



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10437.720866/2018-00
ACÓRDÃO	2001-008.664 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LIGIA CARLOS TREVINE
INTERESSADO	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 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. DOUTRINA. 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), Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral), Leonardo Nunez Campos (substituto integral) e Wilderson Botto. Ausente o conselheiro Filemon Augusto Assuncao de Oliveira, e o conselheiro Fabiano Murga da Silva foi substituído pelo conselheiro Leonardo Nunez Campos.

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. 1199/1204):

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o auto de infração de fls. 03/06, acompanhado dos demonstrativos de fls. 07/19 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 1145/1159, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$

1.125.637,41, dos quais, R\$ 339.453,25 são referentes a imposto, R\$ 509.179,87 são cobrados a título de multa proporcional, R\$ 108.919,44 correspondem a juros de mora calculados até 11/2018 e R\$ 168.084,85 a multa exigida isoladamente.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 04/06, a exigência decorreu das seguintes infrações à legislação tributária:

1. Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, conforme relatório fiscal em anexo, o qual faz parte integrante deste Auto de Infração. Os valores tributáveis, data dos fatos geradores e enquadramento legal encontram-se descritos às fls. 04/05;

2. Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual se aplica a presente multa isolada, conforme relatório fiscal em anexo, o qual faz parte integrante deste Auto de Infração. Os valores tributáveis, data dos fatos geradores e enquadramento legal encontram-se descritos às fls. 05/06.

Consta, ainda, que sobre **a diferença de imposto apurada**, foi aplicada a multa prevista no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, **de 150%**.

Do Termo de Verificação Fiscal de fls. 1145/1159, consta, em síntese, que:

- foi realizada fiscalização para verificação de **OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS** relativos a contribuinte identificada, em Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Física - DIRPF dos anos calendário 2013, 2014 e 2015 nos termos do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal- Fiscalização 08.1.96-00-2017-00458-9;
- foram considerados **inidôneos** os informes de rendimentos apresentados pela contribuinte e emitidos pela Clínica Aricanduva Ltda., (...), após diligência vinculada a Clínica;
- assim, a Fiscalização considerou **que, na realidade, estes rendimentos foram recebidos de pessoas físicas, pela contribuinte, na prestação de serviços de perícia médica para renovação ou obtenção de CNH e que estes exames médicos realizados nas dependências da Clínica Aricanduva Ltda., estão inclusos nos extratos da PRODESP e ainda que os valores recebidos por cada um destes exames médicos são os estabelecidos pela Coordenação de Administração Tributária do Estado de São Paulo (CAT), nos anos calendários 2013, 2014 e 2015, respectivamente R\$ 63,92, R\$ 66,46 e R\$ 70,13;**
- a contribuinte esclareceu que **aderiu ao parcelamento especial (PERT) incluindo os honorários recebidos na realização de perícia médica para o DETRAN/SP, apresentando documentos, porém nos Informes de Rendimentos apresentados pela contribuinte não consta nenhum imposto retido**, desta forma, a responsabilidade da contribuinte, adquirente de disponibilidade econômica ou jurídica **subsiste a não retenção do imposto de renda pela fonte pagadora (Clínica Aricanduva);**
- para cada um dos exames foi remunerada em 2013, 2014 e 2015, respectivamente em R\$ 63,92, R\$ 66,46 e R\$ 70,13, multiplicando a quantidade de

exames pelo valor unitário de cada exame médico, obtém-se o valor bruto recebido e extraído-se as despesas apresentadas, anexo PRODESP DESPESAS, chega-se a base de cálculo tributável dos rendimentos recebidos de pessoas físicas, anexo BASE DE CÁLCULO MENSAL (planilha fl. 1144).

- além da cobrança dos **impostos incidentes sobre rendimentos omitidos e recebidos de pessoas físicas, fica a contribuinte sujeita a multa de 75% e juros legais**, prevista nos Art. 44, inciso I, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pelo Artigo 70 da Lei Nº 9.532/97, conforme demonstrados nos anexos do auto de infração;

- os rendimentos tributáveis mensais ora calculados estão sujeitos ao **recolhimento mensal obrigatório tendo sido aplicada a multa isolada no percentual de 50%**, sobre o valor do Imposto de Renda que deixou de declarar e recolher apurado nos termos da alínea "a" do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Cientificada do lançamento em 23/11/2018 (AR de fl. 1162), o contribuinte apresentou, em 21/12/2018, a impugnação de fls. 1167/1182, subscrita por procurador (documento de fl. 165), na qual, após breve relato dos fatos, alega, em síntese, que:

- a conclusão da fiscalização está incorreta, uma vez que partiu de premissa equivocada, a contribuinte jamais percebeu o indicado montante a título de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física pretendendo demonstrar, na peça impugnatória, que **(i) não há relação direta entre os acessos ao sistema do Detran/SP (e-CNH) e o recebimento da taxa de serviço de exame médico; (ii) a contribuinte não recebeu o valor da taxa pelos exames médicos que efetivamente realizou, uma vez que os realizava no âmbito da Clínica Aricanduva Ltda. (...) e esta era quem remunerava a contribuinte pelos seus serviços relativos à realização dos exames médicos; (iii) em relação à remuneração recebida pela contribuinte da Clínica Aricanduva, não se trata de rendimento recebido diretamente de pessoa física, mas de rendimento recebido de pessoa jurídica, competindo a esta fazer a retenção do imposto de renda na fonte, no momento do pagamento, não havendo que se falar em recolhimento via Carnê Leão; (iv) a contribuinte apresentou DIRFs relativas aos períodos em apuração, comprovando suas alegações de fato no sentido de que não percebia o valor da integralidade dos exames médicos realizados nos candidatos e condutores, mas apenas uma contraprestação pelos serviços paga pela Clínica Aricanduva, que era quem arrecadava os valores das pessoas físicas;**

- além disso, a contribuinte **reconhece** que, de fato, a sua remuneração efetivamente recebida diretamente da Clínica Aricanduva não constou de suas Declarações de Imposto de Renda, o que, no entanto, não deveria gerar problema na tributação, uma vez que o imposto de renda deveria ter sido retido na fonte pela própria Clínica Aricanduva;

- a contribuinte comprovou, por meio de “Comprovante de Rendimentos Pagos e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte” relativos aos anos-calendário 2013, 2014 e 2015, emitidos pela Clínica Aricanduva Ltda., que informam o total recebido pela contribuinte, que a maior parte dos valores recebidos pelos exames de aptidão física e metal (os chamados “exames médicos” pela fiscalização) nos anos de 2013, 2014 e 2015 ficou “retida” pela Clínica Aricanduva Ltda. e, conseqüentemente, **NUNCA foram rendimentos auferidos pela contribuinte,**

tendo sido apresentadas planilhas demonstrativas dos valores recebidos e reconhecido que os **informes de rendimentos não foram produzidos pela contribuinte**;

- o auto de infração preferiu, simplesmente, desconsiderar a documentação pelo seguinte motivo “como as clínicas não realizam os exames e sim os médicos, a contribuinte ainda teria responsabilidade pelo recolhimento do imposto de renda calculado sobre a integralidade dos valores recebidos quando a Clínica não efetua o recolhimentos, muito embora se trata, na prática, de renda da Clínica e, portanto, sob sua exclusiva responsabilidade (e não da contribuinte!!!)”;

- a atitude da fiscalização foi ilegal, desconsiderou a verdade dos fatos e a busca pela verdade real;

- afigura-se evidente que os documentos e informações apresentados pelo Detran/SP e/ou PRODESP dizem respeito apenas aos exames enviados ao sistema e-CNH (com o CPF da contribuinte), nada dizendo sobre os eventuais rendimentos decorrentes desses atendimentos médicos (porque servem apenas para efeito de registro da realização do exame como requisito para obtenção da CNH), mas foram, indevidamente, considerados pela fiscalização como se cada um deles tivesse sido integralmente recebido pela contribuinte.

- a diferença entre os valores por ela efetivamente recebidos pelos exames realizados na Clínica Aricanduva e os valores integrais da taxa tabelados pelo Detran/SP (R\$ 63,92 para 2013; R\$ 66,46 para 2014 e R\$ 70,13 para 2015) **NÃO SÃO RENDIMENTO TRIBUTÁVEL DA CONTRIBUINTE, mas de responsabilidade exclusiva da Clínica Aricanduva**, aliás, confessada pela própria nas DIRFs, incompreensivelmente desconsideradas pelo Sr. Auditor Fiscal;

- o mero credenciamento da contribuinte como médica do Detran/SP não é suficiente para comprovar que ela percebeu a integralidade das taxas dos exames médicos, como indevidamente, considerou o auto de infração e tampouco o fato de não ser sócia da Clínica Aricanduva igualmente não leva a essa conclusão, afinal, de acordo com a legislação brasileira, não há obrigatoriedade de que apenas sócios possam receber rendimentos de pessoa jurídica e a contribuinte recebeu da Clínica Aricanduva **na condição de prestadora de serviços autônoma**;

- a parte dos rendimentos efetivamente recebidos, exatamente o valor informado nos documentos apresentados pela própria Clínica Aricanduva. **embora, de fato, não tenham sido, por um lapso levados à tributação do imposto de renda**, não há que se falar em incidência de multa por falta de recolhimento do Carnê-Leão, uma vez que não se tratam de recebimento de pessoa física, mas, sim, de pessoa jurídica e, em relação a esta parcela a contribuinte já reconheceu o equívoco e apenas essa parte deve ser lançada como crédito tributário, após a devida apuração;

- não há motivo para que a fiscalização desconsidere as provas apresentadas, se a própria Clínica Aricanduva admite que repassou apenas parte dos valores à contribuinte, indicando por documento oficial exatamente o montante recebido por ela, não há razão para considerar que a contribuinte recebeu a integralidade dos valores, se a Clínica admite qual montante repassou e qual montante recebeu e

não houve o recolhimento do imposto sobre a parte que ela recebeu, apenas dela pode ser exigido o tributo e nunca da contribuinte;

- a conduta da fiscalização afronta o devido processo legal, que deve ser considerado em sua versão substantiva (transcreve art. 5º, inciso LV da Constituição Federal e art. 2º da Lei nº 9.784/1999);

- é fato que a contribuinte apresentou elementos mais do que suficientes para que a fiscalização buscasse a verdade real, seu dever na apuração, mas, caso assim não fosse, deveria ter sido realizada diligência junto à Clínica Aricanduva para a elucidação da questão e para o suporte às alegações fáticas da contribuinte; jamais poderia o auto de infração ignorar tais aspectos, de forma sumária e arbitrária, preferindo fazer uma presunção ilegal e contrária às provas existentes (discorre sobre o princípio da verdade material, cita doutrina e jurisprudência do CARF);

- muito embora o termo de verificação fiscal tenha apontado que a contribuinte estaria sujeita à multa de 75%, o auto de infração **acabou por aplicar a multa de 150%, totalmente indevida**, uma vez que incidente apenas nas hipóteses de sonegação, fraude ou conluio, o que jamais ocorreu em relação à contribuinte; - para a incidência da multa de 150%, deve, necessariamente, haver comprovação cabal do desvio (sonegação, fraude ou conluio) e de dolo o que não ocorreu no procedimento fiscal;

- o lançamento de multa qualificada deve ser minuciosamente justificado e comprovado no procedimento fiscal, o que não ocorreu (transcreve jurisprudência do CARF e do TRF4);

- solicita **(i)** afastar dos rendimentos tributáveis os valores que não foram efetivamente recebidos pela contribuinte e **(ii)** seja autorizado o parcelamento do imposto devido depois de excluídos os valores que jamais foram recebidos pela contribuinte, conforme indicado na planilha anexa, destacando-se que a contribuinte já iniciará voluntariamente o pagamento dentro do prazo de 30 dias da ciência do auto de infração para obter a redução de 40% das multas passíveis de redução, na forma do art.6º, da Lei nº 8.218/1991.

Em 08/05/2019 a contribuinte, por seu procurador, juntou aos autos a petição de fls. 1186/1187 e cópia de Notificação de Lançamento referente ao ano-calendário de 2014, alegando que:

- a Notificação de Lançamento, lavrada em 06/03/2019, pela própria Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Pessoa Físicas em São Paulo - DERPF/SP (mesmo órgão que lavrou o Auto de Infração impugnado em 21/12/2018), a qual comprova, inequivocamente, o RECONHECIMENTO PELA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO PEDIDO FORMULADO NA IMPUGNAÇÃO em relação ao imposto de renda devido no ano calendário 2014 (exercício 2015), tendo, inclusive, já sido **integralmente adimplido o valor pela contribuinte, conforme DARF anexo**.

- diante da documentação apresentada, com o inequívoco reconhecimento do pedido da contribuinte em relação ao imposto de renda devido no ano-calendário 2014 (exercício 2015) **e o pagamento integral do valor apontado pela DRF**, nada mais é devido em relação ao mencionado período, devendo ser estendida a mesma interpretação para os demais períodos objeto do auto de infração (ano-calendário 2013 e ano-calendário 2015), **por se tratar de situação absolutamente idêntica**,

julgando-se totalmente procedente a impugnação, conferindo-se prazo para o pagamento dos valores restantes pela contribuinte, inclusive com as reduções facultadas pela legislação.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

MÉDICO CREDENCIADO PELO DETRAN/SP. REMUNERAÇÃO. DEDUÇÃO DOS RENDIMENTOS.

O credenciamento do profissional médico, realizado pelo Departamento Estadual de Trânsito do Estado de São Paulo - Detran/SP, para realização de exames de capacitação física e mental para condutores e candidatos à obtenção de Carteira Nacional de Habilitação (CNH), é ato jurídico que cria a obrigação de o médico prestar os serviços contratados e o direito de receber a remuneração, como contraprestação.

Prevalecem as informações prestadas pelo Detran/SP, à Receita Federal.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE.

Incabível a imposição da multa qualificada de 150% quando não demonstrado de forma inequívoca que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se em hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Cientificada da decisão, em 30/09/2019 (fls. 1214), a contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 30/10/2019, recurso voluntário (fls. 1217/1235), insurgindo-se contra a manutenção parcial da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizadas por meio dos seguintes tópicos: I – OS FATOS; II – A DECISÃO RECORRIDA; III – MÉRITO: AS RAZÕES DE REFORMA DO ACÓRDÃO: III.1 – A falácia do credenciamento pessoal e a desnecessidade de a contribuinte figurar no quadro societário da Clínica ou de apresentar ato jurídico formal do vínculo; III.2 – A ilegal desconsideração dos informes de rendimento e das DIRFS de responsabilidade da Clínica Aricanduva; III.3 – O conteúdo dos documentos emitidos pela PRODESP e pelo DETRAN/SP mostra apenas o número de exames enviados pelo sistema e nunca o valor por eles recebido; III.4 – O início formal das atividades da Clínica Aricanduva; III.5 – O dever de busca da verdade material; III.6 – Inaplicabilidade da multa isolada: recebimento de pessoa jurídica (Clínica Aricanduva) e não pessoa física; III.7 – Reconhecimento pela Delegacia da Receita Federal da procedência total do pedido formulado na impugnação. Cita escólio doutrinário e jurisprudência administrativa para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, a reforma da decisão recorrida para: (i) cancelar o débito fiscal, uma vez que os valores dos exames médicos não foram integralmente recebidos pela contribuinte e os valores devidos já foram adimplidos em decorrência das notificações de lançamento recebidas, que reconheceram a procedência da impugnação (cobrando-se apenas os valores relativos ao ano

calendário 2013, com base na mesma sistemática), ou, caso assim não se entenda, (ii) seja determinada a realização de diligência junto à Clínica Aricanduva, onde os serviços foram prestados, de forma a apurar o modo como eram recebidas as taxas dos exames médicos e como eram remunerados os serviços da contribuinte, por ser medida de direito e justiça.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 1236/1238.

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

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

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\$ 199.767,98 (AC/2013), R\$ 333.875,80 (AC/2014) e R\$ 714.031,05 (AC/2015), e da multa por falta de recolhimento do imposto a título de carnê-leão, no valor de R\$ 168.084,85, apuradas em sede de verificação das obrigações tributárias dos exercícios de 2014 a 2016, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 339.453,25, 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. 1199/1204) e atendo-se às informações contidas no auto de infração e no termo de verificação fiscal e no auto de infração (fls. 3/21 e 1145/1161), 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/SPO, restando comprovada a prestação de serviços ao DETRAN/SP, como médica credenciada, tendo realizado 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 comprobatório lhe competia, e observado que, por força do art. 2º da Portaria DETRAN/SP nº 541, de 15/04/99, vigente à época do lançamento, a prestação dos serviços dos profissionais credenciados **era pessoal, único e intransferível, sendo atribuído exclusivamente para pessoas físicas, admitindo-se formação societária, e que a contribuinte não possui participação societária na Clínica Aricandura Ltda.**, como por ela afirmado – me convenço do acerto da decisão, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos do voto condutor (fls. 1240/1209), 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):

O Departamento Estadual de Trânsito do Estado de São Paulo - Detran/SP é uma autarquia, com personalidade jurídica de direito público, conforme Lei Complementar nº 1.195, de 17 de janeiro de 2013, do Estado de São Paulo, sujeitando-se, portanto, às regras gerais das licitações para contratação de serviços públicos, dentre elas, a publicidade, nos termos do art. 37 da Constituição Federal.

A impugnante é médica credenciada pelo Detran/SP, para a realização dos exames de aptidão física em candidatos à obtenção da permissão e renovação da carteira nacional de habilitação para a condução de veículos automotores, conforme Portarias emitidas pelo Detran/SP, publicadas em Diário Oficial.

Todavia, a impugnante sustenta que presta os serviços aqui tratados por meio da Clínica Aricandura, a qual seria contratada pelo Detran/SP e responsável por remunerar os médicos credenciados.

De acordo com o art. 2º da Portaria DETRAN/SP nº 541, de 15 de abril de 1999, vigente à época do lançamento, a prestação dos serviços dos profissionais credenciados era pessoal, único e intransferível, sendo atribuído exclusivamente para pessoas físicas, admitindo-se formação societária.

Assim, a princípio, a pessoa jurídica Clínica Aricandura Ltda. EPP somente poderia ser beneficiária dos valores pagos pelo Detran/SP, em contrapartida à prestação do atendimento médico em questão, se a impugnante prestasse os serviços, direta e pessoalmente, mas em nome da pessoa jurídica, na condição de sócia. Entretanto, como ela mesma afirma em sua impugnação, confirmada nos sistemas informatizados da RFB, ela, não figura como sócia da Clínica.

Mesmo sendo vedado o credenciamento de pessoa jurídica, no período abrangido pelo lançamento, o qual passou a ser admitido somente com a revogação do ato pela Portaria DETRAN Nº 70, de 13/03/2017, de qualquer sorte, a realidade mencionada pela impugnante depende de comprovação mediante apresentação do ato jurídico

representativo do vínculo entre a Clínica Aricanduva e o Detran/SP, e do ato jurídico representativo do vínculo entre a impugnante e a Clínica.

Os informes de rendimentos juntados pela contribuinte, fls. 171/176, emitidos pela Clínica Aricanduva, **não são eficazes para comprovar o vínculo entre a impugnante e a suposta fonte pagadora, porquanto emitidos apenas em 01/11/2017**, após a impugnante ter tido ciência do início do procedimento fiscal, em 31/07/2017 (Termo de Início de Fiscalização de fls. 52/54) conforme dicção do parágrafo único do art. 138 do Código Tributário Nacional:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Em consulta às DIRFs entregues pela Clínica Aricanduva, que constam dos sistemas informatizados, verifica-se que foram igualmente entregues **após** a impugnante ter tido ciência do início do procedimento fiscal, em 23/02/2018.

Verifica-se, ainda, que a Clínica Aricanduva **iniciou suas atividades somente em 14 de outubro de 2013**, conforme livro Diário Geral, apresentado pela mesma - fl. 1093, informação confirmada nos sistemas informatizados da RFB, **ficando sem respaldo a tese da impugnante em relação à remuneração percebida no período de 06 de junho de 2013 a 13 de outubro de 2013** (cujos atendimentos constam do extrato de transações realizadas - fls. 207 a 258).

Por fim, **não** foram apresentados nem o contrato entre a Clínica Aricanduva e o Detran-SP, **nem** o contrato entre a impugnante e a Clínica Aricanduva, e **todos os documentos emitidos pela PRODESP, de fls. 177 a 1083, estão em nome da impugnante**.

Desta forma, não se sustenta a tese defendida pela impugnante, ficando demonstrado nos autos o recebimento dos valores de pessoas físicas como lançado, já que o credenciamento do médico junto ao Detran/SP é o ato que cria o vínculo jurídico do qual decorre a obrigação de o médico credenciado prestar o serviço e o direito deste receber o pagamento, em contraprestação, sendo que **o próprio Detran/SP afirmou, à Receita Federal, que a impugnante prestou-lhe os serviços, informando a quantidade de atendimentos por ela realizados**.

Mantém-se a omissão de rendimentos de pessoas físicas como lançada.

Cumprе destacar que a ação fiscal buscou a **verdade material** nos documentos trazidos pela contribuinte, naqueles que constam nos sistemas informatizados da RFB, naqueles encaminhados pela Clínica Aricanduva, em resposta à intimação da fiscalização, e naqueles encaminhados pelo DETRAN-SP, concluindo pelo lançamento impugnado.

Da mesma forma, não houve nenhuma ofensa ao devido processo legal, pois todos os direitos de ação e de defesa da contribuinte foram respeitados: a contribuinte foi cientificada do início do procedimento, foi intimada, apresentou os documentos que julgou pertinentes e que foram apreciados, a Clínica Aricanduva foi intimada e também apresentou os documentos que julgou pertinentes, analisados pelo fiscal autuante e

juntados aos autos para apreciação pelo contencioso administrativo, foi cientificada do auto de infração e apresentou impugnação ora apreciada.

Quanto à petição de fls. 1186/1187, **equivoca-se** a impugnante ao afirmar que a notificação de lançamento de fls. 1188/1191, emitida em 06/03/2019, referente ao ano calendário de 2014, seria um reconhecimento pela Delegacia da Receita Federal do pedido formulado nesses autos.

A citada **notificação** é eletrônica e foi emitida em decorrência **das informações prestadas em DIRF pela Clínica Aricanduva**, entregue **após** a ciência do Início do Procedimento Fiscal, por simples batimento dos valores declarados com os valores constantes da DIRF. O **auto de infração**, objeto deste processo administrativo, foi feito manualmente e cientificado em 23/11/2018, com impugnação protocolizada em 21/12/2018, anteriormente a emissão da notificação de fl. 1188/1191.

Assim, a citada notificação de lançamento, **não** interfere no julgamento do auto de infração objeto deste processo, que seguirá seu rito processual. Quando da ciência da notificação de lançamento foi **aberto prazo para impugnação** se a contribuinte desejasse discutir aquele lançamento.

MULTA ISOLADA

Uma vez demonstrado que os rendimentos considerados omitidos **foram recebidos de pessoas física** é de se manter a multa isolada lançada.

A multa isolada é devida em razão da **falta de recolhimento do carnê-leão** cumulada com a multa de ofício, dispõe a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em seu art. 8º, que os rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, recebidos por pessoa física de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior.

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

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

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e alterações, em seu art. 44, dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) 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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

Verifica-se, assim, que de acordo com o art. 44, transcrito, independentemente da apuração do IRPF anual a pagar, não havendo o recolhimento mensal, **deve ser exigida a multa isolada**.

A sanção isolada é cabível quando a pessoa física **deixa** de efetuar o pagamento mensal do imposto (carnê-leão) consoante art. 8º, da Lei nº 7.713, de 1988, devendo ser aplicada, havendo ou não saldo de imposto a pagar na correspondente declaração de rendimentos. Note-se que o momento em que esse recolhimento deveria ter sido realizado precede o resultado do ajuste. O contribuinte é penalizado justamente pelo **não-recolhimento do imposto devido no momento adequado**.

A multa isolada foi aplicada como determina a legislação - pela falta de recolhimento do imposto e de ausência de pagamento do carnê-leão, sobre rendimentos recebidos de pessoas físicas, devendo ser mantida.

(...)

Diante do exposto, voto no sentido de considerar procedente em parte a impugnação apresentada, exonerando parcialmente o crédito tributário constituído, reduzindo a multa de ofício de 150% para 75%, mantendo integralmente os demais valores lançados.

Destarte, e à mingua de comprovação por suporte probatório hábil e consistente atestando a incorreção da autuação remanescente – cuja omissão apurada, diga-se de passagem, restou efetivamente demonstrada pela fiscalização, conforme bem descrito no termo de verificação fiscal (fls. 1145/1159), aliado a ausência do recolhimento do imposto devido via carnê-leão no período autuado em face dos rendimentos recebidos do DETRAN/SP– 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 em litígio.

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 ausência 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 aventadas, 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 realização da diligência requestada junto à Clínica Aricanduva, 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 lembrar, 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, deverá a unidade de origem tomar as cautelas necessárias, visando evitar eventual cobrança em duplicidade, no sentido de apurar se parte dos valores autuados, de fato, mantém correlação direta (identidade de valores, períodos de apuração, data do recebimento, etc.) com os débitos discriminados nas NL 2015/604879954400800 e nº 2016/713708574575703

(fls. 1188/1191 e 1236/1337) – que foram liquidadas por pagamento, ao teor das guias DARF acostadas (fls. 1192 e 1238) – devendo, caso positivo, ser imputados os recolhimentos já realizados, mesmo que parciais, com o crédito tributário ora mantido, quando da liquidação do presente feito.

Conclusão

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto