



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.722996/2013-67
ACÓRDÃO	2201-012.470 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRESTMEDIC COOPERATIVA PRESTADORA DE SERVICOS MEDICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

COOPERATIVA. CONTRIBUIÇÃO SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

São devidas as contribuições sociais a cargo das empresas e pessoas jurídicas do total das remunerações por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA. PREVISÃO LEGAL.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho (substituto integral), Cleber Ferreira Nunes Leite, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 181-185):

São integrantes do presente processo os seguintes Autos de Infração (AI's) lavrados, pela fiscalização, contra a empresa retro identificada:

AI DEBCAD n.º 51.032.381-2, no montante de R\$ 983.667,59 (novecentos e oitenta e três mil, seiscentos e sessenta e sete reais e cinquenta e nove centavos), consolidado em 04/04/2013, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados empregados, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas a competências de 01/2009 a 12/2010;

AI DEBCAD n.º 51.032.380-4, no montante de R\$ 17.173,58 (dezessete mil, cento e setenta e três reais e cinquenta e oito centavos), consolidado em 04/04/2013, Código de Fundamentação Legal 38, por descumprimento de obrigação acessória, em virtude de a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei n. 8.212, de 24.07.91, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, conforme previsto no art. 33, parágrafos 2. e 3. da referida Lei, com redação da MP n. 449, de 03.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009, combinado com o artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo

Decreto n. 3.048, de 06.05.99, relativamente às competências de 01/2009 a 12/2010.

O Relatório do Procedimento Fiscal, de fls. 125 a 136, em suma, traz as seguintes informações:

Que após cientificado do início do procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado a apresentar livros, documentos e esclarecimentos relativos as contribuições sociais previdenciárias. Porém, decorridos mais de 60 dias, o contribuinte não disponibilizou, em sua sede ou em outro local, nenhum documento ou livro solicitado.

Que em consequência do não-atendimento das intimações, foram analisadas apenas as informações disponibilizadas nos Sistemas Integrados da RFB. Com base nas informações da DIRF e na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP a auditoria levantou débito por aferição indireta relativo às contribuições dos segurados contribuintes individuais que prestaram serviços a terceiros por intermédio da cooperativa e cuja obrigação de recolhimento lhe é atribuída por lei.

Que em fiscalização anterior encerrada em 30/01/2012, o contribuinte deixou de apresentar folhas de pagamento e comprovantes de desconto pelo limite máximo do salário de contribuição dos cooperados. Tal infração foi objeto de autuação e encontra-se controlada no Processo nº 10380.720959/2012-33. Naquela ocasião, os salários de contribuição dos segurados contribuintes individuais cooperados foram aferidos indiretamente com base na DIRF(2008).

Que as contribuições dos segurados contribuintes individuais, no presente caso, cooperados, cujo recolhimento é de responsabilidade da PRESTMEDIC, foram calculadas por aferição indireta com base nas informações constantes das DIRF's relativas aos anos calendário 2009 e 2010.

Que utilizou a a DIRF como meio de prova para a aferição indireta das remunerações dos contribuintes individuais que prestaram serviços por intermédio da PRESTMEDIC e que não constam informados em GFIP pois relaciona os pagamentos efetuados a pessoas físicas que lhe prestaram serviços. Que as informações constantes desses documentos são suficientes para o cálculo das contribuições dos cooperados, cujo recolhimento é de responsabilidade da cooperativa. Portanto, a diferença a maior entre as remunerações informadas na DIRF e aquelas constantes da GFIP será a base para o cálculo das contribuições previdenciárias desses segurados.

Que as remunerações informadas na DIRF se encontram sintetizadas nos anexos: a) o ANEXO I, fl 38 a 69, relaciona as remunerações de contribuintes individuais em que a PRESTMEDIC informou contribuição previdenciária como dedução da base do imposto de renda; b) o ANEXO II, fl 70 a 105, relaciona as remunerações sem informação de contribuição previdenciária oficial; c) o ANEXO III, fl 106 a 107, discrimina os contribuintes individuais constantes na DIRF que já tinham sido

declarados em GFIP e, portanto, esses valores correspondentes foram deduzidos do lançado. As remunerações ajustadas foram utilizadas para o cálculo das contribuições daqueles segurados, observando o limite máximo do salário de contribuição vigente à época do pagamento das remunerações.

Informa que o art. 52 da IN RFB ne 971, de 2009, determina que se considera ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existente seus efeitos, em relação ao segurado contribuinte individual, no mês em que lhe for paga ou creditada remuneração. Por sua vez, na DIRF, as deduções referentes à contribuição previdenciária oficial devem ser calculadas sobre os rendimentos tributáveis do respectivo mês. Portanto, os valores relativos às deduções da contribuição previdenciária oficial (INSS) informados nas fichas da Dirf devem ser aqueles calculados sobre os rendimentos tributáveis do respectivo mês. Como o imposto de renda retido é apurado pelo regime de caixa, ou seja, pelo mês do pagamento, a informação das deduções deve seguir o mesmo critério. Dessa forma, p.ex., o rendimento tributável referente ao mês de janeiro, pago ao beneficiário em fevereiro deve ter esses rendimentos e as respectivas deduções e o imposto retido informados na linha referente ao mês de fevereiro. Portanto, considerando o disposto no art. 52 supracitado, foi considerado ocorrido o fato gerador da contribuição do segurado contribuinte individual (cooperado) nº mês do pagamento da respectiva remuneração. Porquanto, as informações constantes na Dirf coincidirão com o critério utilizado pela auditoria para o cálculo da contribuição previdenciária que será o mês do pagamento.

Que o não-atendimento a intimação para prestar esclarecimentos, fato este que até o encerramento da fiscalização não ocorreu, acarretou o agravamento da multa de ofício em 50%, conforme previsão legal contida no §2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação dada pela Lei nº 11.488. de 2007.

Impugnação

Em 07/06/2013, o sujeito passivo PRESTMEDIC COOPERATIVA PRESTADORA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA, interpõe a impugnação, de fls. 139/154.

Inicia sua defesa fazendo um breve resumo dos fatos para depois apresentar os argumentos que transcrevo a síntese nos itens que seguem.

Alega que disponibilizou documentos ou livros solicitados em tempo hábil sendo posta à disposição do autuante para averiguação e continuidade da ação fiscal.

Afirma que existiu inúmeros obstáculos para o pronto atendimento das solicitações da administração pública. Além da cautela em levantar uma específica documentação fiscal, conta com também alguns óbices em relação ao seu contingente limitado e carente de tempo hábil para o cumprimento das solicitações do fisco.

DO DIREITO DA PRELIMINAR DE NULIDADE NA AUTUAÇÃO DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA Sustenta a ocorrência de nulidade relativa ao cerceamento de seu direito de defesa considerando que não foram disponibilizados todos os

anexos da autuação quando da ciência do lançamento pela Impugnante, o que dificulta o exercício pleno do direito de ampla defesa do contribuinte.

DA NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL Diz que a base de cálculo deveria ser aferida com base em declarações, estas nem sequer disponibilizadas ao contribuinte, violando norma legal que determina a juntada, pelo agente fazendário, de todos os elementos que formaram sua convicção de que o sujeito passivo infringiu obrigação tributária. Por isso o agente fiscal violou o requisito objetivo (motivo).

Afirma que o motivo do lançamento, portanto, baseou-se em fatos que não ocorreram ou, se ocorreram, conforme entendimento do fiscal, não foi capaz de proporcionar a participação do contribuinte no controle da legalidade do ato administrativo, visto que sem o acesso a alguns anexos do Auto Infração ficou impossibilitado o exercício pleno do seu direito de defesa.

Transcreve julgado do STJ e CARF, visando corroborar o seu entendimento.

Frisa que somente nas hipóteses que a lei autoriza é que se pode recorrer à aferição indireta, constituindo-se essa prática em modalidade excepcional dos procedimentos de fiscalização. Que no caso em tela, o contribuinte nem se recusou, nem omitiu, nem cometeu irregularidade insanável que permitisse a autoridade lançadora a proceder ao arbitramento.

DO PEDIDO Conclui que o agente fiscal não conseguiu provar a ocorrência das hipóteses autorizadoras da aferição indireta (art.148, CTN e art.33, parágrafos 3 e 6 da Lei n 8.212/91), destacando-se a subjetividade da autoridade lançadora, que, lança crédito com base em suposições e ainda determina que o contrário deve ser provado pelo contribuinte. Defende que a autuação carece de substrato legal; considerando que a empresa em nenhum momento, esquivou-se ou procurou esquivar-se de suas obrigações, pelo contrário, só contribuiu com o trabalho da fiscalização; considerando as atitudes louváveis da empresa, resta apenas postular a declaração de nulidade dos DEBCAD(s) de nº 51.032.380-4 e nº 51.032.381-2.

Requer a NULIDADE TOTAL do auto de infração em comento, registrados sob os DEBCAD(s) de nº 51.032.380-4 e nº 51.032.381-2, pertencente ao processo administrativo nº 10380.722.996/2013-67, por ser a mais lúdima justiça a ser aplicada no presente caso.

A DRJ deliberou (fls. 180-186) pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO DESACOMPANHADA DE PROVA. INEFICÁCIA.

As alegações desacompanhadas de prova não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal, sendo insuficientes para ilidir o lançamento de ofício.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO SUBSTITUTIVA. AFERIÇÃO INDIRETA.

A fiscalização tem suporte legal para apurar as importâncias devidas por meio de arbitramento quando houver recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, constituindo-se em presunção legal relativa, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 17/11/2017 (fls. 200), apresentou recurso voluntário (fls. 203-209), em 14/12/2017, reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Conheço do recurso, pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Tendo em vista que a Recorrente aduz em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

A defesa é tempestiva e dotada dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dela se conhece. Vistos e analisados os autos, tem-se como decidido o que se segue.

A auditoria fiscal, em função da não apresentação dos documentos solicitados, autuou a impugnante por aferição indireta com a utilização de dados disponíveis nos sistemas da Receita Federal nas declarações apresentadas pela própria impugnante.

A impugnante por sua vez diz que apresentou os documentos a fiscalização e não recebeu todos os anexos do auto de infração. Por isso, entende que houve nulidade por cerceamento do direito de defesa e ocorrência de vício material por conta da utilização da aferição indireta sem motivação.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação, tal como prevê, de forma expressa, a legislação vigente:

Lei nº 9.784 , de 29 de janeiro de 1999 (Lei Geral do Processo Administrativo):

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei

A este respeito, assim dispõe o artigo 373, inciso II do Novo Código de Processo Civil (NCPC), a seguir transcrito:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

(...)

Assim, como citado na norma de regência, cabe à impugnante indicar precisamente os pontos de discordância do lançamento e comprovar suas alegações, por meio de elementos hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada, que demonstrem a efetividade do direito alegado.

Inicialmente não se pode perder de vista, que foi dado ciência pessoal ao contribuinte, fl 117. Conforme o relatório fiscal a impugnante não cumpriu o prazo e nem pediu prorrogação para a apresentação de documentos. Até o lavratura do auto de infração decorreu mais de 60 dias sem nenhuma manifestação da impugnante. Apesar de alegar que entregou os documentos, a impugnante não traz nenhum documento que prove tal fato. Nas repartições públicas, inclusive na Receita Federal, a entrega/devolução de qualquer documento é precedida de protocolo ou termos de recebimento/entrega.

Acerca do arbitramento das bases de cálculo, assim prescreve a Lei n.º 8.212/91, no art. 33, § 3.º e §6.º:

Art. 33. (...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (grifou-se)

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (grifou-se)

O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº. 3.048/99, esclarece o que se entende por documento apresentado de forma deficiente:

Art.233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira. (grifou-se)

Pois bem, o fato de não apresentar documentos e esclarecimento a respeito das divergências a fiscalização obrigou o uso da aferição indireta pela fiscalização. Observa-se que a aferição neste caso foi efetuada baseada nas informações constantes na DIRF e na GFIP, que são declarações preenchidas e enviadas pelo próprio contribuinte e que constam na base de dados da Receita Federal do Brasil para consulta. Portanto não se verifica a nulidade por vício material.

O relatório fiscal assim esclarece:

Em consequência do não-atendimento das intimações, foram analisadas apenas as informações disponibilizadas nos Sistemas Integrados da RFB, como já exposto. Dentre as informações consultadas nesses sistemas, destacamos as Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF enviadas na forma da legislação própria. Com base nas informações desta declaração e na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP esta auditoria levantou débito por aferição indireta relativo às contribuições dos segurados contribuintes individuais que prestaram serviços a terceiros por intermédio da cooperativa e cuja obrigação de recolhimento lhe é atribuída por lei. Fl. 126

Ademais, a alegação de que não recebeu todos os anexos dos autos de infração também estão desacompanhadas de provas. Por outro lado, existe um AR (Aviso de recebimento) do auto de infração, fl 124, onde se faz prova da entrega do auto de infração e anexos. Mais ainda, a impugnação demonstra a perfeita compreensão pela impugnante dos fatos e da infração cometida. Dessa forma, observa-se que não ocorreu o cerceamento do direito de defesa.

Por fim, é importante ressaltar que a impugnante em fiscalização anterior também não apresentou a documentação fiscal e contábil exigida, conforme já descrito nº relatório fiscal. Naquele processo, o contribuinte não impugnou o auto de infração e o débito está inscrito em Dívida Ativa.

Como já demonstrado neste relatório, a PRESTMEDIC não apresentou livros ou quaisquer documentos durante a execução do procedimento fiscal. O fato se repete. Em fiscalização anterior controlada pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0310100201100185 encerrada em

30/01/2012, a contribuinte deixou de apresentar folhas de pagamento e comprovantes de desconto pelo limite máximo do salário de contribuição dos cooperados. Tal infração foi objeto de autuação e encontra-se controlada no Processo nº 10380.720959/2012-33. Naquela ocasião, os salários de contribuição dos segurados contribuintes individuais cooperados foram aferidos indiretamente com base na DIRF (2008). Fl. 127.

Assim, as alegações aqui mencionadas, por estarem desprovidas de elementos probatórios, não são úteis e não servem para modificar o crédito lançado.

Conclusão

Por todo o exposto, rejeito as prefaciais e nego provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital