



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10437.720340/2018-11
ACÓRDÃO	2402-013.612 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOÃO ROBERTO ADURA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

MATÉRIA CONSTITUCIONAL. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 02 e do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A incidência de juros moratórios calculados com base na taxa SELIC encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho, nos termos da Súmula CARF nº 04.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF). OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS MÉDICOS E PSICOTÉCNICOS. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONSULTAS REALIZADAS POR INTERMÉDIO DE PESSOA JURÍDICA. EXCLUSÃO PARCIAL.

Mantém-se o lançamento fiscal fundado em omissão de rendimentos decorrentes da prestação de serviços médicos e psicotécnicos vinculados ao DETRAN/SP, quando demonstrada a percepção direta de valores pelo contribuinte e ausente comprovação idônea apta a infirmar a metodologia adotada pela fiscalização.

Contudo, comprovado nos autos, mediante diligência e cotejo entre os registros de atendimentos e as notas fiscais emitidas, que parte das consultas foi realizada por intermédio de pessoa jurídica distinta, impõe-se a exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos atendimentos comprovadamente vinculados à referida pessoa jurídica.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. POSSIBILIDADE.

É legítima a exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada por ausência de recolhimento do carnê-leão relativamente a fatos geradores posteriores à alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007 no art. 44 da Lei nº 9.430/96, nos termos da Súmula CARF nº 147.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (i) conhecer parcialmente do Recurso Voluntário interposto de modo a não apreciar matéria atinente à inconstitucionalidade de lei, nos termos do voto da relatora; (ii) na parte conhecida, em dar parcial provimento ao recurso de modo a excluir da base os atendimentos declarados na pessoa jurídica (M2F), conforme descrito a fls. 687.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nüske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autuação fiscal por meio da qual a d. Fiscalização objetiva a exigência da suposta diferença de Imposto de Renda devido pelo Recorrente nos ano-calendários de 2013, 2014 e 2015, em razão de suposta omissão de rendimentos, decorrentes de valores recebidos a título de honorários médicos.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, o Recorrente é médico credenciado junto ao DETRAN, perante o qual presta serviços médicos e psicotécnicos, examinando pessoas que objetivam a emissão ou renovação CNH.

Iniciado procedimento fiscal, foi requerida a apresentação de documentação relativa aos rendimentos tributáveis decorrentes das prestações de tais serviços. Inicialmente, foram apresentados documentos considerados imprestáveis pela d. Fiscalização, razão pela qual foi dado prosseguimento ao procedimento fiscalizatório. Posteriormente, informou o Recorrente que os referidos serviços eram por ele prestados no PoupaTempo – conforme Termo de Permissão de Uso – ou por meio da empresa M2F Serviços Periciais de Saúde (“M2F”).

Ainda, foram apresentados documentos relativos aos custos incorridos pelo Recorrente, consubstanciados (i) no aluguel do espaço por ele ocupado no PoupaTempo para a execução de suas atividades, e (ii) na utilização do sistema da PRODESP – Companhia de Processamento de Dados do Estado de São Paulo, responsável, dentre outras atribuições, pela gestão do banco de dados dos exames de habilitação realizados perante o DETRAN.

Esclareceu, ainda, o Recorrente que os valores pagos pela utilização do sistema PRODESP contemplavam os serviços prestados tanto no PoupaTempo, quanto por meio da clínica M2F, cujos registros, conforme Portaria DETRAN nº 21/2010, eram efetuados no CPF do médico examinador.

A d. Fiscalização entendeu por bem proceder à realização de diligência junto à PRODESP, bem com a M2F.

Em resposta, a M2F apresentou manifestação às fls. 156 e seguintes, informando que o Recorrente mantinha contrato de prestação de serviços autônomos para a execução de exames médicos destinados à renovação de CNH, cuja remuneração pactuada correspondia a 1 salário-mínimo mensal. Não obstante, esclareceu não possuir documentação comprobatória de tal fato, em razão de um incêndio ocorrido em seu estabelecimento, o qual teria destruído toda a documentação existente.

Por sua vez, a PRODESP apresentou manifestação, juntando planilha relativa aos serviços prestados no PoupaTempo (fls. 166 a 168), da qual constam os valores recebidos a tal título, bem como extrato de todos os atendimentos realizados pelo Recorrente ao longo do período fiscalizado, seja no PoupaTempo, seja em outras localidades.

Tendo em vista que a d. Fiscalização entendeu não terem sido identificados todos os rendimentos auferidos pelo Recorrente em razão da prestação dos serviços médicos acima descritos, procedeu-se ao lançamento fiscal do Imposto de Renda sobre a diferença apurada, utilizando-se da seguinte metodologia:

“Considerando que o valor de cada atendimento correspondeu ao valor da taxa do Exame de Sanidade (física ou mental) do ano correspondente (R\$ 63,92 em 2013; R\$ 66,46 em 2014 e R\$ 70,13 em 2015), valores conforme a Lei 9904/1997 e Lei 15.266/2013 promulgada pelo Governador do Estado de São Paulo (3.3 UFESP

por exame), a fiscalização calculou os valores recebidos pelo contribuinte em 2013, 2014 e 2015, tendo sido descontados os valores declarados pelo contribuinte na DIRPF entregue em época própria.”

No mais, lançou a multa de ofício no percentual de 75%, bem como a multa isolada de 50% pela ausência de recolhimento do carnê-leão, nos termos dos arts. 43 e 44, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Devidamente intimado, o Recorrente apresentou a competente Impugnação, alegando **(i) preliminarmente**: a nulidade do lançamento fiscal, por suposto cerceamento de defesa, sob o argumento de que, quando da ciência do lançamento, não lhe teriam sido disponibilizados todos os documentos que o embasaram e que, ao comparecer à repartição fiscal para obtenção de maiores informações, os autos não lhe teriam sido disponibilizados; e **(ii) no mérito**: o caráter confiscatório da multa de ofício, bem como a inaplicabilidade da taxa Selic.

Posteriormente, apresentou petição aditando a Impugnação, com o objetivo de acrescentar a sua defesa alegação de ilegitimidade da base utilizada pela d. Fiscalização, sob o argumento de que teria restado comprovado que parte dos valores percebidos em razão dos serviços médicos prestados, seriam de titularidade da empresa M2F. Acrescentou, ainda, a alegação de impossibilidade de exigência cumulativa da multa de ofício e da multa isolada lançadas.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamentos – DRJ, foi proferida a Resolução 08-003.248, convertendo o julgamento em diligência, a fim de que a PRODESP apresentasse planilha demonstrativa dos pagamentos efetuados ao Recorrente, bem como para que a M2F apresentasse o contrato de serviços formalizado com o Recorrente e planilha demonstrativa dos valores a ele repassados a título de remuneração dos serviços prestados.

Em resposta, a PRODESP informou não possuir meios para apresentar os documentos solicitados, tendo em vista que os pagamentos efetuados pelas pessoas submetidas aos exames médicos e psicotécnicos para a obtenção ou renovação de CNH eram realizados diretamente ao Recorrente. Cite-se, a propósito, as seguintes informações:

“Em atendimento ao Ofício supracitado a PRODESP informou que é a empresa pública responsável pela execução e gestão do programa Poupatempo.

Os postos do Poupatempo se constituem da reunião de vários órgãos públicos, num só local para a prestação de serviços públicos aos cidadãos, por exemplo: DETRAN/SP, SERT, IIRGD, Acessa SP e CDHU, entre outros.

No tocante aos serviços prestados pelo DETRAN/SP (expedição ou renovação de CNH), o cidadão necessita se submeter a um exame médico, o qual atestará a sua aptidão para a condução de veículo automotor.

O cidadão então é direcionado para a consulta médica ocasião em que recebe uma guia de pagamento do importe atrelado ao respectivo serviço.

O médico recebe diretamente do cidadão interessado na consulta o pagamento de seus serviços, através de guia/boleto emitido pelo setor de atendimento e triagem do Poupatempo, o qual é recolhido no próprio correspondente bancário interno do posto Poupatempo.

Informou ainda que o médico credenciado do DETRAN/SP pode atuar em sua clínica ou nas dependências dos postos do Poupatempo, sendo que no primeiro caso fica com a integralidade do valor da consulta, já no segundo caso pagará um valor a PRODESP/SP pelo uso do espaço público.

A utilização do espaço do posto Poupatempo, pelo médico credenciado do DETRAN/SP é viabilizada através da assinatura de Termo de Permissão de Uso (TPU), oneroso e a título precário, documento este firmado entre a PRODESP por ser a executora do programa.

Conforme consta no TPU relativo ao contribuinte, firmado em 05/11/2008, o interessado informou que possuía dados bancários junto ao Banco Nossa Caixa, posteriormente incorporado ao Banco do Brasil.

Diante do exposto a PRODESP informa que não dispõe dos meios de informar a respeito dos pagamentos que os cidadãos fizeram ao contribuinte, pois os mesmos eram creditados na sua própria conta bancária, mediante o pagamento da guia.”

A M2F, embora devidamente intimada, deixou de atender à diligência.

Em razão de intimação expedida pela fiscalização, o Recorrente manifestou-se informando igualmente não possuir o contrato firmado com a M2F, o qual também teria sido perdido no incêndio ocorrido na referida empresa.

Ainda, em razão do convênio da Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Prefeitura Municipal de São Paulo, foi solicitado o magnético das notas fiscais emitidas pela empresa M2F no período em questão. O pleito foi devidamente atendido e, com as notas fiscais emitidas pela M2F, que constavam do demonstrativo da PRODESP como atendimento efetuados pelo Recorrente, viabilizou-se a exclusão, do número de atendimentos anteriormente considerados pela d. Fiscalização, daqueles em que restou comprovado terem sido realizados por intermédio da referida empresa (pag. 687).

Retornando os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamentos, foi proferido o Acórdão nº 08-46.873, que, após analisar todos os documentos e informações constantes dos autos, entendeu por bem negar provimento à Impugnação, sob o fundamento de que, mesmo diante das informações obtidas após diligências determinada por meio de Resolução, permanecem hígidos os valores lançados pela d. Fiscalização.

Inconformado, interpõe o Recorrente o competente Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos extrínsecos de admissibilidade. No entanto, no concerne a determinadas matérias suscitadas no Recurso Voluntário, entendo não ser possível delas conhecer.

Desde a Impugnação, sustenta o Recorrente o caráter confiscatório da multa de ofício lançada, bem como a inaplicabilidade dos juros calculados com base na taxa SELIC, alegações estas igualmente calcadas em suposta inconstitucionalidade.

Entretanto, o entendimento sumulado deste Conselho, em consonância com o disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, firmou-se no sentido da impossibilidade de apreciação, na esfera administrativa, de alegações de inconstitucionalidade de lei tributária. Cite-se, a propósito, o teor da **Súmula CARF nº 02**:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Não obstante, especificamente quanto à irresignação relativa à aplicação de juros equivalentes à taxa SELIC, o entendimento sumulado por este Conselho igualmente afasta a pretensão recursal, nos termos da **Súmula CARF nº 04**:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nestes termos, não conheço de parte do Recurso Voluntário do Recorrente, devolvem-se a este Conselho apenas as alegações relativas à suposta ilegitimidade da base de cálculo adotada pela d. Fiscalização, bem como à exigência cumulativa da multa de ofício e da multa isolada.

DO DIREITO

Conforme se infere dos fatos acima narrados, insurge-se o Recorrente quanto ao crédito tributário constituído, sustentando que nem todos os valores decorrentes da prestação de serviços médicos e psicotécnicos destinados à obtenção e/ou renovação de CNH poderiam lhe ser atribuídos diretamente.

Alega que, embora parte de suas atividades fosse exercida nas dependências do PoupaTempo — hipótese em que os valores eram por ele percebidos diretamente —, parcela dos

atendimentos era realizada por intermédio da empresa M2F, circunstância que afastaria a possibilidade de tributação integral dos valores em sua pessoa física.

E, nesse ponto, entendo assistir parcial razão ao Recorrente.

Isso porque, muito embora a d. Fiscalização tenha inicialmente considerado, para fins de apuração da base tributável, a integralidade dos atendimentos vinculados ao CPF do Recorrente perante o sistema da PRODESP, os elementos probatórios produzidos após a diligência determinada pela DRJ demonstraram que parte das consultas foi efetivamente realizada por intermédio da pessoa jurídica M2F.

Com efeito, somente após o cumprimento da diligência junto à Prefeitura Municipal de São Paulo foi possível identificar, de forma objetiva, os atendimentos realizados mediante a referida pessoa jurídica.

De fato, às fls. 673 e seguintes constam todas as notas fiscais emitidas pela empresa M2F no período autuado, contendo, inclusive, a identificação do CPF do profissional responsável pela execução do serviço médico.

A partir de tais documentos, a unidade de origem procedeu ao cotejo entre os atendimentos que ampararam o lançamento fiscal e aqueles efetivamente realizados por intermédio da empresa M2F, concluindo pela necessidade de exclusão parcial da base de cálculo originalmente adotada. Vejamos:

Ano calendário	Nº de	Nº de	Diferença
2.013	Atendidos	Atendidos	
		declarados M2F	
Janeiro	705	24	681
Fevereiro	604	9	595
Março	687	20	667
Abril	596	15	581
Mai	871	14	857
Junho	534	10	524
Julho	687	16	671
Agosto	774	12	762
Setembro	683	12	671
Outubro	677	14	663
Novembro	596	15	581
dezembro	802	21	781
	8.216	182	8.034

Ano calendário	Nº de	Nº de	Diferença
2.014	Atendidos	Atendidos	
		declarados M2F	
Janeiro	757	7	750
Fevereiro	733	6	727
Março	147	6	141
Abril	396	9	387
Maiο	455	6	449
Junho	424	9	415
Julho	444	10	434
Agosto	452	6	446
Setembro	507	4	503
Outubro	425	4	421
Novembro	315	5	310
dezembro	449	11	438
	5.504	83	5.421

Ano calendário	Nº de	Nº de	Diferença
2.015	Atendidos	Atendidos	
		declarados M2F	
Janeiro	561	15	546
Fevereiro	411	6	405
Março	498	13	485
Abril	419	7	412
Maiο	455	3	452
Junho	392	5	387
Julho	400	10	390
Agosto	330	8	322
Setembro	327	4	323
Outubro	372	4	368
Novembro	275	6	269
dezembro	336	16	320
	4.776	97	4.679

Das planilhas acima, verifica-se que:

(i) para o ano-calendário de 2013, o lançamento fiscal tomou como base 8.216 consultas para apuração da base tributável; entretanto, restou comprovado que 182 delas foram realizadas por intermédio da empresa M2F, razão pela qual deveriam ter sido consideradas como consultas realizadas diretamente pelo Recorrente apenas 8.034;

(ii) para o ano-calendário de 2014, o lançamento fiscal tomou como base 5.504 consultas; contudo, restou comprovado que 83 foram realizadas por intermédio da empresa M2F, devendo ser consideradas diretamente atribuíveis ao Recorrente apenas 5.421;

(iii) para o ano-calendário de 2015, o lançamento fiscal tomou como base 4.776 consultas; todavia, restou comprovado que 97 foram realizadas por intermédio da empresa M2F, razão pela qual deveriam ter sido consideradas diretamente atribuíveis ao Recorrente apenas 4.679.

Cumpra observar que, conforme se verifica das Declarações de Imposto de Renda apresentadas pelo Recorrente (fls. 04 a 53), não houve declaração de quaisquer valores percebidos da empresa M2F, circunstância que, em tese, poderia ensejar apuração fiscal própria.

Não obstante, no presente caso, a autuação considerou, para fins de constituição do crédito tributário, o valor integral das consultas supostamente realizadas por intermédio da M2F, tomando como parâmetro os valores previstos na Lei nº 9.904/97 — R\$ 63,92 para as consultas de 2013, R\$ 66,46 para as de 2014 e R\$ 70,13 para as de 2015 —, e não os valores efetivamente percebidos pelo Recorrente em sua esfera patrimonial.

Nesse contexto, uma vez comprovado que parte dos atendimentos foi realizada mediante pessoa jurídica, não subsiste fundamento para manutenção, na base de cálculo do lançamento, da integralidade dos valores originalmente considerados pela d. Fiscalização relativamente a tais consultas.

Assim, merece parcial provimento o Recurso Voluntário, para que, na apuração da base de cálculo do lançamento, sejam excluídas as consultas comprovadamente realizadas por intermédio da pessoa jurídica M2F, devendo ser observados, para tanto, os quantitativos constantes da planilha de fl. 687 dos autos.

Por fim, em relação à alegação de impossibilidade de exigência concomitante da multa de ofício e multa isolada, o entendimento deste Conselho encontra-se pacificado nos termos da Súmula CARF nº 147:

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Assim, considerando que os fatos geradores objeto dos autos referem-se aos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, não há qualquer ilegalidade na exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada lançadas pela d. Fiscalização.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações relativas à suposta inconstitucionalidade da multa de ofício e à inaplicabilidade da taxa SELIC, nos termos da Súmula CARF nº 02, do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e da Súmula CARF nº 04.

Na parte conhecida, dou-lhe parcial provimento, exclusivamente para fins de exclusão, da base de cálculo do lançamento, das consultas comprovadamente realizadas por intermédio da pessoa jurídica M2F, devendo ser observados os quantitativos constantes da planilha de fl. 687 dos autos, permanecendo hígidos os demais fundamentos do lançamento fiscal, inclusive no que concerne à exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano

