do usuário do serviço de transporte público coletivo de passageiros;
- b.) Tarifa de remuneração, compreendendo o valor referencial para cálculo da remuneração por cada passageiro transportado. Esta tarifa será utilizada na apuração do montante de remuneração do conjunto de permissionários.

O cálculo da remuneração está detalhadamente descrito no Anexo V do Edital de Concorrência Pública e do Contrato firmado, dos quais se extrai que:

- é aplicado o Índice de Integração que é calculado utilizando-se a quantidade de passageiros embarcados e a quantidade de passageiros integrados;
- o número de viagens realizadas será obtido dos sistemas de bilhetagem eletrônica e de monitoramento de frota.

Ainda de acordo com o Anexo V do Edital, independentemente do valor pago pelo passageiro (se integral, 50% da tarifa ou se tem direito a alguma isenção), o permissionário do transporte recebe um valor fixo por passageiro transportado (fls. 482-483):

5.7.2 A tarifa de remuneração por passageiro transportado será de:

Lote 1 - Área 1 = R\$ 1,4228

Lote 2 - Área 2 = R\$ 1,2418

Lote 3 - Área 3 = R\$ 1,5871

Constata-se que os valores depositados em conta corrente correspondiam a 75% do montante apurado deduzido o “dinheiro de bordo”, cujo valor era variável diariamente, conforme planilha da Prefeitura.

Por outro lado, o contribuinte não acostou aos autos os documentos que comprovam ter recebido apenas R\$ 40,00 em média pelo serviço prestado em contraposição as quantias mencionadas na planilha da Prefeitura e utilizadas pela fiscalização.

Cabe reiterar que, conforme observado nas planilhas, a Prefeitura não utilizou o valor fixo de R\$ 150,00, nem uma média igual para todos os permissionários, mas o valor efetivamente recebido em dinheiro por cada permissionário.

Acrescente-se ainda que não há documentos nos autos que demonstrem que o contribuinte questionou os valores contabilizados à época a título de dinheiro de bordo, uma vez que caso os cálculos efetuados pela Prefeitura tivessem considerado o dinheiro de bordo a maior, isso teria como consequência uma diminuição no valor do depósito na conta individual do permissionário.

Em síntese, são utilizados para calcular os valores de bordo critérios objetivos para os quais o contribuinte não traz documentos que demonstrem que tenha recebido, apenas, R\$ 40,00 em média pelo serviço prestado em contraposição aos valores informados na planilha da Prefeitura.

Assim, serão mantidos os valores de Dinheiro de Bordo calculados pela Prefeitura.

DA DIFERENÇA ENTRE O VALOR INFORMADO PELA PREFEITURA E O VALOR EFETIVAMENTE DEPOSITADO NA CONTA CORRENTE DO CONTRIBUINTE

O contribuinte argumenta que há diferença entre os extratos bancários e o montante informado pela Prefeitura, devendo ser reduzido o valor do principal e dos acessórios.

Analisando os extratos bancários e a planilha da prefeitura (coluna Depósito em conta Individual 75% (B)) (fls. 760-771), fica confirmado que os valores foram depositados na conta corrente do impugnante.

Na realidade, deve ser considerada a remuneração total pela operação do serviço de transporte urbano e não somente o valor do depósito na conta corrente (75%).

Cabe esclarecer que as parcelas que compõem a remuneração total questionadas pelo contribuinte já foram analisadas nos tópicos anteriores.

DOS CÁLCULOS DA REDUÇÃO DE 60% DE ABATIMENTO SOBRE O IR

O contribuinte afirma que sua profissão é transporte de passageiros e que devem ser excluídos os valores dos 25% da conta coletiva e reduzidos os valores de

dinheiro de bordo para R\$ 40,00 por dia trabalhado para depois computar a redução legal de 60% sobre os rendimentos auferidos.

Registre-se que o percentual de 25% sobre os rendimentos recebidos e o dinheiro de bordo já foram tratados em tópicos específicos e não serão novamente abordados neste item.

O art. 47, do Decreto nº 3.000, de 29/03/1999 – RIR/99, vigente à época, trata do tributação do serviço de transporte:

Art.47. São tributáveis os rendimentos provenientes de prestação de serviços de transporte, em veículo próprio ou locado, inclusive mediante arrendamento mercantil, ou adquirido com reserva de domínio ou alienação fiduciária, nos seguintes percentuais (Lei nº 7.713, de 1988, art. 9º):

I - quarenta por cento do rendimento total, decorrente do transporte de carga;

II - sessenta por cento do rendimento total, decorrente do transporte de passageiros.

§1ºO percentual referido no inciso I aplica-se também sobre o rendimento total da prestação de serviços com trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados (Lei nº 7.713, de 1988, art. 9º, parágrafo único).

§2ºO percentual referido nos incisos I e II constitui o mínimo a ser considerado como rendimento tributável.

§3ºSerá considerado, para efeito de justificar acréscimo patrimonial, somente o valor correspondente à parcela sobre a qual houver incidido o imposto (Lei nº 8.134, de 1990, art. 20).

O art. 75 do Decreto nº 3.000, de 29/03/1999 – RIR/99, vigente à época, trata das despesas com livro-caixa:

Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art.

236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

[...]

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, §1º,e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.

Na apuração da omissão de rendimentos, o Auditor-Fiscal considerou o percentual de 60% a que faz jus o impugnante.

Portanto, serão mantidos os valores apurados pela fiscalização.

DO IMPOSTO DE RENDA RECOLHIDO

Apesar de o impugnante argumentar que não foi compensado o valor recolhido de R\$ 2,60 apurado na Declaração de Ajuste Anual, constata-se que a mencionada quantia foi compensada no item Imposto Devido sobre Rendimentos sujeitos à Tabela Progressiva do Demonstrativo de Apuração – Imposto sobre a Renda da Pessoa Física do auto de infração (fl. 04).

Assim, considera-se correto o lançamento, mantendo-se os valores apurados pelo Auditor-Fiscal.

DA MULTA DE OFÍCIO

Acerca da penalidade, confira-se o que estabelece o art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Observe-se que a multa descrita no inciso I aplica-se sempre que houver falta de recolhimento de imposto.

É importante destacar que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória – art. 142, parágrafo único do CTN, abaixo transcrito - sendo dever do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício de sua competência, constituir o crédito tributário com exigência das penalidades previstas em lei, sob pena de responsabilidade funcional.

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

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

No presente caso, o contribuinte requer a redução da multa aplicada para 20% por medida justa, uma vez que é uma pessoa simples, arrimo de família, podendo impactar a falta de manutenção do veículo de passageiros e pagamento da prestação do financiamento do aludido veículo. Acrescenta que o percentual de 75% é excessivo.

Da análise dos dispositivos legais expostos, constata-se que a multa de ofício de 75% é devida nos casos de declaração inexata, independentemente da intenção do contribuinte em fraudar o fisco.

Portanto, uma vez que o imposto não foi pago no prazo previsto na legislação, cabível cobrança da multa de ofício e juros de mora.

Não se pode afastar a aplicação da multa de ofício, por falta de previsão legal, além de ser o lançamento uma atividade vinculada, não dependendo da liberalidade da autoridade fiscal.

Assim, em que pesem as alegações da situação econômico-financeira contribuinte, cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar razões de cunho pessoal.

Por fim, é importante esclarecer que a Lei nº 8.218 de 20 de agosto de 1991, dispõe sobre a redução prevista no parágrafo terceiro acima transcrito:

Art. 6º Ao sujeito passivo que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, será concedido redução da multa de lançamento de ofício nos seguintes percentuais: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

I – 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – 40% (quarenta por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

III – 30% (trinta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

IV – 20% (vinte por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Portanto, na forma exposta no dispositivo legal acima citado, o contribuinte poderá usufruir o direito de redução da Multa de Ofício de 75% aplicada no auto de infração.

Conclusão

Ante o exposto voto por não conhecer das inovações recursais e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske