



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |   |
|--------------------|---|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10437.720606/2018-26</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2001-008.198 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 30 de janeiro de 2026                           |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | MIRIAM GOMES TONANTE LOBO                       |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. AJUSTE ANUAL. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

São tributáveis os rendimentos recebidos de pessoas físicas, pagos à contribuinte, e por ela omitidos no ajuste anual.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Constatada a obtenção de rendimentos tributáveis e não levados ao ajuste anual do imposto de renda, deve ser mantida a omissão apurada.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. APLICABILIDADE.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, da Lei 9.430/96.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

A partir da vigência da MP nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007) passou a ser devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação da multa de ofício pela falta ou recolhimento a menor do imposto apurado no ajuste anual, relativamente ao mesmo período.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. SÚMULA CARF Nº 163.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, despiciendo o pedido de dilação probatória formulado.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Goncalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente), Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Lilian Claudia de Souza, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto integral), Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto integral) e Wilderson Botto.

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo excertos do relatório da decisão ora recorrida (fls. 1230/1248):

#### **Da exigência tributária**

Exige-se da interessada o pagamento do seguinte Crédito Tributário constante do Auto de Infração - AI de fls. 1.160 a 1.176 lavrado com base no Termo de Verificação Fiscal e seus Anexos de fls. 1.150 a 1.158, que integram o AI:

(...)

#### **Do procedimento fiscal – Descrição dos fatos - Enquadramento Legal**

2. Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado foi efetuado o presente lançamento de ofício, nos termos dos artigos 904 e 926, do Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, em face da apuração das infrações aos dispositivos legais extensamente descritas no Termo de Verificação Fiscal que integra este AUTO DE INFRAÇÃO e que a seguir se reproduz sinteticamente:

#### **0001 RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA**

**Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório**, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, em anexo.

3. Relaciona o Fato Gerador, o Valor Apurado (R\$) dos Anos-calendários 2013 a 2105 e a Multa (%) e, prosseguindo, o Enquadramento Legal.

4. Prosseguindo constam os demonstrativos detalhados da apuração do crédito tributário, do Imposto de Renda, da Multa Exigida Isoladamente **por Falta De Recolhimento do Carnê-Leão, bem como da Multa de Ofício e Juros de Mora.**

#### **Do Termo de Verificação Fiscal**

5. Considerando que dos Autos consta uma via do Termo de Verificação Fiscal e o sujeito passivo foi cientificado do mesmo com outra via, mostra-se dispensável repetir aqui todo o tratado em cada um dos temas desse documento. Porém, para ilustrar de forma mais próxima ao voto deste Acórdão, **a seguir abordaremos os principais pontos desse relatório fiscal que embasam o lançamento:**

6. Explica o Fisco que nos termos dos artigos 844, 904, 911, 927 e 928 e seus parágrafos, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, foi intimada a contribuinte para **a)** comprovar, mensalmente, todos os valores recebidos a título de Rendimentos Tributáveis, de pessoas jurídicas e/ou pessoas físicas e/ou exterior, por ela e seus dependentes percebidos: e **b)** apresentar esclarecimento por escrito informando quais atividades econômicas/profissionais exerceu nos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015.

7. Em seu esclarecimento a contribuinte informou que naqueles anos calendários **exerceu atividade econômica/profissional de prestação de serviços de assessoria e consultoria a estudantes e profissionais da área da saúde, voltados ao auxílio de desenvolvimento de**

**métodos organizacionais de trabalho.** Afirmou que referidos serviços foram prestados conforme a necessidade dos contratantes, com valores ajustados e, também, conforme suas necessidades, sem data e horários pré-estabelecidos. Adicionalmente, informou que recebia rendimentos a título de aposentadoria.

8. A fim de corroborar seus esclarecimentos o contribuinte apresentou Informes Anuais de Rendimentos referentes à aposentadoria recebida da fonte pagadora Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, (...) e Fundo do Regime Geral de Previdência Social - FRGPS, (...) e **diversos recibos referentes à prestação de serviços de assessoria e consultoria retro mencionada.**

9. Foi verificado, então, que tais rendimentos foram informados nas respectivas Declarações de Ajuste Anual - DAA, sem divergências.

10. De acordo com as informações prestadas pelo **Departamento Estadual de Trânsito - DETRAN/SP à Receita Federal do Brasil, entretanto, nos mencionados anos a contribuinte também atuava como médico credenciado daquele órgão, tendo realizado um total de 43.730 atendimentos relativos a exames de aptidão física e mental em candidatos à obtenção da permissão e renovação da Carteira Nacional de Habilitação - CNH, conforme demonstrativo consolidado do número de atendimentos por mês e ano prestados pela interessada, cujo detalhamento consta do arquivo magnético remetido pelo DETRAN/SP, os quais foram consolidados nos Demonstrativos Relação de Atendimentos Realizados:**

#### Número de Atendimento por mês/ano

| ANO/MÊS | JAN   | FEV   | MAR   | ABR   | MAI   | JUN   | JUL   | AGO   | SET   | OUT   | NOV   | DEZ   | TOTAL  |
|---------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| 2013    | 2.187 | 1.185 | 1.186 | 1.053 | 1.315 | 1.290 | 1.262 | 1.238 | 831   | 1.094 | 1.125 | 1.505 | 15.271 |
| 2014    | 1.277 | 994   | 839   | 712   | 909   | 940   | 1.259 | 1.141 | 836   | 1.268 | 1.258 | 1.484 | 12.917 |
| 2015    | 1.460 | 1.193 | 1.410 | 1.110 | 1.235 | 1.457 | 1.409 | 1.378 | 1.117 | 1.214 | 1.209 | 1.350 | 15.542 |

11. Considerando, para efeitos de comparação e aferição dos rendimentos recebidos, que o valor de cada atendimento correspondeu ao valor da taxa do Exame de Sanidade (física ou mental) do ano correspondente, **observou-se que a contribuinte não declarou os rendimentos recebidos, resultante da multiplicação do número de atendimentos pelo valor da taxa do exame médico do respectivo ano, sendo de R\$ 63,92, R\$ 66,46 e R\$ 70,13 os valores dessa taxa, respectivamente nos anos 2013, 2014 e 2015.**

12. Através de Termo de Constatação e Intimação Fiscal, a interessada foi intimada a apresentar cópias, acompanhadas de suas originais, **das folhas de livros de registros de exames para consultas, ou equivalente, e das planilhas encaminhadas ao Detran, relativas às prestações de serviços médicos e/ou psicotécnicos, realizados no curso dos anos em foco, em consonância com o disposto no Capítulo IV, Seção III, da Portaria Detran nº 541, de 15 de abril de 1999, à época em vigor, a qual regulamenta o credenciamento de médicos e psicólogos para realização dos exames pertinentes para renovação da CNH.**

13. A intimada **se limitou em informar que no período mencionado não exerceu qualquer atividade com remuneração vinculada ao DETRAN, fato este que a impossibilitava de fornecer a documentação solicitada pelo Fisco.** Adicionalmente esclareceu que, nos anos em referência, **prestou serviço eventual e sem percepção de remuneração à empresa ALFAMED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA, (...), com sede na Avenida Aricanduva, nº 5.555, loja 150, Vila Matilde, São Paulo/SP, alegando, ainda, que tal**

**empresa possivelmente possuiria as informações e documentos solicitados pela fiscalização.**

14. A Fiscalização, **procedeu a diligências junto à ALFAMED**, que foi intimada e re-intimada a apresentar esclarecimentos, bem como documentação hábil e idônea correspondente, informando qual a relação que a ALFAMED possuía com a Sra. MIRIAM GOMES TONANTE LOBO nos anos-calendário de 2013 a 2015.

15. A empresa informou que, no mencionado período, a Sra. MIRIAM **prestou serviços como médica**, sendo anexado o correspondente Contrato Particular de Prestação de Serviços, firmado em 02/01/2013 entre a Sra. Miriam e a ALFAMED, em cuja cláusula 3ª consta que o “contratado”, Sra. Miriam, **perceberá o valor de seus honorários mediante a apresentação de fatura** e na cláusula 4ª ficou acordado que é obrigação da “contratante”, ALFAMED, efetuar o pagamento dos honorários de acordo com o estabelecido na cláusula 3ª. **Entretanto, a ALFAMED se limitou em informar que tais pagamentos não foram localizados.**

16. A empresa foi novamente intimada a apresentar documentação hábil e idônea (faturas, recibos, comprovantes financeiros/bancários, etc.) que comprove os valores efetivamente pagos a Sra. MIRIAM nos referidos anos, **porém, transcorrido o prazo concedido, a empresa ALFAMED nada apresentou.**

17. Por todo o exposto e tendo em vista os documentos e informações coletadas durante a presente Ação Fiscal, foi constatado o seguinte:

I - De acordo com pesquisas realizadas na internet, no site do Conselho Regional de Medicina de São Paulo – CREMESP – a Sra. Miriam é médica registrada nesse Conselho, com registro ativo sob o número (...) **e especialidade/área de atuação em MEDICINA DE TRÁFEGO**. Também é associada junto a Associação Brasileira de Medicina de Tráfego - ABRAMET.

II - De acordo com a Portaria do DETRAN/SP nº 579 de 10/05/2012, publicada no Diário Oficial do Poder Executivo do Estado de São Paulo em 15/05/2012, a Dra. MIRIAM GOMES TONANTE LOBO, (...) **foi credenciada junto àquele órgão para proceder aos exames de aptidão física e mental em candidatos a obtenção da permissão para conduzir e a de condutor de veículo automotor por ocasião da renovação**, sendo estabelecido nesta Portaria que o local de atendimento da doutora é situado na Av. Aricanduva, nº 5.555, loja 150, no bairro de Aricanduva, em São Paulo/SP. **Ainda, tal Portaria fixa os honorários de cada exame realizado em 3,300 UFESP** (estabelecido na tabela “C”, item 8.1, da tabela a que se refere o artigo 1º da Lei nº 9.904, de 30/12/1997).

III - O credenciamento acima mencionado **foi renovado em anos posteriores**, Portaria do DETRAN/SP nº 1.667 de 16/09/2013; Portaria do DETRAN/SP nº 946 de 12/05/2016. Assim, a Sra. MIRIAM GOMES TONANTE LOBO, nos anos-calendário de 2013 a 2015, **era médica credenciada pelo DETRAN/SP**.

IV - De acordo com pesquisas realizadas na internet, no site do DETRAN/SP, a Sra. MIRIAM GOMES TONANTE LOBO **é indicada como médica credenciada, constando o local e os horários de atendimento.**

V - Observou-se que o endereço do local de atendimento da Dra. Miriam, é o mesmo endereço onde está situada a empresa ALFAMED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA, (...), ou seja, Av. Aricanduva, nº 5.555, loja 150, em São Paulo/SP.

VI - A Sra. Miriam informou a esta fiscalização que nos anos de 2013 a 2015 prestou serviço eventual e sem percepção de remuneração à empresa ALFAMED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA, (...).

VII - A empresa ALFAMED **confirmou** a esta fiscalização que a Sra. Miriam prestou serviços como médica nos anos de 2013 a 2015. Anexou o correspondente Contrato Particular de Prestação de Serviços, firmado em 02/01/2013 entre a Sra. Miriam e a ALFAMED. Tal Contrato **prevê** honorários a serem pagos a Sra. Miriam. Entretanto, **nem a Sra. Miriam, nem a empresa ALFAMED, apresentaram documentação hábil e idônea (faturas, recibos, comprovantes financeiros/bancários, etc.) comprovando os valores envolvidos.**

VIII - Tendo em vista que a contribuinte **não apresentou os registros dos atendimentos realizados, bem como não comprovou os respectivos valores recebidos**, foram utilizadas as informações obtidas junto ao DETRAN/SP, que através do Ofício ALT nº 218/2017, de 07/08/2017, assinado por Neiva Aparecida Doretto, na qualidade de diretora vice-presidente do DETRAN/SP, **foi enviado arquivo magnético contendo a relação de todos os atendimentos realizados pela Sra. Miriam, na qualidade de médica credenciada pelo DETRAN/SP, no período de 2013 a 2015, tendo realizado um total de 43.730 atendimentos relativos a exames de aptidão física e mental em candidatos a renovação de CNH, conforme o demonstrativo já anteriormente elaborado e aqui se repete:**

**Número de Atendimento por mês/ano**

| ANO/MES | JAN   | FEV   | MAR   | ABR   | MAI   | JUN   | JUL   | AGO   | SET   | OUT   | NOV   | DEZ   | TOTAL  |
|---------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| 2013    | 2.187 | 1.185 | 1.186 | 1.053 | 1.315 | 1.290 | 1.262 | 1.238 | 831   | 1.094 | 1.125 | 1.505 | 15.271 |
| 2014    | 1.277 | 994   | 839   | 712   | 909   | 940   | 1.259 | 1.141 | 836   | 1.268 | 1.258 | 1.484 | 12.917 |
| 2015    | 1.460 | 1.193 | 1.410 | 1.110 | 1.235 | 1.457 | 1.409 | 1.378 | 1.117 | 1.214 | 1.209 | 1.350 | 15.542 |

IX - Considerando que a Portaria de credenciamento fixa os honorários de cada exame realizado em 3,300 UFESP e que os valores da UFESP nos anos sob fiscalização são R\$ 19,37 (ano de 2013); R\$ 20,14 (ano 2014) e R\$ 21,25 (ano 2015), **temos que o valor em reais (R\$) de cada exame é de R\$ 63,92 (para 2013), R\$ 66,46 (para 2014) e R\$70,13 (para 2015).**

X - Os valores acima são os mesmos fixados pelos respectivos Comunicados emitidos Coordenação da Administração Tributária - CAT, da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, a saber:

| Serviços de Trânsito – Exame   | 2013      | 2014      | 2015      |
|--------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| De Sanidade (física ou mental) | R\$ 63,92 | R\$ 66,46 | R\$ 70,13 |

18. Por todo o acima exposto, e com respaldo nos artigos 1º a 3º, seus parágrafos e 8º, da Lei 7.713/1988; nos artigos 37, 38, 45, inciso I, 106 e 109 do Decreto 3.000 de 26/03/99 (RIR/1999) e artigo 1º, da Lei 12.469/2011, foi apurada **Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Física, relativos aos exames de aptidão física e mental realizados por MIRIAM GOMES TONANTE LOBO, na qualidade de médica credenciada pelo DETRAN/SP, em candidatos à obtenção da permissão e renovação da carteira nacional de habilitação para a condução de veículos automotores, nos anos calendário de 2013 a 2015, conforme o seguinte quadro demonstrativo:**

| MÊS/ANO            | 2013 (R\$)        | 2014 (R\$)        | 2015 (R\$)          |
|--------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| JAN                | 139.793,04        | 84.869,42         | 102.389,80          |
| FEV                | 75.745,20         | 66.061,24         | 83.665,09           |
| MAR                | 75.809,12         | 55.759,94         | 98.883,30           |
| ABR                | 67.307,76         | 47.319,52         | 77.844,30           |
| MAI                | 84.054,80         | 60.412,14         | 86.610,55           |
| JUN                | 82.456,80         | 62.472,40         | 102.179,41          |
| JUL                | 80.667,04         | 83.673,14         | 98.813,17           |
| AGO                | 79.132,96         | 75.830,86         | 96.639,14           |
| SET                | 53.117,52         | 55.560,56         | 78.335,21           |
| OUT                | 69.928,48         | 84.271,28         | 85.137,82           |
| NOV                | 71.910,00         | 83.606,68         | 84.787,17           |
| DEZ                | 96.199,60         | 98.626,64         | 94.675,50           |
| <b>TOTAL ANUAL</b> | <b>976.122,32</b> | <b>858.463,82</b> | <b>1.089.960,46</b> |

**Obs: resultado da multiplicação do número de atendimentos pelo valor da taxa do exame médico do respectivo ano.**

19. Na sequência o Fisco **tratou do Carnê Leão, que não foi recolhido**, razão pela qual foi aplicada a correspondente Multa de Ofício Isolada, sendo elaborados os quadros demonstrativos dos valores respectivos a cada ano, bem como relacionou o Enquadramento Legal pertinente.

20. Prosseguindo apresentou sua conclusão e informação sobre Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 10437.720.607/2018-71, em cumprimento ao disposto na Portaria RFB Nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, com redação alterada pela Portaria RFB Nº 3.182 de 29/07/2011.

21. A contribuinte tomou ciência do Auto de Infração - AI em 14/06/2018, fl. 1.181.

#### **Da impugnação**

22. Foi apresentada discordância com o lançamento em 12/07/2018, fls. 1.187 a 1.209, onde, após tratar da tempestividade da impugnação, em **II. Dos Fatos** a impugnante argumentou o seguinte:

23. Em meados do ano de 2017, fora lavrado o Termo de Verificação Fiscal em face da ora IMPUGNANTE, para que esta "comprove, mensalmente, todos os valores recebidos à título de Rendimentos Tributáveis, de pessoas jurídicas e/ou pessoas físicas e/ou exterior, percebidos pelo contribuinte e seus dependentes", bem como "apresentar esclarecimentos por escrito informando quais atividades econômicas/profissionais exerceu nos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015", consoante de observa do Termo de Verificação Fiscal, e cujo dossiê encontra-se presente nos autos em epígrafe (vide "descrição dos fatos e enquadramento legal" anexo ao lançamento).

24. Com extrema surpresa a IMPUGNANTE, que jamais sofrera qualquer autuação fiscal e cumpridora de suas obrigações fiscais, recebeu o mencionado termo. No ínterim deste procedimento administrativo foram apresentados diversos esclarecimentos acompanhados da documentação pertinente.

25. Posteriormente, a ora IMPUGNANTE foi intimada a prestar novos esclarecimentos, agora acerca das informações prestadas pelo DETRAN/SP à esta ínclita Delegacia, no tocante a recebimentos, oriundos de "exames de aptidão física e mental em candidatos à obtenção da permissão e renovação da carteira nacional de habilitação para a condução de veículos automotores" realizados nos anos calendário de 2013, 2014 e 2015.

26. Na oportunidade a ora IMPUGNANTE informou que no período questionado **trabalhava para a empresa ALFAMED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA**, CNPJ (...), tal fato restou confirmado pela mesma, com a juntada de cópia do Contrato Particular de Prestação de Serviços, novamente anexo.

27. Neste ponto, importante ressaltar que em que **pese a existência de contrato de "Prestação de Serviços"**, a ora IMPUGNANTE na realidade era funcionária da ALFAMED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA., sendo a esta subordinada. A IMPUGNANTE **apenas assinou o referido "contrato" por requerimento de sua empregadora.**

28. Também não se poderá olvidar que a empresa empregadora, ALFAMED, foi intimada por diversas vezes a apresentar os comprovantes dos valores pagos em favor da ora IMPUGNANTE, **porém deixou correr in albis sem prestar qualquer informação, o que veio a prejudicar seu direito de defesa.**

29. Ocorre, porém que, nada obstante a apresentação satisfatória dos esclarecimentos prestados pela ora IMPUGNANTE e todos os fatos constatados naquela apuração, a Ilma. Auditora Fiscal, concluiu pela suposta omissão de rendimentos supostamente recebidos na sua integralidade do DETRAN/SP, nos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015. Desta feita apurou-se pela "Falta de Recolhimento Mensal do Imposto de Renda Pessoa Física, devido à título de carnê-leão (..) sendo aplicada a correspondente Multa de Ofício Isolada"

30. Em que pese o trabalho desempenhado pela Ilma. Auditora Fiscal, tal como será demonstrado na presente defesa e comprovado no decorrer desse processo administrativo, a autuação em combate não merece prosperar e irradiar seus devastadores efeitos. É o que se passa a demonstrar a seguir.

31. **III. Crítica Inicial ao Lançamento: Inocorrência da Busca Pela Verdade Material.** Antes de expor as razões de direito para a anulação da autuação em combate, insta fazer breves críticas à pueril, precária e indevida forma como que fora constituído o crédito tributário *sub judice*.

32. A Constituição Federal concebeu à Administração Pública o "poder dever" de fiscalizar no artigo 37, bem como também nos artigos 194 e seguintes do Código Tributário Nacional - CTN.

33. Ocorre que, furtando-se do seu dever constitucional, a Administração não buscou em momento algum apurar se de fato era a IMPUGNANTE seria de fato a responsável tributária pelo recolhimento. Preferiu desprezar a legislação que dispõe sobre a responsabilidade e, ao invés de buscar informações para quem deveria lhe dar satisfação sobre o recolhimento, intimou a ora IMPUGNANTE para prestar esclarecimentos sobre **os supostos rendimentos recebidos do DETRAN/SP.**

34. Tal como se demonstrará a seguir, a ora IMPUGNANTE à época dos fatos geradores era empregada da empresa ALFAMED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA. e repassava todos os valores recebidos de seus pacientes / DETRAN/SP a seu empregador - ou, acaso prefira, ao seu tomador de serviços - que, após, **pagava seus honorários em valores infinitamente menores dos constantes na autuação, ou seja, a suposta renda omitida não foi omitida pela ora IMPUGNANTE, mas sim por sua empregadora.**

35. Ora, para fins da busca da VERDADE MATERIAL, ao invés de simplesmente se valer de informações superficiais fornecidas pelo DETRAN/SP, deveria ter buscado

mais ativamente as movimentações financeiras da empregadora ALFAMED, e não aceitar as informações vagas e incompletas da mesma.

36. Com a devida venha, verifica-se total desrespeito ao princípio da verdade material, haja vista que era obrigação da Ilma. Sra. Agente Fiscal, ao proceder com o lançamento, cumprir com as exigências do artigo 142, do CTN (reproduziu o artigo).

37. Como se vê, se houvesse observância ao artigo supra, certamente a autuação em litígio não existiria, quiçá a constituição do crédito tributário guerreado, vez que se apuraria quem é o sujeito obrigado a reter e recolher a exação em comento.

38. Sem medo de errar, a autuação em combate ignora fatos imprescindíveis a fim de se chegar, com certeza e clareza, na materialidade da obrigação tributária, no verdadeiro sujeito passivo, na pessoa quem deveria reter e recolher, caracterizando afronta ao princípio da verdade material, como bem ensinam ilustres doutrinadores (neste ponto reproduziu pareceres doutrinários que trata da investigação fiscal).

39. Ao invés de perseguir o sujeito passivo e se houve recolhimento ou não da exação, a i. fiscalização simplesmente preferiu ignorar fatos noticiados pela ora IMPUGNANTE, além de documentos e informações prestadas e autuá-la sem qualquer apuração eficaz, sem qualquer eficiência!

40. Reproduziu mais doutrinas, desta vez a que trata do princípio da eficiência.

41. Ora, é inaceitável que sejam desprezados fatos aptos a comprovar a licitude da conduta da IMPUGNANTE, a i. auditoria não se prestou sequer para solicitar / intimar a fonte pagadora (pessoa responsável pela retenção e recolhimento) para prestar informações contundentes e até mesmo apresentar procedimento fiscal em face da empregadora da IMPUGNANTE, afim de apurar o quantum repassado pela IMPUGNANTE em favor da mesma e de seus sócios. Data máxima vênha, mas esse desleixo fiscalizatório e ineficiência do Estado não pode podem prejudicar terceiros como a IMPUGNANTE, que cumpre as centenas de imposições legais, recolhe tributos à União e, de outro lado, não tem uma adequada contraprestação do Estado.

42. Após outras argumentações atinentes a princípios da Administração Pública, pedindo a decretação da nulidade do lançamento, a impugnante passou a tratar do mérito da questão.

**43. IV. O Mérito - IV. 1-) Da Impossibilidade de Responsabilização da Impugnante - Relação de Emprego.** Conforme se depreende da parte atinente aos fatos, a IMPUGNANTE no período compreendido entre os anos-calendário de 2013 e 2015, prestava serviços à empresa ALFAMED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA ME, **possuindo com esta "Contrato Particular de Prestação de Serviços" ora anexo.**

44. Ocorre, porém, que este contrato não refletia à verdade dos fatos, na realidade a IMPUGNANTE possuía inequívoca relação de emprego junto à ALFAMED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA ME como se passará a demonstrar.

45. Como é cediço, a relação de emprego será configurada sempre quando estiverem presentes seus elementos fático-jurídicos, quais sejam: envolver pessoa física, ser dotado de personalidade, subordinação, onerosidade e não eventualidade.

46. Neste sentido, destacamos o quanto disposto no artigo 3º, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT (na sequência copia o referido dispositivo).

47. Assim, acaso presente todos os elementos da relação de emprego, não há o se alegar suposta prestação de serviços autônomos, ou ainda, recebimento de valores em favor da ora IMPUGNANTE, da relação Pessoa Física - Pessoa Física, que nos exatos termos do contrato e especialmente do acordado junto à ALFAMED deveria repassar os valores à empregadora, e somente após receber seu salário, denominado no contrato como "pagamento".

48. Para que não restem quaisquer dúvidas quanto ao nítido caráter empregatício da relação da IMPUGNANTE com a ALFAMED, a IMPUGNANTE passará à detalhar, cada um dos elementos fático jurídicos da relação de emprego verificada no caso em tela.

49. O primeiro deles é necessidade de a prestação de serviços ser prestado por pessoa física, tal como se verifica do todo relatado e apurado nos autos do procedimento fiscal, a ora IMPUGNANTE é médica registrada no CREMESP e credenciada à época dos fatos geradores junto ao DETRAN/SP.

50. Não resta dúvidas que a ora IMPUGNANTE prestava serviços diretamente à ALFAMED, existindo a relação entre pessoa física e empregador.

51. O requisito da pessoalidade também resta claro, ao passo que a IMPUGNANTE não poderia ser substituída por outrem para a realização dos serviços, consistentes na realização de "exames de aptidão física e mental em candidatos à obtenção da permissão e renovação da carteira nacional de habilitação para a condução de veículos automotores", vez que neles constavam sua certificação e carimbos do CRM, itens personalíssimos.

52. Destaca-se ainda a não eventualidade dos serviços prestados, a IMPUGNANTE possuía horário para entrada e saída da empresa, além de dias em que sua presença era obrigatória na mesma, possuindo agendamento ou não.

53. Como constante na Portaria do DETRAN/SP nº 579, de 10/05/2012, a ora IMPUGNANTE detinha como local de atendimento o endereço sito à Av. Aricanduva, nº 5.555, loja 150, Aricanduva, São Paulo/SP, o mesmo local da sede da empresa empregadora (vida Cartão de CNPJ - Doc. 02).

54. Na prática, a IMPUGNANTE deveria estar à disposição de seu empregador em horas e dias determinados.

55. Aliás, diga-se que a locação ou propriedade da sede, os móveis, os funcionários e demais bens e pessoas que existiam naquela localidade não tinham qualquer relação com a IMPUGNANTE, mas sim com a referida empresa.

56. Após a realização do atendimento, a ora IMPUGNANTE repassava os valores percebidos de seus pacientes / DETRAN/SP ao seu empregador, não possuindo sequer poder de gerência integral dos recebíveis.

57. Neste ponto, resta claro também a presença do requisito da subordinação jurídica e econômica no presente caso, vez que a ora IMPUGNANTE estava sujeita à ordem de terceiros, existindo uma relação de dependência laboral, ao passo que os sócios da ALFAMED, especialmente o Sr. Elk Francisco de Carvalho (Doc. 03)

detinha o poder de direção, coordenação e fiscalização quanto a prestação laborai da IMPUGNANTE.

58. Por fim, a onerosidade também estava presente já que, como se não bastasse, o próprio contrato de prestação de serviços prevê o pagamento de honorários da IMPUGNANTE.

59. Ressalta-se, que o fato de existir Contrato de Prestação de Serviços não é capaz por si só de desconfigurar o vínculo empregatício da IMPUGNANTE, neste sentido, conveniente transcrever trecho da fundamentação do Tribunal Regional do Trabalho - 22 Região (reproduziu a jurisprudência que trata de fraude trabalhista com a contratação de trabalhador autônomo.

60. Ora, nobre Delegado, a situação da ora IMPUGNANTE é idêntica ao julgado acima transcrito, inequívoco, portanto o vínculo empregatício da IMPUGNANTE com a empresa ALFAMED. Enfatiza-se novamente que a Dra. Minam, **repassava os valores das consultas à empresa que após efetuava o pagamento de seus "honorários"/salário.**

61. Não se nega que o contribuinte do imposto é o beneficiário do rendimento, ficando, portanto, obrigado ao pagamento do Imposto. Todavia, o contribuinte poderá ser substituído, por determinação legal, em relação ao pagamento desse imposto, pela fonte pagadora do rendimento, conforme disposto nos artigos 455 e 1216 do CTN, isto é, a fonte pagadora do rendimento fica responsável pelo desconto do imposto e pelo efetivo pagamento do mesmo.

62. Tal obrigação NÃO cabe à ora IMPUGNANTE!

63. Não por outro motivo que referido entendimento encontra-se consolidado no Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24 de setembro de 2002, cuja ementa segue em sua íntegra (reproduziu essa jurisprudência que trata da Responsabilidade sobre a retenção de imposto na fonte).

64. A Autuação tal como lançada, e especialmente por trazer em seu bojo pesadas multas, não fere apenas o CTN e posicionamentos desta Secretaria da Fazenda Nacional, mas, sobretudo, a Segurança Jurídica e **representa um verdadeiro Confisco.**

65. Fere, ainda, o princípio da Legalidade, na medida em que, sem qualquer amparo legal, afasta a verdade material do caso e atribui à Pessoa Física responsabilidade atribuída por lei à terceiro, pessoa jurídica de direito privado, o próprio empregador!

66. Repisa-se os valores recebidos pelos pacientes, informados pelo DETRAN/SP eram repassados à sua empregadora, a sua obrigação contratual e relação empregatícia exigia referido repasse!

67. O suposto benefício econômico e omissões de receita não tiveram origem da IMPUGNANTE, mas sim da ALFAMED, sua empregadora. O único erro, se assim pode-se dizer, cometido pela IMPUGNANTE foi aceitar assinar Contrato de Prestação de Serviços, e agir com a sua moralidade de cumprir com o acordo celebrado com sua empregadora no repasse dos valores em favor desta.

68. Diante do acima exposto, se mostra imprescindível o reconhecimento da ilegitimidade de parte da ora IMPUGNANTE, vez que não foi esta quem de fato

obteve o benefício econômico, mas sim sua empregadora. Qualquer autuação em face de sua pessoa deveria se limitar apenas aos ínfimos valores de seu salário, e nunca na totalidade dos recebimentos, **seja por refletir enriquecimento ilícito do Estado, ferir a Verdade Material, a Segurança Jurídica e os princípios do Não Confisco e da Legalidade.**

69. **IV. 2-) Da Indevida Aplicação de Multa nos Percentuais da Autuação, da Ausência de Amparo Legal e do Bis in Idem.** Como se todo o exposto não fosse o suficiente para a necessária anulação do crédito tributário, apenas para não esquecer nenhuma das ilegalidades constantes na autuação, insta trazer outras vertentes que também têm o condão de demonstrar a impossibilidade da aplicação de multa em duplicidade, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) para a suposta "omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício", e no percentual de 50% (cinquenta por cento) para a suposta falta de recolhimento do IRPF, como lançado na autuação em debate, por inequívoco bis in idem.

70. Repisa-se, novamente que, se destaca a impossibilidade da tributação tal como lançada na autuação ao passo que inexiste no caso em tela o recebimento de valores "sem vínculo empregatício". A IMPUGNANTE apesar de ter junto à ALFAMED, sua empregadora, contrato de prestação de serviços, na realidade era sua funcionária, possuindo com esta vínculo empregatício.

71. Consoante se verifica do Auto de Infração em epígrafe, foram aplicadas duas multas contra a IMPUGNANTE, são elas: multa por suposta omissão de rendimentos e multa pelo não recolhimento de Imposto de Renda Pessoa Física, via Carnê-Leão. Isto é, para um mesmo fato e uma mesma conduta supostamente infracional está se cobrando 02 (duas) multas, caracterizando o inaceitável bis in idem.

72. Na sequência se aprofunda neste tema e disse que ainda que a IMPUGNANTE tivesse cometido a falta apontada pela Ilma. Fiscal, o que se admite apenas a título de argumentação, deveria ser punida proporcionalmente ao prejuízo eventualmente causado - que, conforme se comprovou, é mínimo, posto que os recebíveis de sua empregadora eram em montante muito inferior ao pago pelos seus pacientes e informados pelo DETRAN/SP à esta Nobre Secretaria.

73. Após outras argumentações pertinentes afirma que, portanto, impõe-se, ao menos, **a redução da multa para 20% (vinte por cento)** em razão do Princípio da Estrita Legalidade.

74. **IV. Pedidos,** Ante todo o acima exposto, entendendo estar suficientemente demonstrada a necessidade de reforma total do Auto de Infração originário do Procedimento Fiscal nr. 08.1.96.00-2017-00239-0, a IMPUGNANTE requer seja o lançamento anulado, considerando-se sua totalmente improcedente, seja por conta dos vícios quanto à correta percepção da verdade material dos fatos, vez que a IMPUGNANTE detinha, à época dos fatos geradores vínculo empregatício com a empresa ALFAMED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA, CNPJ nº 08.071.283/0001-74, sendo ilegítima a autuação da forma como lançada, vez que considerou a o recebimento de supostos rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, quando na realidade tais valores eram repassados à sua empregadora, cabendo à si, apenas parcela correspondente à seu salário, além de ofender os Princípios Constitucionais.

75. Acaso assim não entenda Vossa Senhoria, o que se alega em virtude dos princípios da eventualidade e do livre convencimento do magistrado, requerer-se, ao menos, seja reduzida a autuação para o valor efetivamente remunerado - a título de "prestação de serviços", o que não é a realidade fática - pela empresa ALFAMED, excluindo-se a multa imposta. Nesse diapasão, informa-se que o verdadeiro valor recebido pode ser facilmente constado por Vossas Senhorias através dos pagamentos feitos pela referida empresa. Aliás, lembre-se que o local onde ocorriam as consultas médicas /clínicas não pertencia à IMPUGNANTE, assim como a estrutura, demais funcionários, bens, enfim, tudo onde aconteceu as consultas médica ao DETRAN, o que por si só já demonstra, também, que a autuação é falha e, com o devido respeito, escolheu o sujeito passivo diverso da legislação aplicável.

76. Alternativamente para os dois pedidos acima requer seja cancelada a multa de 75% (setenta e cinco por cento), haja vista a sua total inaplicabilidade e subsunção do fato à norma. 7

7. Protesta, ainda, produzir todos os meios de provas. Nesse sentido, a impugnante se coloca à disposição de Vossas Senhorias para buscar a verdade material e fornecer os documentos necessários para demonstrar todo o exposto.

78. Requer, ainda, que as intimações sejam feitas em nome de Luiz Gustavo De Léo, inscrito no CPF/MF s(...) e na OAB/SP (...), com escritório situado Rua Alexandre Dumas nº 1.711, 5º andar, Torre Birmann 11, Chácara Santo Antônio, CEP: 04717-004, São Paulo/SP, sob pena de nulidade.

79. Na sequência foram juntados os documentos que acompanham a impugnação, os quais já constam do Procedimento Fiscal obtidos através de diligências.

80. É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2014, 2015, 2016

**Omissão de Rendimentos - Consulta/Exame Médico**

Tributam-se como rendimentos omitidos os honorários médicos atinentes a consultas e/ou exames de aptidão física e mental junto ao Departamento de Trânsito, cujo credenciamento e atividade realizada pelo sujeito passivo naquele órgão foi detectado em Diligência Fiscal e que não foram informados na Declaração de Ajuste Anual.

**Multa Isolada - Carnê-leão Não Recolhido - Multa de Ofício - Bis in idem Não Ocorrência**

Para o imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal, Carnê-leão, não pago, quando não informados na declaração de rendimentos será lançada a multa isolada, bem como a multa de ofício sobre o imposto suplementar apurado, após a inclusão desses rendimentos, não configurando aplicação de multa em duplicidade.

Cientificada da decisão, em 01/11/2018 (fls. 1267), a contribuinte, por procuradores habilitados interpôs, em 21/11/2018, recurso voluntário (fls. 1273/1297), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros

argumentos, a seguir brevemente sintetizadas por meio dos seguintes tópicos: I – A tempestividade da presente defesa; II – Os fatos e o teor da decisão recorrida; III – O Direito: III.1 – Inobservância da busca pela verdade material; III.2 – Da impossibilidade responsabilização da Impugnante – Relação de emprego; III.3 – Da indevida aplicação de multa nos percentuais da autuação, da ausência de amparo legal e do *Bis in idem*. Portanto, impõe-se a redução da multa para 20% (vinte por cento) em razão ao princípio da estrita legalidade. Cita escólio doutrinário e jurisprudência judicial para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, a reforma da decisão recorrida, com a anulação do auto de infração lavrado, seja pelos vícios formais apontados, seja pela comprovação da ausência de responsabilidade pela suposta omissão de receitas.

Em 18/12/2018, atendendo a intimação recebida (fls. 1269), peticiona requerendo a juntada de cópia autenticada do documento da patrona constituída, visando a comprovação da regularidade da representação recursal (fls. 1300/1303).

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade se complementam e confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

### Mérito

**Da omissão de rendimentos apurada - da multa por falta de recolhimento de carnê-leão:**

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, nos valores de R\$ 976.122,32 (AC/2013), R\$ 858.463,82 (AC/2014) e R\$ 1.089.960,46 (AC/2015), e da multa por falta de recolhimento do imposto a título de carnê-leão, no valor de R\$ 393.773,21, apuradas em sede de verificação das obrigações tributárias dos exercícios de 2014 a 2016, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 788.357,30, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento das infrações apuradas.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 1230/1248) e atendo-

se às informações contidas no termo de verificação fiscal e no auto de infração (fls. 1150/1179), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que a Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas razões contundentes a modificar o julgado – sendo certo que as alegações ora novamente repisadas, já foram detidamente apreciadas pela DRJ/CGE, restando comprovada a prestação de serviços ao DETRAN/SP, como médica credenciada (Portaria DETRAN/SP nº 579, de 10/05/2012, e renovações posteriores), tendo realizado um total de 43.730 atendimentos relativos a exames de aptidão física e mental em candidatos à obtenção da permissão e renovação da carteira nacional de habilitação para a condução de veículos automotores, ao teor do contrato particular de prestação de serviços celebrado, cujos rendimentos recebidos não foram levados aos ajustes anuais, aliado à inexistência de elementos que afastem dúvidas sobre os fatos imputados no período autuado, cujo ônus probatório lhe competia – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos do voto condutor (fls. 1244/1248), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

#### **Do Procedimento Fiscal**

82. Versam os autos sobre Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física, **detectados pela análise dos documentos existentes na base de dados da Receita Federal, dos encaminhados pelo DETRAN/SP, dos obtidos junto a outras pessoas relacionadas com a questão e dos apresentados pela interessada.**

83. Em virtude da **não demonstração, por parte do sujeito passivo, da tributação dos rendimentos atinentes a honorários médicos referentes a consultas/exames de aptidão física e mental realizados em candidatos a renovação de CNH junto ao Departamento de Trânsito,** foram procedidas as alterações necessárias, cálculos e demais verificações e lavrado o Auto de Infração ora combatido.

#### **Da Impugnação**

84. A interessada **questiona** a totalidade do lançamento. **Preliminarmente** pede a anulação do AI sob a alegação de que o Fisco não teria buscado apurar se a mesma seria, de fato, a responsável pelo recolhimento do crédito tributário em pauta, ferindo-se, assim, princípios constitucionais da Administração Pública.

85. Em **Do Mérito** argumentou, em resumo, que o benefício econômico e omissões de receita **não** foram por ela originados, mas sim pela ALFAMED, sua empregadora **e que o único erro por ela cometido teria sido aceitar assinar Contrato de Prestação de Serviços,** e agir com a sua moralidade de cumprir com o acordo celebrado com sua empregadora no repasse dos valores em favor desta. Ou seja, afirma que **é funcionária da referida empresa** e, como tal, os rendimentos recebidos pelos serviços médicos prestados a candidatos à renovação de CNH eram repassados para essa empregadora.

86. Discordou, também, da aplicação da **multa isolada juntamente com a multa de ofício,** por configurar *bis in idem*, bem como pede que as intimações sejam enviadas a seu advogado.

#### **Da análise da questão por esta Delegacia**

87. As alegações de preliminares estão misturadas com o próprio mérito e, assim, na sequência serão abordadas em conjunto.

88. Diferentemente do alegado, o Procedimento Fiscal foi corretamente efetuado, pois o Fisco respeitou todos os princípios constitucionais com relação à detecção do fato gerador e do responsável pelo crédito tributário apurado.

89. A interessada foi intimada e re-intimada a comprovar todos os valores por ela e por seus dependentes recebidos a título de Rendimentos Tributáveis, de pessoas jurídicas e/ou pessoas físicas e/ou exterior, bem como apresentar esclarecimentos por escrito a respeito de suas atividades econômicas/profissionais que exerceu nos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015.

90. Em resposta a contribuinte informou que nos anos calendário de 2013 a 2015 **exerceu** atividade econômica/profissional de prestação de serviços de assessoria e consultoria a estudantes e profissionais da área da saúde, voltados ao auxílio de desenvolvimento de métodos organizacionais de trabalho.

91. Das informações apresentadas foi verificado, então, que os rendimentos acima citados constavam das respectivas Declarações de Ajuste Anual - DAA, sem divergências. A interessada foi, então, **intimada** a esclarecer a respeito **das informações prestadas pelo DETRAN/SP à Receita Federal do Brasil, relativamente a sua autuação como médica credenciada naquele Órgão nos anos-calendário de 2013 a 2015, tendo realizado um total de 43.730 atendimentos relativos a exames de aptidão física e mental em candidatos à obtenção da permissão e renovação da CNH.**

92. Somente após esta intimação/informação é que o sujeito passivo esclareceu que nesse período **teria prestado serviço eventual, porém, sem percepção de remuneração ou aumento patrimonial à ALFAMED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA., a qual possivelmente possuiria as informações e documentos que poderiam auxiliar à Fiscalização.**

93. O Fisco **intimou** a empresa para esclarecimentos, a qual explicou do vínculo conforme contrato firmado entre eles, cuja cópia foi enviada juntamente com a informação de **não** localização dos pagamentos efetuados. Reintimada para tal fim, a ALFAMED **nada apresentou.**

94. Oficialmente a Fiscalização **demonstrou** os rendimentos percebidos pela interessada, atinentes às atividades médicas junto ao DETRAN/SP, que enviou os atos de credenciamento, bem como o número de consulta/exames por ela realizados e os respectivos valores nos anos em fiscalização. A impugnante, por sua vez, apresentou **apenas argumentações sem provas, negando esse fato robustamente comprovado pelo Fisco.**

95. Desses procedimentos o que se observa é que a interessada **omitiu**, por duas vezes, informações a respeito de suas atividades profissionais e rendimentos. **Primeiramente nada havia informado a respeito da ALFAMED e, segundo, também não houve menção com relação ao DETRAN.**

96. Ou seja, diante da contundente demonstração de omissão de rendimentos, a interessada, de forma ingênua, **nega sua percepção.** Apenas apresentou argumentos negando tais rendimentos, **sem juntar documento algum capaz de desconstituir o demonstrado pelo Fisco.** Afirma que o único erro cometido seria haver assinado o Contrato de Prestação de Serviços e agir com a sua moralidade de cumprir com o acordo celebrado com sua empregadora, no repasse dos valores em favor desta.

97. **Dito de outra forma:** Primeiramente a interessada disse, e isto somente depois de intimada e re-intimada, que no período teria prestado serviço eventual e sem remuneração ou aumento patrimonial à ALFAMED, mais adiante afirma que houve repasse para essa empresa dos honorários médicos percebidos de candidatos à CNH.

98. **Ou seja,** pretende convencer que, além de trabalhar de forma graciosa para a empresa, ainda repassou à mesma os rendimentos percebidos em virtude de seu credenciamento e atividades junto ao DETRAN.

99. Sinceramente, SMJ, estas argumentações, por si sós, **sem documentação alguma**, não têm a mínima condição de oposição ao lançamento corretamente realizado. Aliás, mesmo que a interessada houvesse juntado algum comprovante de transferência de seus honorários para a ALFAMED, esse fato não descaracterizaria sua responsabilidade tributária, pois tais rendimentos foram obtidos em virtude **de seu credenciamento e atividade de natureza pessoal/profissional junto ao DETRAN e não do credenciamento da ALFAMED e ela como funcionária**. Por outro lado, se existe algum acordo entre a interessada e a empresa para tal transferência de valores, seja em virtude do uso da estrutura do local de trabalho ou outras razões, este acordo **não tem efeito perante terceiros, muito menos perante a Receita Federal**. Outrossim, o Fisco nada obstará nessa relação contratual, desde que antes do repasse os rendimentos tivessem sido oferecidos à tributação, sendo indiferente a sua destinação posterior.

100. **Da Multa Isolada e Do Bis In Idem**, a vista da impugnação, necessário se faz um estudo acerca da legislação que regulamenta a questão. A Lei nº 7.713, de 1988, em seu art. 8º, estabelece que a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, sujeitam-se ao pagamento mensal do imposto - Carnê-Leão.

101. Já a Lei nº 8.134, de 1990, art. 4º, inciso I, determinou que o imposto de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, seria calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

102. Ocorre que, além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, compõem, também, a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

103. Dispõe o art. 44, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com redação dada pela Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, o seguinte:

Art. 18. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) (...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.)

104. Verifica-se, assim, que de acordo com os dispositivos legais transcritos, independentemente de se apurar imposto a pagar na declaração de ajuste anual, não havendo o recolhimento mensal, **deve** ser exigida a multa isolada. Saliente-se que a multa **é isolada**, sem tributo, pois o imposto é cobrado na respectiva declaração de ajuste, pela inclusão, junto aos demais rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário, dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carnê-leão.

105. A intenção do legislador foi clara: estabelecer uma distinção entre aquele contribuinte que cumpre sua obrigação de recolher o carnê-leão, mês a mês, nas datas previstas na legislação, e o contribuinte que nada paga, oferecendo à tributação os rendimentos sujeitos ao carnê-leão apenas quando da entrega de sua declaração de ajuste.

106. A Instrução Normativa - IN/SRF nº 46, de 13/05/1997, regulamentando a matéria determina que o imposto de renda devido pelas pessoas físicas, sob a forma de recolhimento mensal, não pago, sujeita-se, nas hipóteses de fatos geradores ocorridos **a partir de 01/01/1997**, aos seguintes procedimentos:

Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito a cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

I - (...)

II - Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

a) quando não informados na declaração de rendimentos, será lançada a multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da referida multa e de juros de mora;

b) quando informados na declaração de rendimentos, a multa a que se refere este inciso será exigida isoladamente.

107. Depreende-se, assim, que **duas** são as multas de ofício: uma a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido, multa isolada, e outra que incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste, se for o caso. Isso porque duas são as infrações cometidas - declaração inexata e falta de pagamento do carnê-leão - **que têm bases de cálculos distintas**.

108. No presente caso, houve apuração de imposto suplementar ao apurado na declaração de ajuste anual, em sendo assim, cabe a imposição das multas mencionadas na alínea "a" do inciso II, art. 1º, da IN/SRF nº 46/1997, relativamente àquelas multas prescritas no art. 44, incisos I e II e § 1º, ambos da Lei nº 9.430/1996.

109. Esclareça-se que a IN/SRF nº 46/1997 interpreta a aplicação do art. 44, da Lei 9.430/1996 no que tange à aplicação das multas conjuntamente.

110. Da análise dos aspectos acima, conclui-se que as penalidades com base no inciso I e II do artigo 44 e § 1º, todos da Lei nº 9.430/1996, **foram corretamente aplicadas**, de acordo com a legislação vigente à época do lançamento.

Destarte, e à mingua de comprovação por suporte probatório hábil e consistente atestando a incorreção da autuação – cujas omissões apuradas, diga-se de passagem, restaram efetivamente demonstradas pela fiscalização, conforme bem descrito no termo de verificação fiscal (fls. 1150/1158), aliado a ausência do recolhimento do imposto devido via carnê-leão – correta a ação fiscal e a decisão recorrida, tudo em estrita sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário exigido.

Em relação à aplicação da **multa de ofício** diante das omissões de rendimentos apuradas, melhor sorte também não lhe socorre. De fato, sua incidência decorre de expressa previsão legal (art. 44 da Lei nº 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, cabendo ao Fisco aplicá-la na apuração e cálculo do imposto devido, por força do dever funcional. Enquanto vigentes os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

No que tange à **multa por falta de recolhimento do carnê-leão**, bem como sua cobrança cumulativa com a multa de ofício aplicada, cabe salientar que com a edição da MP nº 351 de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007 (que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96), de fato, 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 pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto devido (75%), cujo entendimento já se encontra sumulado neste CARF:

**Súmula 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, apurada a regularidade da ação fiscal que ocorreu em estrita conformidade com a legislação de regência, urge a manutenção da multa isolada aplicada pela falta de recolhimento do carnê-leão nos anos-calendário autuados (o que não se nega) – porquanto na vigência da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007 – razão pela qual também reconheço a subsistência do lançamento no particular.

Quanto ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos. Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo,

mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

No que se refere as supostas violações aos princípios constitucionais conforme aventado na peça recursal, com especial destaque para a natureza confiscatória do lançamento realizado, também nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, cuja matéria, aliás, também já se encontra aqui sumulada:

**Súmula CARF nº 2:**

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Em relação ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para intimação da fonte pagadora responsável pela retenção e recolhimento do imposto devido, bem como para prestação de informações visando a apuração dos supostos valores repassados à contribuinte, ancorado no princípio da verdade material, não vislumbro a sua eventual necessidade, visto que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente em demonstrar a sujeição passiva em relação à matéria autuada. Ademais no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despiciendo no presente feito, o que se torna despiciendo no presente feito, cuja matéria, aliás, neste mesmo sentido, já se encontra assentada neste CARF:

**Súmula nº 163:**

**Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

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. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Vale relembrar, por oportuno, que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar as declarações de ajuste apresentadas, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Por fim, quanto ao pedido de suspensão da cobrança do crédito tributário em litígio, cabe salientar que, durante o curso processual, o crédito tributário ficará com a exigibilidade suspensa, na exata dicção do art. 151, III do CTN, sendo despiciendo o pedido formulado nesse sentido, sobretudo levando-se em conta que a suspensão requerida já foi aplicada por força de lei

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, para manter o lançamento e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto