



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13316.000096/2007-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-005.591 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 21 de março de 2023
Recorrente ANTONIO JOSÉ PINTO TAVARES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2004

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS. TRIBUTAÇÃO REDUZIDA.

Faz jus ao benefício da tributação reduzida o contratado pessoa física se conduz pessoalmente o veículo utilizado para prestação de serviço de transporte de passageiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 08-22.930 da 1ª Turma da DRJ em Fortaleza/PR (fls. 36 e segs.).

“Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativa ao ano-calendário de 2004, exercício de 2005, para formalização e cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 12.814,63, incluídos multa de ofício e juros de mora, conforme abaixo demonstrado:

(...)

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foi:

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica.

Confrontando o valor dos Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica declarados com o valor dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), para o titular e/ou dependentes, constatou-se omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 30.506,50, recebido(s) da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado Imposto de Renda Retido (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 974,55

Fonte Pagadora:						
CPF Beneficiário	Rendimento Inform. em Dirf	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Inform. em Dirf	IRRF Declarado	IRRF s/Omissão
07.047.251/0001-70 - COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARA						
233.028.523-04	33.152,42	33.152,22	0,20	1.180,41	1.180,41	0,00
07.609.621/0001-16 - PREFEITURA MUNICIPAL DE LAVRAS DA MANGABEIRA						
233.028.523-04	30.506,30	0,00	30.506,30	974,55	0,00	974,55
TOTAL	63.658,72	33.152,22	30.506,50	2.154,96	1.180,41	974,55

Enquadramento Legal: Arts. 1º a 3º e §§, 8.º e 9.º da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/90; arts. 5.º, 6º e 33 da Lei nº 9.250/95; arts. 1º e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 43 a 45, 47, 49 a 53 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/1999.

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO

(...)

Inconformado, o interessado ingressou com a impugnação de fls.01, argumentando que:

“(...)

PRELIMINARMENTE

Não concordamos data máxima vênia com a imputação do débito, em virtude de fugir de todas as normas legais relativas a qualquer tipo de imputação quanto ao IMPOSTO DE RENDA.

Noutro escopo, ressalte-se, que preceitos do art. 5.º da Carta Política, é claro, quando em assevera que:

Verbis

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Fica patente que, a origem do débito imputado corresponde a parte não tributável, conseqüente, não havendo ser colocado no patamar de cobrança e/ou base de cálculo do IRRF, conseqüente, assegurando sua total improcedência quanto a cobrança de impostos combatida.

Foi o Pedido Liminar.

OUTROS PONTOS

Nobre Julgador, sem querer melindrar esta corte de julgamento, tampouco incidir em erro qualquer decisão, mas, evidenciamos haver existência de direito a ser pugnado, assim, vez que este direito é insofismável, nada mais, nada menos do que exigirmos como forma de direito.

Ao analisar a presente impugnação, há de ser observado que o imposto ora cobrado refere-se a parte não tributável dos rendimentos auferidos por ocasião de transporte de passageiros, até porque o RIR (Regulamento do Imposto de Renda), assevera que o transporte de passageiros sua base cálculo deverá ser deduzida de 60% (Sessenta Porcento), ou seja: Deverá ser calculada sob 60% dos rendimentos brutos.

Noutro fito, haveria de ser observado também, que o tributado vem sempre regularmente quitando todas as suas receitas tributadas e cobradas através de impostos Federais, e de qualquer natureza, inclusive sendo retido na própria fonte pagadora.

Interessante porém, que esta impugnação seja aplicada em uma situação simples e sem maiores controvérsias, contudo, de muito importa a esta parte impugnante, vez que, este patamar de valores ora cobrados, não estão inclusos na receita doméstica ou financeira, o que de muito acarreta problemas que poderão vir como a tão conhecida "bola de neve" prejudicando consideravelmente o defendente.

Assevera a Constituição Federal de 1998:

Art.5.º LXXVII-

§ 1º As normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata.

EX POSITIS Requeremos:

A procedência da presente impugnação, com o fito de que seja desconsiderada a cobrança objeto deste recurso, bem como retirar o nome do defendente dos quadros de devedores do Imposto de Renda (IRRF).

Por ser de mais lúdima e Inteira JUSTIÇA”

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos da contribuinte, na parte impugnada. Do voto do acórdão recorrido:

Do mérito

O contribuinte não contesta a omissão de rendimentos equivalente ao valor de 40% da renda bruta de R\$ 30.506,30 recebida da fonte CNPJ 07.609.621/0001-16. Alega que só são tributáveis os 60% dos R\$ 30.506,30 porque este valor foi oriundo da prestação de serviço de transporte de passageiros para PREFEITURA MUNICIPAL DE LAVRAS DA MANGABEIRA-CE.

À guisa de comprovação o notificado anexa aos autos uma declaração, datada de 03/05/2007, da PREFEITURA MUNICIPAL DE LAVRAS DA MANGABEIRA-CE de que ele transportou alunos do Ensino Fundamental percebendo em 2004 o valor de R\$ 30.506,30 e um contrato de locação de veículo tipo F-4000 com finalidade de transportar alunos da rede pública de ensino do aludido Município no valor mensal de R\$ 2.542,19.

A tributação favorecida, invocada pelo contribuinte, está assim prevista no art. 47, do Livro I, Tributação das Pessoas Físicas do RIR/1999:

“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 - (...)

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

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

No entanto, de acordo com o art. 150, §1º, II do mesmo diploma legal, a seguir transcrito, tais rendimentos não se classificam como sendo de pessoas físicas e, sim, de pessoas jurídicas, na seguinte situação:

“Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea “b”.);

(...)”

Portanto, o Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, no seu artigo 150, § 1º, II, com base legal no artigo 41, § 1º, “b”, da Lei nº 4.506, de 1964, equipara às pessoas jurídicas, para os efeitos do imposto de renda, as empresas individuais, incluindo, entre estas, “as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços”.

No concernente aos rendimentos decorrentes da prestação de serviços efetuados com a utilização de veículos, inclusive transporte de passageiros e de cargas, fretes e carretos, efetuados com tratores, máquinas de terraplenagem, colheitadeiras e semelhantes, barcos, chatas, carros, camionetas, caminhões, aviões, etc., em veículo próprio (ainda que adquirido com reserva de domínio ou sob alienação fiduciária) ou locado, quando executados pelo proprietário ou locatário, sem a contratação de outro profissional qualificado, mas podendo contratar ajudantes ou auxiliares, são considerados como oriundos da prestação de serviços individual não comercial, sendo tributados como rendimentos do prestador de serviços.

Assim, se os serviços em comento forem executados por outro profissional qualificado, mediante remuneração, com ou sem vínculo empregatício, caracterizar-se-á a empresa individual equiparada à pessoa jurídica, sendo os rendimentos percebidos tributados nessa condição, a teor do supra citado dispositivo legal do Decreto nº 3.000, de 1999.

Da mesma forma, se a exploração dos serviços se der conjuntamente entre duas ou mais pessoas físicas, através de sociedade regular ou irregular, comprovada por qualquer meio de prova admitido em direito, sobre os rendimentos percebidos incidirá o regime tributário das pessoas jurídicas.

Corroborando esse entendimento, foi elaborado o Parecer Normativo nº 122, de 05 de agosto de 1974, transcrito abaixo, esclarecendo que são considerados de pessoa física os rendimentos decorrentes da prestação de serviços de transporte de carga ou de passageiros quando o veículo seja conduzido exclusivamente pelo seu proprietário, e considerados como de pessoa jurídica se contratado motorista para conduzir o veículo.

1. Indaga-se da correta conceituação, como pessoa física ou jurídica, do proprietário, ou dos co-proprietários, de um ou mais veículos de transporte de passageiros ou de carga, cujo serviço é explorado com a contratação de mão-de-obra assalariada ou sem ela, e da sujeição ao registro no Cadastro Geral de Contribuinte do Ministério da Fazenda.

2. O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 58.400/66, no seu art. 16, “caput”, equipara às pessoas jurídicas, para os efeitos do imposto de renda, as empresas individuais, incluindo, entre estas, “as pessoas físicas que em nome individual explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante a venda a terceiros de bens ou serviços...” (§ 1º, letra b).

3. Abre, entretanto, a exceção do § 9º, para o “caso do exercício das profissões ou da exploração individual das atividades a que se refere o art. 49” – que trata dos

rendimentos do trabalho – cujo item b manda classificar, na cédula “D” da declaração de pessoa física, os “proventos de profissões, ocupações e prestações de serviços não comerciais” (grifamos).

4. Nestes termos, para serem considerados como de pessoa física e, portanto, classificáveis na cédula “D”, os rendimentos hão de ser fruto de serviços não comerciais, provindos exclusivamente da exploração individual do trabalho que se especifica.

5. É o caso dos “rendimentos individuais do motorista que faz o serviço de transporte de carga ou de passageiros em seu próprio veículo”, conforme já se pronunciou esta Coordenação através do Parecer Normativo CST nº 235/71, de 11.03.71, em que é evocado ainda o art. 66 do RIR.

6. A situação não se desnatura se houver a contratação de empregados, como ajudantes ou auxiliares, porque o desempenho da atividade principal (dirigir o veículo) comporta e até pressupõe o concurso de atividades secundárias, de apoio (carga, descarga etc.). É o que se infere da enumeração das profissões arroladas na letra “a” do art. 49 – médico, engenheiro, advogado etc. – cujo exercício faz presumir serviços auxiliares, como, por exemplo, de enfermeiros, desenhistas, datilógrafos etc., respectivamente.

7. O mesmo não ocorre, todavia, se contratado profissional para dirigir o veículo, hipótese em que se descaracteriza a exploração individual da atividade, ficando destarte a empresa equiparada a pessoa jurídica.

Verifica-se, portanto, que o benefício tributário restringe-se aos contribuintes que exerçam de forma **individual** a ocupação de transportador de passageiros próprio ou locado e conduzido pelo próprio contribuinte.

Se for necessária a participação remunerada de outras pessoas na execução dos serviços, estas não podem ser profissionais qualificados, mas sim meros auxiliares ou ajudantes.

O manual para preenchimento da declaração do exercício 2005, ano-calendário 2004, deixa claro tais condições em sua página 21:

1. RENDIMENTOS DO TRABALHO

São assim consideradas todas as formas de remuneração por trabalho ou serviços prestados, com ou sem vínculo empregatício, tais como:

“(…)

-60%, no mínimo, do rendimento do trabalho individual no transporte de passageiros, quando o veículo for de propriedade do contribuinte, ou locado e conduzido exclusivamente por ele.

- A pessoa física que possuir mais de um veículo ou máquina e explorá-los em conjunto com outras pessoas ou contratar profissional qualificado para conduzi-los ou operá-los equipara-se a pessoa jurídica.

Ocorre que o interessado não esclareceu quem era o condutor do veículo, se era o próprio declarante, ou um terceiro, o que, neste último caso, descaracterizaria a natureza individual da prestação de serviços, tornando incabível sua tributação reduzida.

Em que pesem as alegações do contribuinte quanto à prestação do transporte de passageiros e sua possibilidade fática ser real, ressalte-se que o contribuinte precisa comprovar o alegado no caso de apresentação de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do fisco.

Sobre a questão de prova, o Código de Processo Civil, no seu art. 333, estabelece:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ora, o fisco quanto ao fato constitutivo de seu direito, no caso o crédito tributário, tomou como base para os rendimentos tributáveis as informações das próprias fontes pagadoras, o que pôde ser confirmado através de consulta às DIRF destas fontes acessadas através do sistema Sief (fls. 19 e 20), que são instrumentos de prova hábeis para identificação de omissões de rendimentos e constituição do direito do fisco, no caso o crédito tributário decorrente da referida omissão.

Há de se ressaltar que existem cinco tipos de habilitação para motoristas e motociclistas, que variam de acordo com a finalidade e o grau de responsabilidade exigido para alguns veículos:

Categoria "A" - Veículos motorizados de duas ou três rodas, com ou sem carro lateral, também chamado de "side-car".

Categoria "B" - Veículos motorizados, que não estejam contemplados na categoria "A". Não devem ter mais de oito lugares, excluído o espaço para o motorista, e peso bruto total superior a 3,5 mil quilogramas.

Categoria "C" - Veículos motorizados usados para transporte de carga, cujo peso bruto total seja superior a 3,5 mil quilogramas.

Categoria "D" - Veículos motorizados usados no transporte coletivo de passageiros e de escolares, ou que tenham mais de oito lugares, excluído o espaço do motorista.

Categoria "E" - Estão incluídos: veículos das categorias "B", "C" ou "D" que tenham uma parte articulada ou estejam acoplados a reboque ou semirreboque, com peso bruto total igual ou superior a 6 mil quilogramas ou espaço para mais de oito lugares. Para rebocar trailer, o motorista também precisa de habilitação nesta categoria.

A carteira de habilitação do notificado anexa à fl. 04 não é de categoria "D", com efeito, pelo menos junto ao DETRAN-CE o mesmo não estaria apto a transportar alunos.

E mais, compulsando-se os autos observe-se que o notificado não trouxe em sua defesa o documento do veículo transportador e comprovação da sua propriedade ou aluguel, além do que a principal atividade do contribuinte informada pelo mesmo na sua Declaração de Ajuste Anual, e que tem como fonte de rendimentos a Companhia Energética do Ceará, CNPJ 07047251/0001-70, conforme se depreende da DIRPF 2005/2004 (fl. 08) e da DIRF daquela Companhia (fl. 20), está assinalada com o código 860 de ocupação principal (Operador de instalações de produção e distribuição de energia) e a natureza com o código 33 (Empregado de empresa pública ou de sociedade de economia mista estadual e do Distrito Federal, exceto de instituições financeiras), do que se depreende, pela combinação das duas informações (ocupação principal sob o código 860 e natureza sob o código 33), o que tornaria um tanto incompatível, embora não fosse impossível, que um funcionário de uma Companhia Elétrica prestasse serviços de transporte de passageiros no mesmo ano, ele próprio na condição de motorista (o que é exigido para efeito da redução dos 60%), para os alunos do Ensino Fundamental da Prefeitura Municipal de lavras da Mangabeira - CE.

No caso, o que faltou não foi a comprovação do recebimento pelos serviços prestados, uma vez que este foi identificado através de DIRF, mas da natureza da renda, pois, embora não reste dúvida de que os rendimentos são tributáveis, o que faz prova de fato constitutivo de direito a favor do fisco (autor), não é possível, pelas contraprovas apresentadas pelo impugnante, saber se tais rendimentos tributáveis atende aos requisitos do art. 47 do RIR/99, para efeito de fazer jus à tributação no percentual de 60% da renda bruta previsto no inciso II deste artigo, de modo que, uma vez que incumbe ao defendente provar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito (crédito tributário) do autor (fisco), que foi devidamente constituído, não tendo o impugnante provado tais fatos, mas tão-somente alegado, mantém-se o auto de infração.

Da conclusão

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação apresentada pelo Contribuinte, mantendo-se o crédito tributário relativo ao exercício de 2005, consubstanciado na Notificação, de fls. 30/33. “

Cientificado da decisão de primeira instância em 12/07/2012, o sujeito passivo interpôs, em 31/07/2012, Recurso Voluntário, fl.70, sustentando, em apertada síntese, incidência de IRPF sobre percentual dos rendimentos brutos auferidos em razão da atividade exercida, de prestador de serviços de transporte de passageiros – condutor do próprio veículo, conforme legislação e documentos juntados aos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

A matéria que sobe a este CARF para análise e julgamento cinge-se aos rendimentos recebidos pelo recorrente da Prefeitura Municipal de Lavras da Mangabeira – CE, no total de R\$ 30.506,30, no ano-calendário de 2004, decorrentes de contrato de locação de veículo com a finalidade de transporte de alunos da rede pública de ensino do município, a serviço da Secretaria de Educação. Tais valores foram considerados omitidos na fiscalização e então acrescentados à base de cálculo do imposto pela autoridade tributária.

O interessado não nega o recebimento dos valores em questão, mas sustenta que, com base na legislação vigente que rege a tributação da atividade, a incidência do IR deveria dar-se sobre 60% do recebimento bruto (tributação favorecida), e não sobre o total, como se deu no lançamento, a partir do que dispõe o art. 47 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99):

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 - (...)

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

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

A DRJ, entretanto, com fulcro no art. artigo 150, § 1º, II, do mesmo decreto supra citado, que equipara às pessoas jurídicas, para os efeitos do imposto de renda, as empresas individuais, incluindo, entre estas, “as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços”, não acatou os argumentos do impugnante por ter entendido que o mesmo não comprovou que o veículo era conduzido exclusivamente pelo seu proprietário.

Da análise da documentação trazida, tem-se que a Prefeitura firmou o contrato de prestação dos serviços de transporte com o recorrente, pessoa física (fls. 81-83). À folha 85, declaração da Secretária da Educação do município atesta que o interessado transportou os

alunos residentes na zona rural para a sede urbana. Ainda, o Comprovante de Rendimentos fornecido ao contribuinte pela fonte pagadora, referente ao exercício em comento, aponta e classifica separadamente as parcelas dos rendimentos tributáveis (R\$ 18.303,78) e isentos correspondentes a 40% do total (R\$ 12.202,52), como pleiteia o recorrente.

Ora, por se tratar de uma contratação de serviço de menor vulto e de menor complexidade, pela Secretaria de Educação de um município do interior, onde é normal as contratações, mesmo as públicas, se revestirem de um grau menor de formalismo, penso serem os elementos apresentados suficientes para provar as alegações do contribuinte, no sentido de que de fato era ele quem conduzia o veículo no transporte dos alunos.

Desta forma, deve ser reduzida em 40% (redução de R\$ 12.202,52) no lançamento a base de cálculo dos rendimentos recebidos da Prefeitura Municipal de Lavras da Mangabeira – CE.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito, para reduzir em 40% (redução de R\$ 12.202,52) no lançamento a base de cálculo dos rendimentos recebidos da Prefeitura Municipal de Lavras da Mangabeira – CE.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque De Brito