



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.727204/2017-29
ACÓRDÃO	2101-003.826 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERALDO RODRIGUES DE MENEZES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013

AÇÃO FISCAL. FASE INQUISITÓRIA. DEFESA. CERCEAMENTO. INEXISTÊNCIA.

O procedimento fiscal, destinado à constituição do crédito tributário é fase inquisitória, de levantamento, para fins de verificação de regularidade contábil-fiscal, na qual a posição daquele que está submetido à ação fiscal não é a de litigante, nem a de acusado, mas, simplesmente, de investigado, inexistindo, assim, margem para o sujeito passivo, naquela fase, apresentar defesa, já que não há contencioso administrativo instaurado, porque este último somente se inicia com o crédito tributário constituído.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF 162.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

PERÍCIA. MOMENTO PRÓPRIO. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. SÚMULA CARF 163

O pedido de perícia deve ser apresentado na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação vigente.

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 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.

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.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. RESPONSABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 12.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em, a) Quanto ao conhecimento: Por maioria de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer do argumento relativo ao caráter confiscatório da multa aplicada, vencido o Conselheiro Márcio Henrique Sales Parada, que conhecia integralmente do recurso; b) Na parte conhecida: Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Heitor de Lima Souza Júnior – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Marcio Henrique Sales Parada (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por GERALDO RODRIGUES DE MENEZES (e-fls. 745/766) em face do Acórdão nº. 03-084.016 (e-fls. 725/736), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, que julgou a Impugnação improcedente, mantendo o lançamento do crédito tributário.

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, ano-calendário de 2012. O lançamento resultou na constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 71.599,05.

A exigência teve origem na omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, da Prefeitura Municipal de Guarulhos, decorrentes da prestação de serviços de transportes de passageiros, no valor de R\$124.326,98, apurada pelo confronto entre as informações prestadas pela fonte pagadora e os valores oferecidos a tributação na DIRPF pelo contribuinte.

Devidamente intimado o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, com argumentos bem sintetizados pela decisão de piso:

Em sede de preliminar, argúi nulidade do lançamento pela ausência de competência da DRF/Campinas para lavrar o Auto de Infração, uma vez que o seu domicílio fiscal é a cidade de Guarulhos e, que, houve cerceamento do direito de defesa, posto que não recebeu a "ciência prévia da instauração do processo contra si".

No mérito alega, de início, invalidade probatória. Afirma que não recebeu da Prefeitura os valores indicados na planilha que aquela forneceu para servir de prova da sua omissão. Aduz que a prefeitura não trouxe os comprovantes do efetivo pagamento e que embora o ofício faça menção expressa a extratos e comprovantes bancários, nenhum desses documentos foi juntado aos autos. Acrescenta que as planilhas não têm sequer a indicação do servidor ou do órgão responsável por sua elaboração; que são documentos apócrifos, não auditáveis, informais e imprestáveis como meio hábil de prova de auferição de renda; que se tratam de meras planilhas de programa de computador, manipuláveis ao bel prazer do editor; que falta aos documentos a idoneidade necessária a comprovar os fatos que ali constam. Ainda dentro desse tópico, o impugnante traz à colação o artigo 849 do RIR/99 e conclui que nem a prefeitura traz comprovantes de

natureza bancária e nem foi o contribuinte intimado a se manifestar sobre quaisquer documentos, a fim de comprovar a origem.

O segundo ponto levantado pelo impugnante diz respeito à base de cálculo encontrada pela fiscalização e o valor já declarado espontaneamente. O sujeito passivo alega que "embora no tópico 23 e 24 do Auto de Infração, a fiscalização tenha se referido ao abatimento do valor declarado com aqueles informados pela Prefeitura, na verdade, o que se tem constatado é que a Fiscalização efetuou a soma dos rendimentos que constam das planilhas com aqueles declarados pelo contribuinte, deduzindo apenas o valor do imposto pago com o montante apurado no procedimento fiscalizatório." Prossegue argumentando que o valor declarado refere-se ao total dos rendimentos efetivamente recebidos da Prefeitura e não aqueles que constam da planilha fornecida pela Prefeitura. A base de cálculo deve ser, portanto, 60% daquele valor.

Justifica não ter declarado o valor como recebido de pessoas jurídicas porque a prefeitura não entregou o comprovante de rendimentos, fato observado pela própria fiscalização. Assim sendo, o requerente teria sido induzido a erro pela fonte pagadora, que não cumpriu sua obrigação.

Lança mão do Parecer Normativo Cosit 01/2002 para concluir que verificada a ausência de recolhimento do IRRF, a responsabilidade pelo pagamento da multa e dos juros é da fonte pagadora responsável pela retenção.

Insurge-se o contribuinte quanto à tributação da parcela de 25% destinada ao "custeio das operações". De acordo com o interessado, os valores calculados pela prefeitura para remunerar os serviços de transporte de passageiros tinham uma fórmula complexa e levavam em conta diversas variáveis para ao final creditar aos transportadores os valores de rendimentos decorrentes dos serviços. Ocorre que parte desse valor apurado não era creditado ao permissionário a título de remuneração, mas antes repassado à coletividade de transportadores para custeio das despesas com a operação de transporte.

Essa fatia de 25% era creditada em conta chamada "coletiva" ou "conjunta", para facilitar o rateio de custos operacionais comuns. Contudo, quando a Prefeitura se refere a "conta coletiva" ou "conjunta" na verdade está se referindo a conta de terceiro e não conta com vários titulares.

A conta apontada (nº 14949-5 da agência 0250 da CEF) não era de titularidade conjunta ou coletiva e o contribuinte sequer sabe quem é o titular dessa conta.

Assim, não obstante a falta de transparência quanto à gestão dessa verba por parte do titular da conta, o fato é que essa parcela de 25% não pode ser considerada rendimento tributável, seja porque não era rendimento, seja porque fora destinado à conta de terceiro desconhecido.

Contesta a multa de ofício e ressalta seu caráter de confisco, requerendo que seja reduzida de 75% para 20%.

Postula, com base no artigo 16, IV do Decreto 70.235/72, a expedição dos ofícios: 1) à Caixa Econômica Federal, a fim de que esta informe a titularidade da conta nº 14949-5, agência 0250, nas quais eram creditados 25% dos valores oriundos do serviço prestado; e 2) à Prefeitura de Guarulhos, para que junte aos autos comprovantes de transferência bancária ou recibos assinados pelo contribuinte, que façam prova do valor efetivamente creditado em sua conta no ano de 2012, em contraprestação dos serviços do permissionário.

Foi realizado o julgamento da Impugnação, com manutenção do crédito. O Acórdão não contém ementa, conforme Portaria RFB nº 2.724/2017.

O recorrente foi cientificado do resultado de julgamento pela via postal, em 20/05/2019, conforme Aviso de Recebimento (e-fl. 742), tendo apresentado o Recurso Voluntário em 06/06/2019, (e-fls. 745/766), por meio do qual, reiterou os argumentos apresentados em sede de Impugnação, conforme síntese a seguir:

Cerceamento de defesa pela ausência de intimação prévia – O recorrente sustenta nulidade do lançamento por violação ao contraditório e à ampla defesa, sob o argumento de que não foi previamente intimado para apresentar esclarecimentos ou documentos antes da lavratura do auto de infração. Afirmar que a fiscalização se baseou exclusivamente em informações fornecidas por terceiro (Prefeitura), sem oportunizar manifestação prévia, o que teria comprometido sua capacidade de defesa e produção de provas.

Conta coletiva e necessidade de identificação dos titulares – O recorrente alega que parte dos valores apontados pela fiscalização foi destinada a conta utilizada para custeio coletivo da atividade, não sendo de sua titularidade exclusiva. Sustenta que, tratando-se de conta vinculada a diversos permissionários, seria indispensável a identificação de todos os beneficiários dos valores, sob pena de nulidade do lançamento por imputação indevida de rendimentos que não lhe pertencem integralmente.

Invalidade das provas utilizadas pela fiscalização – O recorrente afirma que a autuação se baseou em planilhas fornecidas pela Prefeitura que não possuem idoneidade probatória, por não conterem assinatura, identificação do responsável ou comprovação documental dos pagamentos. Sustenta que tais documentos são unilaterais e não demonstram efetivamente o ingresso dos valores em seu patrimônio, não podendo fundamentar a constituição do crédito tributário.

Inexistência de omissão de rendimentos – Sustenta que não houve omissão de rendimentos, afirmando que os valores efetivamente recebidos foram corretamente declarados em sua DIRPF. Alega que a fiscalização partiu de premissas equivocadas ao considerar valores superiores aos efetivamente percebidos, sem comprovação de ingresso financeiro, razão pela qual inexistiria fato gerador do imposto de renda.

Erro na apuração da base de cálculo – O recorrente argumenta que a autoridade fiscal incorreu em erro ao apurar a base de cálculo, ao supostamente somar os valores constantes

das planilhas com aqueles já declarados, em vez de proceder à compensação ou abatimento adequado. Defende que a base tributável deveria ser limitada aos valores efetivamente recebidos, considerando ainda a aplicação do percentual legal de redução para atividade de transporte.

Responsabilidade da fonte pagadora pela ausência de retenção do IRRF - Sustenta que eventual diferença de imposto decorre da ausência de retenção pela fonte pagadora (Prefeitura), a quem caberia a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, bem como pelos acréscimos legais. Invoca entendimento administrativo no sentido de que, nesses casos, a responsabilidade pela multa e juros não pode ser atribuída ao beneficiário dos rendimentos.

Não incidência sobre a parcela destinada ao custeio (25%) – O recorrente defende que a parcela correspondente a 25% dos valores apurados, destinada ao custeio das operações, não possui natureza de rendimento tributável, por não representar acréscimo patrimonial. Afirma que tais valores eram direcionados a conta utilizada para despesas operacionais, não sendo de livre disponibilidade do contribuinte.

Caráter confiscatório da multa de ofício – Sustenta que a multa aplicada no percentual de 75% possui caráter confiscatório e desproporcional, especialmente diante da ausência de dolo ou intenção de sonegação. Requer sua redução para patamar equivalente à multa de mora (20%), em observância aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Pedido de produção de provas e diligências – O recorrente requer a realização de diligências, especialmente a expedição de ofícios à Caixa Econômica Federal e à Prefeitura, para comprovação da titularidade da conta indicada e dos valores efetivamente pagos. Alega que tais medidas são essenciais para elucidação dos fatos e correta apuração da matéria tributável.

Ao final, o recorrente requer o acolhimento do recurso para que seja reconhecida a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa ou, alternativamente, sua reforma para cancelamento integral do crédito tributário, diante da inexistência de omissão de rendimentos, da invalidade das provas utilizadas e do erro na apuração da base de cálculo; subsidiariamente, pugna pela exclusão da parcela destinada ao custeio das operações, pelo reconhecimento da responsabilidade da fonte pagadora quanto aos acréscimos legais e pela redução da multa aplicada.

Os autos foram encaminhados para o CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72.

Não se pode conhecer do argumento de violação ao princípio do não confisco em razão da multa de 75% aplicada, cuja apreciação é vedada a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, que estabelece que: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Portanto, o recurso deve ser parcialmente conhecido.

2. Preliminares

2.1 – Nulidade do Auto de Infração – Contraditório e ampla defesa

O recorrente sustenta, em sede preliminar, a nulidade do auto de infração por violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, afirmando que a decisão recorrida afastou indevidamente tais garantias ao se apoiar exclusivamente em normas infraconstitucionais. Argumenta que não há qualquer disposição legal capaz de restringir o exercício pleno do direito de defesa, o qual deve ser assegurado em todas as fases do procedimento administrativo, inclusive na fase investigativa, em observância à hierarquia das normas e à supremacia da Constituição.

Alega que houve preterição do seu direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, uma vez que não lhe foi oportunizado apresentar documentos ou prestar esclarecimentos prévios antes da lavratura do auto de infração. Sustenta que a fiscalização deixou de instaurar regular procedimento de intimação fiscal, impedindo-o de demonstrar, com auxílio técnico inclusive de contador ou perito, a origem e a composição dos valores questionados, o que teria comprometido a correta apuração dos fatos.

Acrescenta, ainda, que a intimação para apresentação de documentos ocorreu apenas anos após os fatos geradores, o que dificultou sobremaneira a reunião de elementos probatórios aptos a embasar sua defesa. Diante desse cenário, entende que houve prejuízo concreto ao exercício do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual requer o reconhecimento da nulidade do lançamento, com o consequente cancelamento do auto de infração.

Antes de adentrar propriamente nas alegações de nulidade formuladas pelo recorrente, convém ressaltar, de forma preliminar, o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, os quais delineiam os elementos essenciais para a validade do lançamento tributário, acrescidos dos requisitos gerais aplicáveis aos atos administrativos.

Esses dispositivos constituem o alicerce normativo que assegura a legalidade, a competência da autoridade fiscal e a observância do devido processo administrativo, princípios que devem nortear toda a atuação da Administração Tributária.

Código Tributário Nacional

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.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Cumprindo igualmente destacar as hipóteses que ensejam a nulidade do lançamento, expressamente previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, diploma que rege o Processo Administrativo Fiscal. O referido dispositivo estabelece as situações em que o vício atinge a própria validade do ato, tornando-o insuscetível de convalidação, especialmente quando praticado por autoridade incompetente ou em desrespeito às garantias do devido processo legal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

A análise da preliminar de nulidade apresentada revela que não há fundamento para o acolhimento da tese defensiva. De acordo com a legislação supracitada, a nulidade de um lançamento somente se configura quando os atos são lavrados por pessoa incompetente ou quando há preterição do direito de defesa. No caso em exame, verifica-se que o auto de infração foi regularmente lavrado por autoridade competente e que todos os atos processuais foram realizados em estrita observância às normas legais, assegurando ao contribuinte pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

No tocante ao procedimento fiscal, é importante ressaltar que se trata de fase de natureza oficiosa, de caráter eminentemente inquisitório, na qual ainda não há instaurado o contraditório. O direito de defesa somente surge com a apresentação da impugnação, conforme dispõe o artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.

Nesse sentido, não procede a alegação de nulidade pela ausência de contraditório na fase prévia, uma vez que esta etapa visa apenas à coleta de elementos para a constituição do crédito tributário, cabendo ao contribuinte exercer sua defesa posteriormente, como de fato ocorreu no presente caso.

Quanto a este tema, entendo que se aplica a Súmula CARF nº 162:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Ademais, a descrição constante do auto de infração demonstra de forma clara e objetiva as razões da autuação e as normas infringidas, permitindo ao contribuinte compreender integralmente a acusação e apresentar defesa técnica e detalhada, como se verifica nos autos. Desse modo, não se identifica qualquer cerceamento de defesa ou vício essencial que comprometa a validade do lançamento.

Por fim, ressalta-se que a atividade fiscal é vinculada à lei e deve obedecer estritamente aos comandos normativos, em conformidade com os princípios da legalidade e da vinculação do julgador administrativo. Tendo sido observados todos os requisitos legais para a

constituição do crédito tributário e não havendo prova de prejuízo efetivo à defesa, rejeitam-se as preliminares de nulidade suscitadas.

2.2 – Nulidade do Auto de Infração por ausência de intimação individual em conta coletiva.

O recorrente sustenta a nulidade do auto de infração em razão da ausência de intimação prévia individual no contexto de conta bancária coletiva, alegando afronta à legislação aplicável e à Súmula nº 29 do CARF. Argumenta que a constituição do crédito tributário, especialmente com base em presunção de omissão de rendimentos, exige a prévia intimação do contribuinte para apresentação de documentos que comprovem a origem dos valores movimentados, o que não teria ocorrido no caso concreto.

Afirma que, por força de contrato de permissão com a municipalidade, parte dos valores recebidos (25%) era destinada diretamente a uma conta coletiva, utilizada para custeio da atividade de transporte, não integrando sua disponibilidade econômica. Sustenta que, por se tratar de conta conjunta, a legislação impõe a necessidade de intimação de todos os cotitulares para esclarecimento da origem dos recursos antes da lavratura do auto de infração, sob pena de nulidade do lançamento.

Com relação à invocação da Súmula CARF nº 29, verifica-se sua inaplicabilidade ao caso concreto. Referida súmula pressupõe a existência de dúvida quanto à titularidade ou à origem dos valores depositados em conta conjunta, exigindo a intimação de todos os cotitulares para esclarecimento dos depósitos antes da constituição do crédito tributário. Contudo, na hipótese dos autos, não há incerteza quanto aos valores, uma vez que a totalidade dos créditos foi informada diretamente pela fonte pagadora (Prefeitura), permitindo à fiscalização identificar com precisão os rendimentos atribuídos ao recorrente.

Assim, não se trata de situação em que a autoridade fiscal tenha presumido valores com base em movimentação bancária indeterminada, mas sim de hipótese em que os rendimentos foram previamente individualizados e informados por terceiro identificado, afastando a necessidade de aplicação da sistemática prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96 e, consequentemente, da Súmula CARF nº 29.

Ademais, a alegação de que parcela dos valores (25%) seria destinada a conta coletiva para custeio da atividade não é suficiente, por si só, para infirmar a validade do lançamento, sobretudo diante da ausência de comprovação idônea capaz de demonstrar a efetiva segregação desses valores e sua não disponibilidade econômica. Tal questão, inclusive, insere-se no âmbito do mérito, não sendo apta a ensejar nulidade do auto de infração.

Dessa forma, tendo o lançamento sido realizado por autoridade competente, com observância dos requisitos legais e sem qualquer demonstração de prejuízo efetivo ao exercício do direito de defesa, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada.

3. Mérito

3.1 – Da ausência de provas da omissão de rendimentos do recorrente

O recorrente sustenta a ausência de provas aptas a demonstrar a alegada omissão de rendimentos, afirmando que a decisão recorrida incorreu em equívoco ao considerar suficientes as planilhas fornecidas pela Prefeitura como comprovação dos valores recebidos. Argumenta que tais documentos não possuem idoneidade probatória, por não estarem acompanhados de comprovantes bancários que evidenciem o efetivo ingresso dos valores em sua conta, nem demonstram acréscimo patrimonial apto a ensejar a incidência do imposto de renda. Nesse sentido aduz que deveria ter ocorrido perícia contábil imparcial.

Destaca, ainda, que existem divergências entre os valores informados pela municipalidade e aqueles efetivamente recebidos, razão pela qual mantém impugnados os demonstrativos utilizados pela fiscalização.

Sustenta que os valores declarados em sua declaração de imposto de renda correspondem aos rendimentos efetivamente percebidos no período, inexistindo elementos nos autos que comprovem eventual omissão. Alega que a apuração realizada pela fiscalização baseou-se em meras presunções, sem respaldo em provas concretas, especialmente pela ausência de correlação entre os valores constantes das planilhas e os registros bancários.

Defende que, para a correta apuração da matéria tributável, seria indispensável a realização de análise detalhada das movimentações financeiras, com eventual auxílio de perícia contábil, diante da complexidade das operações envolvidas.

Acrescenta que a sistemática de remuneração dos permissionários envolve diferentes componentes, como bordo diário, subsídios e recálculos realizados pela Prefeitura, o que exigiria exame minucioso para identificação dos valores efetivamente pagos.

Alega, ainda, inconsistências quanto à retenção do imposto de renda na fonte e à forma de pagamento das diferenças devidas pela municipalidade. Nesse contexto, conclui que a base de cálculo adotada pelo Fisco não reflete a real disponibilidade econômica do recorrente, afrontando o conceito de fato gerador previsto no art. 43 do CTN, motivo pelo qual requer o reconhecimento da improcedência do lançamento.

Com relação a alegada necessidade realização de perícia contábil imparcial, necessário mencionar o disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972, no qual está previsto que é ônus do contribuinte, com a impugnação, apresentar os motivos de fato e direito em que se fundamenta sua defesa, os pontos e as razões e provas que possuir, bem como as diligências e perícias que pretende que sejam efetuadas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Nesse sentido, por desarrazoado a menção a necessidade de perícia, deve ser aplicado, de forma imediata e vinculante, o entendimento uníssono deste Tribunal em razão da Súmula CARF 163 que reproduzo adiante:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

No tocante a validade probatória dos documentos que deram ensejo à autuação, entendo que a fiscalização agiu de forma escoreita, assim como a decisão de piso bem analisou os argumentos da impugnação:

Em primeiro lugar, não é verdade que a fiscalização se baseou em documentos apócrifos. O Ofício nº 044/2016-STT-HMV_GFST (fls. 31/32), emitido pela Secretaria de Transportes e Trânsito, dirigido à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas, está devidamente assinado pelo próprio Secretário de Transportes e Trânsito, o Sr. Atílio André Pereira. O documento em questão dá respaldo aos arquivos magnéticos enviados pela Secretaria de Transportes e Trânsito à Receita Federal e descreve como estão dispostos os extratos de pagamento bem como o tipo de detalhamento a ser encontrado nesses extratos.

Com efeito, não seria razoável exigir que o senhor Secretário de Transportes e Trânsito assinasse cada uma das centenas de folhas juntadas aos autos (fls. 35/687), albergadas pelo Ofício de fls. 31/32.

Ressalte-se que o contribuinte teve acesso a toda documentação acostada aos autos e limitou-se a atacar aspectos formais, como ausência de assinatura nas planilhas.

Contudo, não logrou comprovar a materialidade de sua alegação de que os valores por ele recebidos não foram os constantes das planilhas. Tal prova em contrário seria de fácil produção, uma vez que as planilhas de fls. 675/687, por exemplo, indicam a conta corrente onde foram efetuados os pagamentos, os valores, os percentuais e as datas. Bastaria, portanto, a apresentação, por parte do sujeito passivo, do extrato bancário de sua conta corrente, para demonstrar quais valores então teriam sido por ele recebidos da Prefeitura de Guarulhos senão os indicados nas planilhas. Nenhuma prova nesse sentido, no entanto, foi trazida.

Ainda dentro desse tópico, o contribuinte traz à colação o artigo 849 do RIR/99, que trata da tributação dos depósitos bancários de origem não comprovada, infração que em nada se relaciona à apurada no Auto de Infração. Não pairam aqui dúvidas sobre a origem e natureza dos rendimentos omitidos pelo contribuinte. Nesse sentido, vale chamar atenção para o Contrato de Prestação do Serviço Público de Transporte Coletivo de Passageiros (fls. 673/674), documento que, aliás, contém além da assinatura do Secretário de Transportes e Trânsito, o Sr. Atílio André Pereira, também a do próprio impugnante e de duas testemunhas.

Dessa forma, entendo que a documentação encaminhada pela Prefeitura de Guarulhos é hábil e idônea para o ateste da prestação dos serviços de transporte, bem como dos respectivos pagamentos efetuados ao impugnante.

Dessa forma não há que se falar que o lançamento teve origem em documentos inidôneos, devendo ser mantida a decisão de piso.

3.2 – Da não tributação pela natureza jurídica dos valores de 25% custeio das operações

O recorrente sustenta a não tributação da parcela correspondente a 25% dos valores apurados, sob o argumento de que tais montantes possuem natureza jurídica diversa de renda tributável. Afirma que, em razão do contrato administrativo firmado com a municipalidade para prestação do serviço de transporte público, apenas 75% da remuneração era depositada diretamente em sua conta, sendo os 25% restantes destinados obrigatoriamente a uma conta coletiva, voltada exclusivamente ao custeio das despesas operacionais do sistema de transporte.

Alega que essa parcela de 25% jamais integrou sua disponibilidade econômica ou jurídica, não compondo seu patrimônio, motivo pelo qual não se caracteriza o fato gerador do imposto de renda. Sustenta que tais valores não se enquadram no conceito de renda ou proventos de qualquer natureza previsto no art. 43 do CTN, tampouco representam acréscimo patrimonial, razão pela qual não poderiam ser incluídos na base de cálculo do tributo.

Dessa forma, defende que a inclusão desses valores na base de cálculo do IRPF é indevida, requerendo a exclusão da parcela destinada ao custeio das operações, bem como dos acréscimos legais incidentes, por ausência de suporte fático e jurídico para a tributação.

Não assiste razão ao recorrente ao sustentar a não tributação da parcela correspondente a 25% destinada ao custeio das operações. Da própria narrativa apresentada, depreende-se que tais valores foram, sim, percebidos no âmbito da atividade econômica desenvolvida, ainda que operacionalizados por meio de conta coletiva destinada ao rateio de despesas comuns. O fato de os recursos não transitarem diretamente por conta individual não afasta sua vinculação à atividade do contribuinte, tampouco descaracteriza sua natureza como receita decorrente da prestação de serviços.

Observa-se, inclusive, que o recorrente não nega o recebimento desses valores, limitando-se a questionar a forma de gestão e a titularidade formal da conta utilizada para centralização dos recursos. Alegações genéricas de ausência de transparência ou de administração por terceiros não são suficientes para afastar a constatação de que tais valores foram utilizados em benefício da própria atividade exercida, evidenciando sua fruição econômica, ainda que indireta.

Ademais, a pretensão de excluir integralmente essa parcela da base de cálculo do imposto não encontra amparo na legislação aplicável. A sistemática de tributação da atividade de transporte de passageiros já contempla tratamento favorecido, mediante a exclusão de percentual significativo da receita bruta para fins de apuração do rendimento tributável, o qual abrange, inclusive, as despesas operacionais inerentes à atividade. Assim, não é possível admitir nova exclusão sob o argumento de custeio, sob pena de dupla dedução de valores já contemplados no regime legal.

Nesse sentido 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).

Dessa forma, resta evidenciado que os valores destinados ao custeio das operações integram a receita da atividade e foram efetivamente aproveitados pelo recorrente, não sendo possível afastar sua tributação com base na alegação de ausência de disponibilidade econômica.

3.3 – Da multa aplicada

O recorrente também requer o afastamento da multa no percentual de 75%, estribada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, requerendo sua redução para 20%.

A começar, a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 do CTN.

Ademais, a multa de ofício aplicada pela fiscalização pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas nos termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

Dessa forma deve ser mantida a multa aplicada.

3.4 – Da responsabilidade da fonte pagadora pela ausência de retenção imposto de renda na fonte

O recorrente sustenta que a ausência de retenção do imposto de renda na fonte pela Prefeitura de Guarulhos compromete a validade do lançamento, afirmando que a fonte pagadora tinha o dever legal de proceder à retenção e não o fez integralmente. Alega que não tinha ciência dessa omissão e que, diante da falta de retenção, não se poderia afirmar sequer a

ocorrência de pagamento dos valores, inexistindo, portanto, fato gerador apto a justificar a tributação.

Defende, ainda, que não pode ser responsabilizado por eventual descumprimento da obrigação legal por parte da fonte pagadora, sustentando que a responsabilidade pela retenção, bem como pelos encargos decorrentes de sua ausência (multa e juros), deve recair exclusivamente sobre a Prefeitura. Invoca, para tanto, entendimento administrativo e normativo no sentido de que a fonte pagadora é responsável pelo recolhimento do tributo sujeito à retenção, inclusive no que se refere às penalidades aplicáveis.

Por fim, argumenta que a ausência de retenção reforça a fragilidade das provas utilizadas pela fiscalização, uma vez que coloca em dúvida a efetiva realização dos pagamentos informados pela municipalidade. Nesse contexto, sustenta que o lançamento carece de certeza e liquidez, por estar fundamentado em documentos considerados inidôneos, requerendo, assim, o reconhecimento de sua nulidade.

Não assiste razão ao recorrente ao pretender transferir integralmente à fonte pagadora a responsabilidade pelo imposto de renda devido, sob o argumento de ausência de retenção. Nos termos do Parecer Normativo SRF nº 1/2002, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto, quando este possui natureza de antecipação, subsiste apenas até o prazo de entrega da Declaração de Ajuste Anual. Após esse marco temporal, a obrigação de apurar e recolher o imposto devido sobre os rendimentos passa a ser do próprio contribuinte, pessoa física, que deve oferecê-los à tributação no ajuste anual.

Com efeito, a legislação do imposto de renda estabelece que a apuração definitiva do tributo cabe ao contribuinte, nos termos dos arts. 7º a 12 da Lei nº 9.250/1995, devendo este incluir na base de cálculo todos os rendimentos tributáveis percebidos no ano-calendário, independentemente de terem sido objeto de retenção na fonte:

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;

A ausência de retenção não afasta a incidência do tributo, tampouco descaracteriza o fato gerador, constituído pela aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda.

Ademais, conforme dispõe o entendimento consolidado no próprio Parecer Normativo SRF nº 1/2002, caso a falta de retenção seja constatada após o prazo para entrega da declaração de ajuste anual, a exigência do imposto recai sobre o contribuinte, podendo a fonte pagadora responder apenas por penalidades específicas em relação à obrigação de reter. Não há, portanto, exclusão da responsabilidade do beneficiário dos rendimentos quanto ao imposto devido, especialmente quando não comprovado o oferecimento integral desses valores à tributação.

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:

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).

305 – RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO — IMPOSTO NÃO RETIDO — 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.

É neste sentido a Súmula CARF nº 12:

Súmula CARF nº 12:

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

No caso concreto, não se trata de hipótese de tributação exclusiva na fonte ou de rendimentos isentos, razão pela qual cabia ao recorrente submeter os valores percebidos ao ajuste anual, independentemente da conduta da fonte pagadora. Assim, eventual descumprimento da obrigação de retenção pela Prefeitura não tem o condão de afastar a exigência do imposto devido pelo contribuinte, nem de infirmar a validade do lançamento, razão pela qual rejeita-se a alegação.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer do argumento relativo ao caráter confiscatório da multa aplicada, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvia Lúcio de Oliveira Júnior