



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15983.720291/2013-30</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.051 – 2 <sup>a</sup> SEÇÃO/1 <sup>a</sup> CÂMARA/1 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	6 de fevereiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	UNIMED DE SANTOS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

RETENÇÃO E RECOLHIMENTO PELO EMPREGADOR/ CONTRATANTE DAS CONTRIBUIÇÕES DE SEGURADOS (EMPREGADOS OU CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS).

A obrigação do empregador/contratante de arrecadar, mediante retenção e recolhimento, as contribuições de segurados (empregados ou contribuintes individuais), está prevista na lei e dela trata, com maiores detalhes, o regulamento desta lei. A Instrução Normativa apenas busca operacionalizar a exigência do cumprimento da respectiva obrigação legal, assegurando, inclusive, maior segurança jurídica ao Contribuinte, ao prever a forma de cumpri-la (aliás, muito simples: singela apresentação de declaração pelo prestador de serviços). Assim, seja, pois, sob o aspecto da formalidade legal (expressa existência de previsão legal), seja sob o aspecto lógico (obrigação do Contribuinte de provar que cumpriu a obrigação legal a que está vinculado), a falta de comprovação da retenção, neste caso, impõe a conclusão de que é legítimo o lançamento fiscal, sob os fundamentos invocados e na forma empreendida.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado em face da Unimed de Santos Cooperativa de Trabalho Médico (DEBCAD nº 51.052.817-1 e 51.052.818-0), referente as contribuições previdenciárias de contribuintes individuais, cujo recolhimento é de responsabilidade da fonte pagadora, mediante retenção nos pagamentos realizados aos segurados que remunera.

1. C1 – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS – COOPERADOS 1 (lançamento DEBCAD 51.052.817-1)

31.1 C1 - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - COOPERADOS 1 (não declarado em GFIP - sem redução de multa.): Remunerações dos segurados contribuintes individuais, cooperados, relativas às competências 01/2009 a 12/2009, apuradas por meio dos “Resumos do Pagamento dos Prestadores” e Demonstrativos apresentados pelo contribuinte, conforme discriminado nos itens 05 a 14 deste Relatório e Anexo I. Trata-se de segurados que no entendimento da fiscalizada, possuíam múltiplos vínculos de trabalho, no entanto, tal fato não foi comprovado através de documentos.

31.1.2 As contribuições dos segurados - contribuintes individuais - incluídas no presente levantamento foram apuradas pela própria fiscalizada, mediante a aplicação da alíquota de 11% (no caso de prestação de serviços à pessoa jurídica) ou 20% (quando o cooperado presta serviços à entidade beneficiante, em gozo de isenção de 100% ou a pessoa física) sobre os respectivos salários-decontribuição, respeitado o limite máximo, conforme demonstrado no Anexo I e Demonstrativo abaixo. (...). [segue quadro com os valores então obtidos].

2. C2 – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS – COOPERADOS 2 (lançamento DEBCAD 51.052.817-1) C2 - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - COOPERADOS 2 (não declarado em GFIP - sem redução de multa.): Remunerações dos segurados contribuintes individuais cooperados, relativas às competências 01/2009 a 08/2009, apuradas por meio, dos “Resumos do Pagamento dos Prestadores” e Demonstrativos apresentados pelo contribuinte, conforme discriminado nos itens 15 a 19 e Anexo II:

31.2.1 Trata-se de valores pagos aos cooperados, a título de materiais, medicamentos e filmes, sem que tivessem sido apresentados os documentos comprobatórios relativos a este reembolso. Saliente-se que o próprio contribuinte

passou a incluir estas importâncias na base de cálculo de contribuição previdenciária a partir de 09/2009, pois reconhece que não tem condições de realizar o controle necessário à comprovação do reembolso, conforme declaração firmada em 18/09/2013. As contribuições dos segurados contribuintes individuais incluídas no presente levantamento foram apuradas pela própria fiscalizada, mediante a aplicação da alíquota de 11% (no caso de prestação de serviços à pessoa jurídica) ou 20% (quando o cooperado presta serviços à entidade benéfica em gozo de isenção de 100% ou a pessoa física) sobre os respectivos salários-de-contribuição, respeitado o limite máximo, nos termos do Anexo II e Demonstrativo abaixo:

(...). [segue quadro com os valores então obtidos].

3. C3 – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS – COOPERADOS 3 (lançamento DEBCAD 51.052.818-0) 31.3 C3 - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - COOPERADOS 3 (não declarado em GFIP - sem redução de multa): Remunerações dos segurados contribuintes individuais, cooperados, relativas às competências 02/2009 a 08/2009 apuradas por meio dos "Resumos do Pagamento dos Prestadores" e "Demonstrativos de Bases de Cálculo de Contribuições Previdenciárias dos Segurados Cooperados" apresentados pelo contribuinte e Guias de Recolhimento do FGTS" e Informações à Previdência Social – GFIP constantes dos sistemas informatizados institucionais, conforme discriminado nos itens 20 a 28 e Demonstrativo abaixo.

31.3.1 Trata-se de diferença apurada entre as importâncias mensais de base de cálculo declaradas em GFIP e os valores indicados nos Resumos de Base de Cálculo (denominados "Demonstrativos de Bases de Cálculo de Contribuições Previdenciárias dos Segurados Cooperados") elaborados pelo contribuinte a partir das rubricas constantes dos "Resumos de Pagamento a Prestadores".

31.3.2 O contribuinte esclareceu que tais divergências foram geradas em função do seu sistema de entrega da GFIP obedecer ao regime de caixa, fato que vai de encontro à legislação vigente. Por outro lado, embora tenha sido intimado para tanto (Termo de Constatação e Intimação Fiscal - TCIF nº 04), deixou de individualizar as divergências por segurado cooperado e de calcular as contribuições previdenciárias decorrentes dessa diferença.

31.3.3 Arbitramento: Diante da ausência de atendimento da referida intimação, e devido à ausência de entrega de arquivos digitais que atendessem os padrões/normas estabelecidos pela RFB, restará a esta fiscalização, lançar de ofício a importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, nos termos da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 33, § 3º e do Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 233.

31.3.4 Sendo assim, as contribuições dos segurados contribuintes individuais incluídas no presente levantamento foram apuradas mediante a aplicação da alíquota de 11% sobre a diferença de base de cálculo apurada (remuneração omitida em GFIP), sem limite, conforme discriminado no Demonstrativo abaixo.

A 12ª Turma da DRJ/RPO julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

RETENÇÃO E RECOLHIMENTO PELO EMPREGADOR/ CONTRATANTE DAS CONTRIBUIÇÕES DE SEGURADOS (EMPREGADOS OU CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS).

A obrigação do empregador/contratante de arrecadar, mediante retenção e recolhimento, as contribuições de segurados (empregados ou contribuintes individuais), está prevista na lei e dela trata, com maiores detalhes, o regulamento desta lei. A Instrução Normativa apenas busca operacionalizar a exigência do cumprimento da respectiva obrigação legal, assegurando, inclusive, maior segurança jurídica ao Contribuinte, ao prever a forma de cumprí-la (aliás, muito simples: singela apresentação de declaração pelo prestador de serviços). Assim, seja, pois, sob o aspecto da formalidade legal (expressa existência de previsão legal), seja sob o aspecto lógico (obrigação do Contribuinte de provar que cumpriu a obrigação legal a que está vinculado), a falta de comprovação da retenção, neste caso, impõe a conclusão de que é legítimo o lançamento fiscal, sob os fundamentos invocados e na forma empreendida.

Irresignada, a recorrente interpôs recurso voluntário sustentando que não realizou a retenção por expressa solicitação/ autorização do segurado empregado (uma vez que os segurados já recolhiam por outras fontes pagadoras as contribuições previdenciárias pelo teto legal) e que não apresentou tal documentação, pois não possui mais o dever de guarda.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### 2. Mérito

A recorrente apresentou recurso voluntário em idêntico teor a impugnação, apenas alegando que os segurados empregados haviam recolhido a contribuição no teto legal e que não havia dever de guarda do termo de autorização para a não retenção da contribuição.

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/994 c/c artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

“Em síntese, a Impugnação argumenta que, se tratando de segurados que já recolhiam por outras fontes pagadoras as contribuições previdenciárias pelo teto legal, nenhuma obrigação teria o Contribuinte, inclusive quanto à comprovação de tal fato ou a inclusão dos segurados nos demonstrativos legais, como as folhas de pagamento e respectivos arquivos digitais.

Não têm fundamento lógico, muito menos legal, as razões apresentadas pelo Contribuinte. Vejamos. Efetivamente, a Lei nº 8.212/1991 dispõe:

(...)

É, pois, inquestionável, em face da expressa determinação legal, que o Contribuinte tem (como tinha no caso em análise) a obrigação de promover o desconto de contribuição dos segurados que remunera, informando (segurados, remunerações e descontos nas folhas de pagamento), pois, se tem a obrigação legal (de realizar os descontos), a consequência mais óbvia e evidente é a de que está obrigado a demonstrar o seu cumprimento, sempre que seja formalmente intimado a fazê-lo (inclusive de que estaria eventualmente desobrigado de fazê-lo, quando fosse o caso).

Inaceitável, pois, até mesmo sob o aspecto da lógica, que o Contribuinte possa transferir a comprovação de sua obrigação para a Administração Tributária, que, segundo esta proposição, estaria então obrigada a se dirigir a cada um dos beneficiários dos pagamentos, para atestar que tenham realizado as devidas contribuições e que, por isso, estaria o Contribuinte desobrigado a fazer a retenção.

A obrigação legal tributária existe (de promover o desconto ou de provar que não o fez regularmente). E, como toda a obrigação legal (que, de certa forma, constitui ônus a quem deva cumpri-la), se existe, é de se esperar que tenha uma “razão razoável” para tanto.

Aqui a razão “razoável para existir” é tão óbvia que não mereceria maiores digressões.

De qualquer forma, em respeito às questões suscitadas, ainda que claramente improfícias, cabem algumas breves considerações.

Vejamos.

Os Contribuintes, em geral, mas notoriamente as grandes corporações ou entidades (e é justamente este o caso) contratam, em regra, prestadores de serviços (pessoas físicas, às vezes até mesmo em grande quantidade), que são igualmente contribuintes obrigatórios da Previdência Social.

Estes segurados, como é da natureza da sua condição, prestam serviços mensalmente não necessariamente a um, mas, muitas vezes, a vários tomadores.

Assim, por questão de racionalidade, para que a Administração Tributária não tenha que fiscalizar permanentemente cada um dos segurados (pessoas físicas) ou todos os contratantes de seus serviços num determinado período, o legislador optou por atribuir aos respectivos contratantes dos serviços a obrigação de reter as contribuições previdenciárias devidas por aqueles.

Desta forma, ao estabelecer que o Contribuinte está obrigado a promover a retenção nas remunerações das pessoas físicas que contrata, a Administração Tributária reduz significamente o número de averiguações que teria que fazer, o

que constitui um procedimento muito mais racional e evidentemente muito menos oneroso à sociedade como um todo (especialmente em tempos em que a “redução do peso e do tamanho do Estado” parece constituir quase uma unanimidade entre os contribuintes, em geral!).

Tal exigência legal – a retenção, recolhimento, a inclusão em folha de pagamento e em GFIP – não constitui, nem de longe, aliás, novidade, pois o mesmo se dá, por exemplo, no âmbito do imposto de renda.

A própria Impugnação invoca o Decreto nº 3.048/1999, para sustentar a tese de que não estaria obrigada a demonstrar o cumprimento da obrigação ou, pelo menos, de demonstrar que estaria desobrigada de promover a retenção.

Ora, como compatibilizar todas essas formalidades legais, quanto às contribuições de segurados (pessoas físicas) que prestem serviços a pessoas jurídicas, sem que estas – as pessoas jurídicas contratantes – demonstrem que promoveram regularmente a retenção (pois não há dúvida que existe a obrigação legal, não é verdade?).

A resposta não poderia ser outra: a pessoa jurídica, contratante de serviços de pessoa física, ou realiza a retenção a que em regra e em princípio está obrigada, ou prova que não precisara fazê-lo, porque o prestador de serviços demonstrou que já foi (ou ainda será) remunerado, na mesma competência, por outras pessoas jurídicas, as quais já realizaram (ou realizarão) a retenção até o limite legal do salário-de-contribuição.

Ou seja: para demonstrar que cumpriu a obrigação legal (a de promover a retenção) ou que dela (da retenção) estava dispensada, o Contribuinte deve apresentar os devidos documentos comprobatórios.

Assim, não é porque uma Instrução Normativa exige que a comprovação da retenção ou da dispensa em fazê-lo se dê com o atendimento de determinadas formalidades, é que se pode concluir que uma norma infralegal está indevidamente criando uma obrigação legal (e que, por isso, seria inconstitucional). A obrigação (de reter e de provar que a cumpriu) existe, por estar prevista na lei e dela trata, com maiores detalhes, o regulamento desta lei.

A Instrução Normativa apenas busca operacionalizar a exigência do cumprimento da respectiva obrigação legal. Dá, isto sim, maior segurança jurídica aos Contribuintes, ao prever a forma, aliás, muito simples de cumpri-la (apresentação de singela declaração pelo prestador de serviços).

Negar a validade da Instrução Normativa, sob a alegação de que a Administração Tributária poderia atestar a regularidade das contribuições dos prestadores de serviços, fiscalizando-os, implica, além do mais, em duas questões incontornáveis: (i) equivale à tentativa de “justificar” o descumprimento de uma obrigação legal ou de se negar a fazer a prova do seu cumprimento (o que, no final das contas, dá no mesmo); (ii) significa tentar transferir para a Administração Tributária uma obrigação que, justamente pela própria racionalidade da medida, foi atribuída ao Contribuinte por expressa, literal disposição legal.

Seja, pois, sob o aspecto da formalidade legal (expressa existência da exigência legal), seja sob o aspecto lógico (obrigação do Contribuinte de provar que cumpriu a obrigação legal a que está vinculado), a falta de comprovação da retenção,

neste caso, impõe a conclusão de que é legítimo o lançamento fiscal, sob os fundamentos invocados e na forma empreendida.

Não bastassem essas considerações, que claramente apontam no sentido da absoluta viabilidade legal dos lançamentos fiscais, na forma realizada, é oportuno registrar que este processo comprehende três levantamentos (“C1”, “C2” e “C3” – veja quadros de valores consolidados, respectivamente no Relatório Fiscal, nas fls. 35, 36 e 37), dos quais apenas um deles (o “C1”) poderia realmente se referir à falta de comprovação da regular retenção (o que, de qualquer forma, reiterando, não invalida o respectivo lançamento fiscal, por todas as razões expostas no tópico anterior).”

### 3. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e **negar-lhe** provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**