



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.740722/2021-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-011.544 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de fevereiro de 2024
Recorrente COCALQUI - COOPERATIVA DE TRABALHO DA INDUSTRIA DE CALCADOS DE QUIXERAMOBIM LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A prova produzida em processo administrativo tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Nesse sentido, sua realização não constitui direito subjetivo do contribuinte.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

NULIDADE. NÃO APRECIAÇÃO DE TODAS AS RAZÕES DA DEFESA. DESNECESSÁRIO. PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

O julgador administrativo não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pela defesa, bastando apreciar com clareza as questões essenciais e suficientes ao julgamento.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

Constatada a existência de grupo econômico de fato, não há como ser afastada a solidariedade imposta pelo artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/1991.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

COOPERATIVA DE TRABALHO. DESCONSIDERAÇÃO DA CONDIÇÃO DE SÓCIO COOPERADO. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL DA RFB.

Compete ao Auditor Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, com fundamento no princípio da primazia da realidade sob a forma, a desconsideração da condição de sócio cooperado sempre que restarem configurados entre este e a cooperativa de trabalho os elementos caracterizadores da condição de segurado empregado contidos no art. 12, I da Lei nº 8.212/91.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. RELAÇÃO EMPREGATÍCIA COMPROVADA PELA FISCALIZAÇÃO.

A prestação de serviços pessoais por pessoa física ou jurídica encontra limitação quando presentes os requisitos da relação de emprego. Estando presentes as características previstas no artigo 3º da CLT, a Fiscalização tem o poder/dever de lançar as contribuições previdenciárias incidentes sobre a relação de emprego comprovada. Assim, imprescindível a caracterização da relação empregatícia para a constituição do crédito tributário.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. OFENSA AO PRINCÍPIO DA LIBERDADE DE TRABALHO OU PROFISSÃO. INOCORRÊNCIA.

A constituição do crédito tributário mediante a formalização do lançamento não representa ofensa ao princípio da liberdade de trabalho ou profissão, uma vez que todas as atividades laborais e econômicas se sujeitam, de maneira isonômica, ao regime tributário que lhes é típico e próprio.

ALEGAÇÃO GENÉRICA. SEM DEMONSTRAÇÃO. INCAPAZ DE INFIRMAR. LANÇAMENTO FISCAL.

A alegação genérica e sem qualquer demonstração não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento aos recursos voluntários. Votaram pelas conclusões

os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, José Márcio Bittes e Miriam Denise Xavier.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Jose Marcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 7530 e ss).

Trata-se de obrigação relativa a *Contribuição Social Previdenciária* apurada mediante *Auditoria Fiscal* que resultou no lançamento de crédito tributário lavrado na data de 31/08/2021, referente ao período de apuração de 01/01/2017 a 31/12/2017.

Em síntese, segundo o *Relatório Fiscal* (pag. 37-86) e demais relatórios integrantes e complementares, foram consignados os seguintes pontos acerca do procedimento fiscal:

[...] INTRODUÇÃO

6. O contribuinte fiscalizado é uma cooperativa que tem por objeto "a defesa econômico-social de seus associados, mediante a confecção de calçados e artefatos para o vestuário, bem como valorizar as aspirações e talentos profissionais dos integrantes do quadro social, proporcionando-lhes condições para o exercício de suas atividades com permanente incentivo ao seu aprimoramento técnico", conforme seu Estatuto Social em anexo.

[...]

9. Além deste procedimento fiscal, realizamos ainda diligência fiscal na empresa ANIGER-CALÇADOS, SUPRIMENTOS E EMPREENDIMENTOS LTDA, CNPJ nº 94.316.999/0001-26, tomadora de serviços por intermédio da cooperativa trabalho COCALQUI, com objetivo de verificar a ocorrência de formação de grupo econômico de fato.

10. No decorrer da ação fiscal constatou-se a formação de um GRUPO ECONÔMICO de fato constituído pelos contribuintes relacionados abaixo:

(...)

DAS INFRAÇÕES DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DOS FATOS

15. Neste procedimento fiscal foram constatadas infrações da obrigação principal, relacionadas abaixo, referentes às contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados contribuintes individuais, da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT):

(...)

17. Em procedimento inicial a auditoria fiscal capturou através dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, todas as informações declaradas pelo contribuinte, através das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social- GFIP, pelo qual ficou constatado que foram entregues as guias do período de 01/2017 a 12/2017, conforme planilha no ANEXO 1.

18. No decorrer da ação fiscal a fiscalização apurou as remunerações dos segurados, através das folhas de pagamento, recibos de pagamentos e escrituração contábil, e em seguida confrontou-as com as bases de cálculo declaradas em GFIPs, onde ficou constatado que a empresa deixou de declarar em GFIP e recolher parte das contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre as remunerações dos referidos segurados.

DESCARACTERIZAÇÃO DA CONDIÇÃO DE COOPERADO

25. No exame da escrituração contábil, das notas fiscais eletrônicas emitidas pela cooperativa, e do contrato de prestação de serviços de industrialização apresentado. Constatou-se, no período fiscalizado, que os "cooperados" associados prestaram serviços à tomadora ANIGER-CALÇADOS, por intermédio da cooperativa COCALQUI, na industrialização de pares de calçados.

26. De acordo com Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica- CNPJ, a tomadora ANIGERCALÇADOS, CNPJ n' 94.316.999/0001-26, é uma empresa que tem como atividade econômica principal a fabricação de calçados de couro, com sede (matriz) localizada na Rua Armindo Eltz, n' 51, Quatro Colônias, Campo Bom/RS, possui as seguintes filiais (ativas):

(...)

27. Nota-se, no quadro acima, que a tomadora ANIGER-CALÇADOS manteve vários estabelecimentos ativos ' que desempenham a atividade de fabricação de calçados, na mesma cidade (Quixeramobim/CE) onde estão localizados os estabelecimentos (matriz e filiais) da cooperativa COCALQUI. Dessa forma, fica evidente que a tomadora concentrou sua produção de calçados, nesta localidade, com intuito de utilizar a mão de obra dos "cooperados" associados a cooperativa no seu processo de industrialização.

28. A cooperativa de trabalho COCALQUI firmou contrato para prestação de serviços à ANIGER-CALÇADOS na industrialização sucessiva de matéria-prima em calçados. De acordo com o contrato de prestação de serviços (em anexo) apresentado, a tomadora deveria encaminhar para cooperativa a matéria-prima, acessórios e embalagem necessários no processo de industrialização, bem como as especificações dos calçados a serem produzidos pelos trabalhadores "cooperados", como modelo, ficha técnica, padrão, quantidade e prazos de retomo do produto acabado.

29. Constatou-se ainda, no referido contrato de prestação de serviços, que o modelo, encomendado pela ANIGER-CALÇADOS, deverá fixar o preço a ser pago à COCALQUI pelos serviços prestados na industrialização de pares de calçados prontos,

e entregues na quantidade e qualidade solicitada devidamente acabados, embalados e revisados pela tomadora de serviço.

30. *No exame da escrituração contábil constatamos, através das contas 60001010000000005, 60003010000000005 e 60004010000000005, com o título "INGRESSOS DE SERVIÇOS P/ PESSOA JURÍDICA", que as receitas da COCALQUI são oriundas da prestação de serviços pelos trabalhadores "cooperados" na industrialização de calçados, conforme planilha no ANEXO 2. Verificamos ainda, nas referidas contas, que as notas fiscais eletrônicas, com a numeração seqüencial, emitidas pela COCALQUI foram destinadas à tomadora ANIGER-CALÇADOS (Filiais - CNPJ: 94.316.999/0009-83, 94.316.999/0010-17, 94.316.999/0012-89). Ante o exposto, conclui-se que, no período fiscalizado, os "cooperados" da COCALQUI prestaram serviços na confecção de calçados, exclusivamente, para a tomadora ANIGER-CALÇADOS.*

31. *O quadro, abaixo, demonstra a quantidade mensal de "cooperados" (contribuintes individuais) da COCALQUI e de segurados empregados vinculados a tomadora ANIGERCALÇADOS, de acordo com as informações declaradas nas GFIPs, relacionadas nos ANEXO 1 e ANEXO 3, do período de 01/2017 a 12/2017. Observa-se, no quadro comparativo, que a quantidade de trabalhadores "cooperados" que prestaram serviços, exclusivamente, à ANIGER-CALÇADOS, é bem superior a quantidade de empregados da própria tomadora. Nota-se, neste caso, que a tomadora para atingir seu objeto social deveria aumentar cerca de 5 (cinco) vezes o número de seus empregados:*

[tabela demonstrativa]

35. *Analisando somente a participação dos códigos (CBO) atribuídos aos empregados dos estabelecimentos (94.316.999/0009-83, 94.316.999/0010-17 e 94.316.999/0011-06) da tomadora ANIGER-CALÇADOS, localizados na mesma cidade (Quixeramobim/CE) da cooperativa COCALQUI, observou-se a ausência dos códigos 7642 - Operadores de máquinas de costurar e montar calçados, 7641 - Trabalhadores da preparação da confecção de calçados e 7632 - Operadores de máquinas para costura de peças do vestuário, ou seja, a tomadora não contratou nenhum empregado para exercer, nestes estabelecimentos, as mesmas funções que representam uma média 67,36% do total de trabalhadores "cooperados" (3.103) que prestaram serviços à tomadora por intermédio da cooperativa, conforme planilha no ANEXO 7.*

[...]

36. *Ante o exposto, podemos concluir que a cooperativa COCALQUI forneceu, no período fiscalizado, a maior parte da mão de obra (cooperados) utilizada no processo de industrialização de calçados da tomadora ANIGER-CALÇADOS. Dessa forma, a tomadora reduz drasticamente o pagamento de contribuição previdenciária que incidiria sobre as remunerações de segurados empregados necessários para atingir seu objeto social.*

37. *No exame dos contratos de comodato, em anexo, apresentados pela COCALQUI (comandataria), constatou-se que as máquinas e/ou equipamentos, utilizados pelos trabalhadores "cooperados" na fabricação de calçados, foram fornecidos pela tomadora de serviços ANIGER-CALÇADOS (comandante). Após análise destes contratos, firmados com prazo indeterminado, conclui-se que a COCALQUI para realizar seus objetivos sociais é dependente de recursos materiais fornecidos pela tomadora de serviços.*

38. *No exame da escrituração contábil, das folhas de pagamento, e das GFIPs, verificou-se ainda que a cooperativa COCALQUI remunerou os trabalhadores, relacionados nos ANEXO 8/ANEXO 9/ANEXO 10, que na condição de "cooperados", prestaram serviços na fabricação de calçados à tomadora ANIGER-CALÇADOS, no*

período de 01/2017 a 12/2017, conforme folhas de pagamento (anexas), por amostragem. A COCALQUI declarou os referidos trabalhadores em GFIPs, na categoria (código 24) contribuinte individual - cooperado que presta serviços à entidade beneficente de assistência social isenta da cota patronal ou pessoa física, por intermédio da cooperativa de trabalho.

[...]

40. Os trabalhadores, ao serem admitidos como sócios da cooperativa COCALQUI, realizavam um treinamento para iniciar, com habitualidade, a prestação de serviços à tomadora ANIGER-CALÇADOS na fabricação de calçados por intermédio da cooperativa. Os "cooperados" exerceram suas atividades em galpões cedidos por comodato, utilizaram o maquinário de propriedade da tomadora na fabricação de calçados, ficaram submetidos ao cumprimento de horário, as ordens de superiores na linha de produção e ao controle de qualidade/revisão dos calçados produzidos. Este fato demonstra a presença dos elementos constitutivos da relação de emprego entre os trabalhadores "cooperados" e a COCALQUI, em face do desvirtuamento da relação de cooperativismo, previsto na Lei n' 5.764/71. É inadmissível, na relação cooperativada, a ausência de autonomia dos cooperados na execução dos serviços.

41. Observa-se que os trabalhadores, embora tenham sido formalmente admitidos como sócios da cooperativa, conforme fichas de matrículas (em anexo), por amostragem, na realidade prestavam serviços como empregados, uma vez que estão presentes, neste caso, todos os requisitos caracterizadores do vínculo empregatício, de acordo com o previsto na Lei n' 8.212/91, art. 12, inc. I, "a", Decreto-Lei n' 5.452/74 (CLT), arts. 2º e 3º, e Decreto n' 3.048/99, art. 229, § 2º.

[...]

45. No caso analisado, constatamos, na relação de trabalho entre os trabalhadores "cooperados" e a cooperativa COCALQUI, a ausência dos elementos caracterizadores da relação de cooperativismo, e identificamos a presença de todos os requisitos essenciais à caracterização da relação de emprego, fato que demonstra o desvirtuamento da relação de cooperativismo, previsto nas Lei n' 5.764, de 1971 e Lei n' 12.690, de 2012.

46. Dessa forma, ao analisar a relação de trabalho entre os trabalhadores "cooperados", relacionados nos ANEXO 8/ANEXO 9/ANEXO 10, e a cooperativa COCALQUI, a fiscalização constatou-se que estão presentes, neste caso, todos os pressupostos caracterizadores do vínculo empregatício, em razão da natureza e da forma de execução dos trabalhos, conforme o previsto na Lei n' 8.212/91, art. 12, inc. I, "a", Decreto-Lei n' 5.452/43 (CLT), arts. 2º e 3º, e Decreto n' 3.048/99, art. 229, § 2º.

47. Diante da ausência da relação cooperativista entre a COCALQUI e os trabalhadores "cooperados associados", fica descaracterizada a condição de cooperados (contribuintes individuais), configurando-se, neste caso, para fins da legislação previdenciária, o vínculo empregatício entre os trabalhadores, relacionados nos ANEXO 8/ANEXO 9/ANEXO 10, e a cooperativa COCALQUI, tendo em vista que estão presentes todos os elementos caracterizadores da relação de emprego (pessoalidade, onerosidade, subordinação e não eventualidade), conforme o disposto no art. 12, I, "a" da Lei n' 8.212/91.

[...]

52. Ao examinar as folhas de pagamento, GFIPs, notas fiscais de serviços, ficha de inscrição de cooperado e escrituração contábil, do período fiscalizado, verificou-se que os trabalhadores, relacionados nos ANEXO 8/ANEXO 9/ANEXO 10, prestaram serviços, na condição de "cooperados", à tomadora ANIGER-CALÇADOS, por intermédio da cooperativa COCALQUI, na industrialização de calçados.

53. No caso analisado, constatou-se que, na relação de trabalho entre os trabalhadores "cooperados" e a cooperativa COCALQUI, estão presentes todos os requisitos que caracterizam o vínculo empregatício. Esta relação jurídica foi mascarada como relação de cooperativismo, quando na verdade, para fins previdenciários, tratava-se de relação de emprego, uma vez que estão presentes todos os elementos caracterizadores da relação de emprego (pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação), conforme o disposto na Lei n' 8.212/91, art. 12, inc. I, "a".

54. A pessoalidade, na relação de emprego, significa que a relação jurídica pactuada entre as partes deve ser intuitu personae, ou seja, a pessoa contratada para executar o serviço deve ser única, física e insubstituível sem o consentimento do empregador. Dessa forma, nota-se que o contrato de trabalho é personalíssimo em relação ao empregado, deve-se levar em consideração as condições pessoais do trabalhador.

55. No caso em apreço, observa-se que os "cooperados" associados à COCALQUI, não poderiam se fazer substituir ao longo da execução dos serviços na confecção de calçados, assim, o "cooperado" somente poderia ser substituído, com o consentimento da direção da cooperativa. Nota-se que os "cooperados" associados não têm autonomia na prestação dos serviços.

[...]

67. Dessa forma, no exame da relação de trabalho entre os trabalhadores "cooperados" e a cooperativa COCALQUI, constatou-se que resta caracterizada a subordinação jurídica, devido à natureza dos serviços e as condições em que foram prestados na fabricação de calçados, não eram permitidos a estes trabalhadores qualquer autonomia na execução dos serviços, ficavam submetidos às ordens da direção na produção e ao controle de qualidade/revisão dos pares de calçados.

68. Na ação trabalhista proposta pela "cooperada", Sra. Maria Deliany da Silva, processo n' 0000412-49.2017.5.07.0022, contra a cooperativa COCALQUI. Identificamos o reconhecimento judicial da existência de todos os pressupostos da relação de emprego entre a trabalhadora "cooperada" e a cooperativa. Além disso, observamos no depoimento da testemunha a confirmação que os trabalhadores "cooperados" estavam sujeitos ao controle de horário na prestação de serviços.

[Cita trecho do acórdão]

69. No decorrer do procedimento fiscal, realizamos ainda consultas nos sítios da Justiça do Trabalho, na Internet, onde foram identificadas inúmeras ações trabalhistas propostas pelos trabalhadores "cooperados" contra a cooperativa COCALQUI e/ou as tomadoras de serviços. Após análise de vários acórdãos e sentenças, identificamos diversas decisões judiciais já proferidas que reconhecem o vínculo de emprego entre os supostos "cooperados" e a cooperativa e/ou tomador, comoveremos a seguir. Abaixo transcrevemos trechos de algumas decisões (em anexo) proferidas em reclamações trabalhistas:

[Cita trinta e nove (39) excertos de decisões trabalhistas]

[...]

70. Além destes processos trabalhistas, verificou-se ainda, através dos sítios da Justiça do Trabalho, na Internet, que existem outros inúmeros processos trabalhistas propostos pelos "cooperados" contra a cooperativa COCALQUI e as tomadoras de serviços (ANIGER-CALÇADOS ou CALÇADOS ANIGER NORDESTE), com sentenças e acórdãos proferidos reconhecendo as mesmas irregularidades apontadas nas ações trabalhistas já relacionadas anteriormente.

71. Portanto, ao analisar os diversos acórdãos e sentenças proferidos pela Justiça do Trabalho, referentes as ações trabalhistas propostas pelos trabalhadores "cooperados" contra a cooperativa COCALQUI e/ou as tomadoras de serviços (ANIGER-CALÇADOS ou CALÇADOS ANIGER NORDESTE), verificamos que, nos casos similares, a jurisprudência é pacífica na descaracterização da condição de cooperado, no reconhecimento do vínculo empregatício entre os "cooperados" e a cooperativa ou a tomadora, em face da presença de todos os pressupostos da relação de emprego, e a constatação do desvirtuamento das características próprias do cooperativismo, da fraude no cooperativismo e da ocorrência da intermediação de mão de obra.

[...]

73. Observou-se ainda, na análise de diversas reclamações trabalhistas propostas pelos "cooperativados" contra a COCALQUI e tomadora, que foi constatado, nas inúmeras ações, o desvirtuamento das características do sistema cooperativista, previsto na Lei n' 5.764, de 1971 e Lei n' 12.690, de 2012. Vejamos, abaixo, trechos do acórdão (anexo) na ação trabalhista proposta pela "cooperada", Sra. Silva Helena Rodrigues Furtado, processo n' 0000160-75.2019.5.07.0022, onde figuravam no polo passivo a cooperativa COCALQUI e a tomadora:

[...]

74. Diante dos fatos relatados, e após análise da documentação apresentada, das provas colhidas, do funcionamento da cooperativa, e baseado na legislação vigente, fica evidente para a fiscalização que a relação de trabalho, entre os trabalhadores, que prestaram serviços na condição de cooperados, e a cooperativa COCALQUI, caracteriza-se pela existência de vínculo empregatício, ou seja, estes trabalhadores prestaram serviços na industrialização de calçados, mediante subordinação, habitualidade e remuneração.

75. Como foi constatado que, no período fiscalizado, os trabalhadores, relacionados nos ANEXO 8/ANEXO 9/ANEXO 10, que prestaram serviços como cooperados (contribuintes individuais), na realidade, trabalharam nas condições que preenchem os requisitos para caracterização do vínculo de segurados empregados. Neste caso, deverá à fiscalização, para fins da legislação previdenciária, efetuar o devido enquadramento desses trabalhadores, conforme está previsto no art. 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999 ...

[...]

77. Portanto, pode-se concluir que na relação de trabalho, entre os trabalhadores "cooperados" e a cooperativa COCALQUI, estão presentes todos os pressupostos da relação de emprego, neste caso, para fins da legislação previdenciária, foi desconsiderado o vínculo pactuado como "cooperados" (contribuintes individuais), e efetuado o enquadramento dos trabalhadores, relacionados nos ANEXO 8/ANEXO 9/ANEXO 10, como segurados empregados, em razão da natureza e da forma de execução do trabalho, conforme o estabelecido na Lei n' 8.212/91, art. 12, inc. I, "a", e Decreto n' 3.048/99, art. 229, § 2º.

78. Diante da constatação do liame empregatício entre os trabalhadores "cooperados" e a cooperativa COCALQUI, a auditoria fiscal efetuou o lançamento das contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, do período de 01/2017 a 12/2017, incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores "cooperados", relacionados nos ANEXO 8/ANEXO 9/ANEXO 10. caracterizados como segurados empregados, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT).

INFRAÇÃO - VALORES PAGOS OU CREDITADOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

81. No exame da escrituração contábil e recibos de pagamento, constatou-se que o contribuinte efetuou pagamentos a contribuintes individuais, nas competências do período de 01/2017 a 12/2017, conforme recibos de pagamento (em anexo), por amostragem. Verificou-se ainda que a cooperativa COCALQUI deixou de declarar e de recolher as contribuições devidas incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores que prestaram serviços à cooperativa de trabalho.

82. Diante do exposto, foi efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias devidas, não declaradas em GFIP, correspondentes a parte da empresa e dos segurados, incidentes sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais, relacionados na planilha no ANEXO 11, do período de 01/2017 a 12/2017.

83. As contribuições dos segurados contribuintes individuais, não descontadas, foram apuradas com aplicação da alíquota de 11% (onze por cento) sobre as bases de cálculo apuradas, observado o limite máximo do salário de contribuição mensal, conforme planilha no ANEXO 11.

INFRAÇÃO - VALORES PAGOS OU CREDITADOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO OFERECIDOS A TRIBUTAÇÃO - DIRIGENTES

84. No exame das folhas de pagamento e GFIPs, do período de 01/2017 a 12/2017, constatou-se que o contribuinte efetuou pagamentos aos contribuintes individuais (cooperados), relacionados planilha no ANEXO 12, eleitos para os cargos de direção da cooperativa COCALQUI, conforme folhas de pagamentos (em anexo), por amostragem.

85. Os referidos contribuintes individuais foram indevidamente declarados em GFIPs na categoria código 24 (contribuinte individual - cooperado que presta serviços à entidade beneficente de assistência social isenta da cota patronal ou pessoa física, por intermédio da cooperativa de trabalho), o procedimento correto, neste caso, seria a declaração na categoria código 11 (contribuinte individual) com o recolhimento da contribuição patronal, uma vez que os mesmos foram eleitos para os cargos de direção da cooperativa de trabalho. Desta forma, a cooperativa deixou de declarar em GFIP e recolher a contribuição patronal de 20% (vinte por cento) sobre a remuneração destes segurados.

86. Diante do exposto, foi efetuado o lançamento da contribuição previdenciária patronal de 20% (vinte por cento) incidente sobre as bases de cálculo, relacionadas no ANEXO 12, declaradas em GFIPs, no período de 01/2017 a 12/2017 dos segurados contribuintes individuais (dirigentes da cooperativa), de acordo com o previsto no art. 216, inciso II, da Instrução Normativa RFB n' 971, de 2009.

CARACTERIZAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO

87. Como já mencionado, além desta ação fiscal, realizamos ainda diligência fiscal na empresa ANIGER -CALÇADOS, SUPRIMENTOS E EMPREENDIMENTOS LTDA, CNPJ nº 94.316.999/0001-26, tomadora dos serviços prestados pelos "cooperados" por intermédio da cooperativa COCALQUI, com objetivo de constatar a formação de grupo econômico de fato sob a direção e o controle da tomadora de serviços.

88. No curso do procedimento fiscal constatou-se a formação de um GRUPO ECONÔMICO de fato entre os contribuintes, qualificados no quadro abaixo, sob a direção e o controle centralizado na tomadora ANIGER-CALÇADOS ...

89. Na análise da situação cadastral dos contribuintes integrantes do grupo econômico de fato, constatou-se:

89.1. *Que as atividades econômicas (CNAE) das empresas integrantes do grupo são idênticas, similares e/ou complementares, conforme quadro abaixo:*

(...)

89.2. *A tomadora ANIGER - CALÇADOS com sede (matriz) no município de Campo Bom/RS. abriu diversas filiais na mesma cidade (Quixeramobim/CE) onde está localizada os estabelecimentos da cooperativa de trabalho COCALQUI, conforme quadro abaixo. A proximidade geográfica dos endereços das filiais da tomadora com os estabelecimentos da cooperativa permite uso comum da estrutura e dos recursos humanos, estes fatos representam intercomunicação patrimonial e gerencial, que são características próprias de grupos econômicos. Além disso, fica evidente que a proximidade dos endereços dos estabelecimentos facilita a coordenação, a direção e controle do grupo econômico de fato:*

(...)

90. *A cooperativa de trabalho COCALQUI firmou contrato para prestação de serviços de industrialização sucessiva de matéria-prima em calçados à empresa ANIGERCALÇADOS (tomadora), que atua no ramo fabricação de calçados. De acordo com o contrato de prestação de serviços de industrialização (em anexo), a tomadora deveria encaminhar para cooperativa a matéria-prima, acessórios e embalagem necessários no processo de industrialização, bem como as especificações dos calçados a serem produzidos pelos trabalhadores "cooperados", como modelo, ficha técnica, padrão, quantidade e prazos de retorno do produto acabado.*

91. *Constatou-se no contrato de prestação de serviços, que o modelo, encomendado pela ANIGER-CALÇADOS, deverá fixar o preço a ser pago à COCALQUI pelos serviços de industrialização de pares de calçados prontos, e entregues na quantidade e qualidade solicitada, devidamente acabados, embalados e revisados pela tomadora de serviço.*

92. *Observamos ainda no referido contrato de prestação de serviços de industrialização de calçados, que a COCALQUI deverá permitir o acesso de prepostos, credenciados pela ANIGER-CALÇADOS, em suas dependências, com a finalidade de realizar o controle de qualidade e revisão dos pares de calçados, entrega de matéria-prima e insumos e recebimento dos pares de calçados prontos. Este fato revela o uso comum da estrutura e dos recursos materiais que representam confusão patrimonial, que é característica de grupo econômico.*

93. *No exame da escrituração contábil constatamos, através das contas 60001010000000005, 60003010000000005 e 60004010000000005, com o título "INGRESSOS DE SERVIÇOS PESSOA JURÍDICA", que as receitas da COCALQUI são oriundas da prestação de serviços pelos trabalhadores "cooperados" na industrialização de calçados, conforme planilha no ANEXO 2. Verificamos ainda, nas referidas contas, que as notas fiscais eletrônicas, com a numeração seqüencial, emitidas pela COCALQUI foram destinadas à tomadora ANIGER-CALÇADOS (Filiais - CNPJ: 94.316.999/0009-83, 94.316.999/0010-17, 94.316.999/0012-89). Ante o exposto, conclui-se que, no período fiscalizado, os "cooperados" da COCALQUI prestaram serviços na confecção de calçados, exclusivamente, para a tomadora ANIGER-CALÇADOS.*

94. *No exame de notas fiscais e contratos de comodato (anexos), apresentados pela COCALQUI (comandataria), constatou-se que as máquinas e/ou equipamentos, utilizados pelos trabalhadores "cooperados" na fabricação de calçados, foram fornecidos pela tomadora de serviços ANIGER-CALÇADOS (comandante). Após análise destes contratos, firmados com prazo indeterminado, conclui-se que a COCALQUI para realizar seus objetivos sociais depende dos recursos materiais fornecidos pela tomadora de serviços. Fato que caracteriza a formação de grupo*

econômico, uma vez que esta dependência revela que a execução dos trabalhos na cooperativa está sob o controle e a coordenação da tomadora.

95. A COCALQUI apresentou também contrato de comodato, referente ao imóvel utilizado como sede da cooperativa, firmado com Companhia de Desenvolvimento do Ceará - CODECE. Trata-se de um imóvel, cedido pela CODECE em comodato, contendo 04 (quatro) galpões, conforme contrato (em anexo). Este é outro fato que demonstra a falta de recursos patrimoniais para cooperativa de trabalho desenvolver seus objetos sociais.

96. A cooperativa COCALQUI, apesar de intimada, através do Termo de Intimação Fiscal nº 2, de 06/05/2021, deixou de apresentar as suas contas de consumo de energia elétrica. O contribuinte apresentou justificativa (em anexo) onde alega "Quem paga a conta de energia é o cliente", ou seja, a tomadora de serviços ANIGER-CALÇADOS assumiu os custos de consumo de energia elétrica da própria cooperativa. Este fato que demonstra o uso comum de recursos materiais que representa confusão patrimonial e financeira, que são características de grupo econômico.

97. A cooperativa de trabalho COCALQUI é formalmente autônoma e independente, mas na realidade falta-lhe recursos patrimoniais, materiais e tecnológicos para desempenhar suas atividades no processo de industrialização de calçados para a tomadora ANIGER-CALÇADOS, submetendo-se, dessa forma, ao controle, a ingerência e a coordenação da tomadora de serviços (exclusiva).

98. Em consulta realizada nos sítios da Justiça do Trabalho, na Internet, verificamos a existência de diversas ações trabalhistas movidas contra os contribuintes COCALQUI e ANIGER-CALÇADOS ou CALÇADOS ANIGER NORDESTE. No exame de diversos processos trabalhistas, constatou-se a prestação de serviços de advocacia comum aos contribuintes integrantes do grupo econômico. Este fato revela o uso comum de recursos humanos (advogados) que representa confusão patrimonial, que é característica de grupo econômico. Podemos observar esta situação nos processos a seguir:

[...]

99. Diante dos fatos relatados acima e dos elementos probatórios apurados, constatamos que os contribuintes COCALQUI e ANIGER-CALÇADOS que figuram no polo passivo em diversas ações trabalhistas têm em comum a mesma assessoria jurídica. Fatos que demonstram o uso comum de recursos humanos (advogados) que representam confusão patrimonial, que é característica de grupo econômico.

100. Na ação trabalhista ajuizada pela Sra. Emmanuella Pereira do Nascimento contra a cooperativa COCALQUI e a tomadora ANIGER-CALÇADOS, processo nº 0000209-19.2019.5.07.0022, identificamos decisão judicial que reconhece a existência de um único empreendimento empresarial, ou seja, a formação de um grupo econômico. Transcrevemos, abaixo, alguns trechos do acórdão, conforme cópia em anexo;

101. Observamos ainda, nos trechos do acórdão acima, nos depoimentos dos "cooperados" que os serviços executados pelos "cooperados" estavam sob a supervisão, direção e controle da tomadora ANIGER-CALÇADOS. Além disso, os depoimentos das testemunhas revelam que a manutenção das máquinas era realizada pelos mecânicos da tomadora, que os "cooperados" recebiam ordens de preposto da tomadora, a dependência da cooperativa de recursos materiais fornecidos também pela tomadora. Fatos que demonstram o uso comum de recursos humanos, materiais e tecnológicos que representam confusão laboral e patrimonial, que são características de grupo econômico.

102. Na ação trabalhista proposta pelo "cooperado", Sr. Antônio Roberto Custodio, processo nº 0000011-21.2015.5.07.022 contra a cooperativa COCALQUI e a tomadora

CALÇADOS ANIGER NORDESTE (incorporada pela ANIGER-CALÇADOS. em 28703/2013). O depoimento do preposto da COCALQUI revela: que a cooperativa prestava serviços somente para a tomadora. que o maquinário utilizado pelos "cooperados" pertencia a tomadora. que existe apenas uma "Rua" para separar as sedes da cooperativa e da tomadora no mesmo complexo, que prepostos da ANIGER-CALÇADOS trabalham na sede da cooperativa. Dessa forma, fica evidente que a cooperativa é dependente de recursos materiais da tomadora. que os serviços prestados pelos "cooperados" estão submetidos a supervisão, direção e controle da tomadora. e que a cooperativa e a tomadora participam de um único complexo industrial. Fatos que demonstram o uso comum de recursos humanos, materiais e tecnológicos que representam confusão gerencial, laboral e patrimonial, que são características de grupo econômico. Vejamos trechos da sentença e acórdão abaixo:

103. Diante dos fatos narrados, podemos concluir que a tomadora ANIGER-CALÇADOS, com intuito de obter a economia fiscal, ou seja, evitar ou reduzir o pagamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações de segurados empregados, contratou a mão de obra, por meio da cooperativa de trabalho COCALQUI, para prestação de serviços na fabricação de calçados. Como já visto, percebe-se que os trabalhadores, na suposta condição de "cooperados", absorveram a maior parte da mão de obra necessária no processo de industrialização de calçados da tomadora.

104. Cabe ressaltar que, a proximidade dos endereços dos estabelecimentos da cooperativa e da tomadora, favorece à empresa ANIGER-CALÇADOS na supervisão, na coordenação e no controle da execução dos serviços prestados pelos supostos "cooperados", por intermédio da cooperativa COCALQUI, na produção de calçados.

105. Em razão do exposto, fica caracterizado a formação de grupo econômico de fato, composto pelos contribuintes COCALQUI e ANIGER-CALÇADOS, uma vez que os trabalhos executados na cooperativa estavam sob a coordenação, supervisão e controle da tomadora. Além disso, constatamos que as suas atividades são idênticas, similares e/ou complementares. o aproveitamento, em comum, dos recursos materiais e humanos que representam confusão laboral, patrimonial, financeira e gerencial, que são características próprias de grupo econômico.

106. A caracterização de grupo econômico de fato, deve dar-se "de ofício", pelo auditor fiscal, nos casos em que ficar constatado a sua existência formal ou informal, declarada ou dissimulada, de acordo com as diretrizes dos arts. 116, 142, 148 e 149 do CTN, bem como o § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o § único e "caput" do art. 233 do Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

107. Configurada, pela fiscalização, a formação de grupo econômico de fato, todos os contribuintes, já qualificados, integrantes do grupo econômico são responsáveis solidárias pelos créditos previdenciários, lançados nestes procedimentos fiscais, conforme está previsto no art. 124, II do CTN - Código Tributário Nacional, combinado com art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 ...

108. A responsabilidade solidária, de todos integrantes do grupo econômico, pelas obrigações das contribuições previdenciárias, também está fundamentada no art. 222 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999 e inciso I do art. 152, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

109. Assim, quando o art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1991 menciona grupo econômico de qualquer natureza, não está contemplando apenas os grupos econômicos formalmente constituídos nos moldes do art. 265 da Lei nº 6.404, de 1976, mas também os grupos econômicos de fato.

110. A exigência do crédito previdenciário poderá ser feita, integralmente, de qualquer um dos responsáveis ou de todos coobrigados integrantes do grupo econômico, conforme o previsto no parágrafo único do art. 124 do CTN.

111. Cabe ressaltar ainda que a responsabilidade solidária, dos integrantes do grupo econômico de fato, abrange também as multas decorrentes do descumprimento das obrigações acessórias, que se convertem em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, conforme o previsto no § 5º do art. 152 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

112. O instituto da solidariedade não se aplica ao crédito tributário, lançado neste procedimento fiscal, relativo às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, por este motivo será objeto de um processo administrativo específico COMPROT nº 10380.740723/2021-12.

113. Diante das circunstâncias relatadas, são RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS, pelos Autos de Infração lavrados, neste procedimento fiscal, os integrantes do grupo econômico de fato, relacionados abaixo, conforme o previsto nos art. 124, II do CTN-Código Tributário Nacional, art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1991. art. 222 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999 e art. 152.1 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009 ...

**DAS INFRAÇÕES POR DESCUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
INFRAÇÃO ACESSÓRIA - NÃO PREPARO DAS FOLHAS DE PAGAMENTO DAS
REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A TODOS OS SEGURADOS
RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO**

119. No exame da escrituração contábil, dos recibos de pagamento, GFIPs, comprovantes de depósitos bancários e folhas de pagamento, constatou-se que o contribuinte remunerou os trabalhadores, relacionados nos ANEXO 11/ANEXO 14. Contudo, deixou de relacionar estes segurados em suas folhas de pagamento, conforme cópias dos recibos de pagamento e folhas de pagamento (em anexo), por amostragem, o que constitui infração ao disposto no artigo 32, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, combinado com artigo 225, inciso I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

120. Não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no artigo 290 do Regulamento da Previdência Social- RPS aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

RELATÓRIO FISCAL DA APLICAÇÃO DA MULTA

121. A multa a ser aplicada será a prevista na Lei 8.212, de 24/07/1991, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999, artigo 283, inciso I, alínea "a" e artigo 373. Em decorrência da infração praticada, o valor da multa cabível é de R\$ 2.656,61 (dois mil seiscentos e cinquenta e seis reais e sessenta e um centavos).

**FALTA DE ARRECADAÇÃO PELA EMPRESA DAS CONTRIBUIÇÕES DOS
SEGURADOS EMPREGADOS E TRABALHADORES AVULSOS E DO
CONTRIBUINTE INDIVIDUAL A SEU SERVIÇO.**

122. No exame da escrituração contábil e dos recibos de pagamento, constatou-se que o contribuinte remunerou contribuintes individuais, relacionados no ANEXO 11, no período fiscalizado, e deixou de arrecadar, mediante desconto das suas respectivas remunerações, as contribuições dos referidos segurados, conforme cópias de recibos de pagamento (em anexo), por amostragem, o que constitui infração prevista na Lei nº 8.212, de 24/07/91, art. 30, inciso I, alínea "a", e alterações posteriores, e na Lei nº 10.666, de 08/05/2003, art. 4º, "caput" e do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99. art. 216, inciso I. alínea "a".

123. Não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no artigo 290 do Regulamento da Previdência Social- RPS aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

RELATÓRIO FISCAL DA APLICAÇÃO DA MULTA

124. A multa a ser aplicada será a prevista na Lei n.º 8.212, de 24/07/91, arts. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/99. art. 283. inciso I. alínea "g" e art. 373.

125. Em decorrência da infração praticada, o valor da multa cabível é de R\$ 2.656,61 (dois mil seiscentos e cinquenta e seis reais e sessenta e um centavos).

NÃO LANÇAMENTO EM TÍTULOS PRÓPRIOS DE SUA CONTABILIDADE. DE FORMA DISCRIMINADA. OS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES, O MONTANTE DAS QUANTIAS DESCONTADAS. AS CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA E OS TOTAIS RECOLHIDOS.

RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO

126. No exame da escrituração contábil apresentada, referente ao período de 01/2017 a 12/2017, verificou-se que o contribuinte efetuou lançamentos de despesas, relacionadas no ANEXO 13, correspondentes a pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais, nas contas 6400107000000005 (conservação e limpeza), 6400113000000005 (materiais de manutenção e reparo), 6400115000000005 (materiais de limpeza), 6400132000000005 (cursos e treinamentos a cooperados), 6400133000000005 (publicidade e propaganda), 6400143000000005 (serviço de informática), 6400153000000005 (ornamentação e decoração), 6400169000000005 (despesas c/ eventos), 6400172000000005 (equipamentos de segurança), 6400176000000005 (recrutamento e seleção), 6400178000000005 (manutenção e reparo de equipamentos), 6400184000000005 (manutenção e conservação), 6450106000000005 (médico hospitalar), e 6470103000000005 (manutenção / conservação), conforme cópias de recibos de pagamento e nota fiscal de serviços em anexo, por amostragem. Este fato impossibilita e dificulta a identificação dos fatos geradores e das bases de cálculo das contribuições previdenciárias apenas pelo exame dos títulos das referidas contas.

127. Observa-se, neste caso, que o contribuinte contabilizou, nas mesmas contas contábeis, despesas relacionadas a fatos geradores de contribuições previdenciárias com outras não relacionadas. Ressalta-se que os registros contábeis de fatos geradores de contribuições previdenciárias devem ser contabilizados em contas distintas dos que não representam fatos geradores 128. Diante do exposto, constatou-se que a contribuinte deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, o que constitui infração ao disposto no art. 32. inciso II da Lei 8.212, de 24/07/91, combinado com o art. 225. II e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999.

129. Não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no artigo 290 do Regulamento da Previdência Social- RPS aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

RELATÓRIO FISCAL DA APLICAÇÃO DA MULTA

130. A multa a ser aplicada será de R\$ 26.565,90 (vinte e seis mil quinhentos e sessenta e cinco reais e noventa centavos), de acordo com o previsto nos arts. 92 e 102 da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991 e nos art. 283, inciso II. alínea "a" e art. 373, do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto 3.048. de 06/05/1999.

Cada um dos sujeitos passivos apresentou *Impugnação*, sendo que os conteúdos das impugnações foram lastreados em alegações e documentos comprobatórios cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são os seguintes:

COCALQUI. MULTAS PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR

III.1 – REGRA DE DIREITO (LEI FEDERAL Nº 12.690/2012) NÃO CONSIDERADA NO AUTO DE INFRAÇÃO

14. A teoria posta em auto de infração seria de que existiria uma relação de emprego entre as pessoas físicas que são cooperados da Cocalqui.

15. Entretanto a matéria é extremamente complexa, e os trabalhos de fiscalização não contemplaram análise de relevantes argumentos postos pela empresa.

16. Em primeiro plano, a partir de julho/2012 entrou em vigor a Lei Federal nº 12.690/2012, a qual tornou mais clara a possibilidade jurídica de funcionamento das cooperativas de trabalho. Essa regra foi apenas citada no Relatório Fiscal, mas essa menção foi sem eficácia, dado que nada se expôs sobre a norma.

17. Os termos normativos são diretos e se contrapõe com várias noções jurídicas postas no Relatório Fiscal.

18. A primeira dela é de que uma cooperativa de trabalho pode não deter os meios de produção, como as máquinas. O relatório fiscal descreveu que isso seria relevante, mas, pela legislação “nova”, isso é admitido.

19. Outra regra é a cooperativa ser compreendida como o ente que garante a remuneração mensal de seu associado, e com cálculo pelas horas de trabalho do cooperado. Esse texto legal afasta diretamente a noção posta no relatório fiscal de que um controle de horário pela cooperativa seria condenável:

[cita dispositivo da Lei 12.690/2012, art. 7º]

31. A fiscalização desconsiderou que toda cooperativa reveste-se das qualidades de associação e empresa. Que a produtividade da cooperativa (e bom resultado ao sócio) só acontecerá com organização, com funções definidas em setores segmentados, como “costura”, “corte”, “montagem”, “pré-fabricado”. Dai porque, em se tratando de operações seqüenciadas, é sinônimo e expressão do ideal de cooperação a organização e o comprometimento de cada sócio.

32. Para o ingresso na cooperativa cada trabalhador era ciente do fato. Porque havia um treinamento. Há a prova, inclusive com ciência do cálculo de rateio, que uma circunstância própria do trabalho coletivo ...

III.2 - DOS DIRIGENTES DA COOPERATIVA

43. Quanto aos fatos, de saída há como demonstrar que a cooperativa tem um corpo diretivo capaz de fazer sua gestão.

44. Inicialmente, ressalta-se que o estatuto da cooperativa possui previsão de que haverá um conselho de administração a ser eleito pela Assembleia Geral, o qual será composto por no mínimo 3 membros, dos quais, pelo menos um, terá nível superior:

[...]

48. Importante destacar que por mais que o corpo diretivo recebesse remuneração diferenciada sobre os serviços prestados, esta é plenamente possível, considerando a

qualificação técnica e a necessidade de ter uma direção capaz de negociar em pé de igualdade com os fornecedores e os contratantes. Saliente-se que com a remuneração diferenciada também aumentavam os valores descontados a título de contribuição previdenciária, havendo contribuição previdenciária em valores relevantes, garantindo o financiamento à seguridade social.

III.3 - DA CRONOANÁLISE

49. A cooperativa é capacitada para análise de dados para uma negociação, dado que tem cooperados habilitados para a atividade de cronoanálise, estando dentro do rol de cooperados no decorrer da rotina de trabalho. Existem 11 deles, como se vê do documento “ASOs cronoanálise 2017”. No documento “Controle de Atividades Diárias” esses profissionais são listados sob número de referência “70”, e estão em labor diário.

[...]

50. Se a cooperativa tem como calcular os tempos, é porque há SEUS cooperados para fazer isso. Há inclusive um modelo de relatório diário no qual é apurada a eficiência. Sempre lembrando que quanto maior for a produção de calçados, maior será o recebimento de valores por mês, por cada um dos cooperados.

[...]

51. Conforme se verifica, há uma maior eficiência na produção da Cocalqui, considerando análise minuciosa realizada em todos os passos da produção. Com base na eficiência, realizada através de uma base gerencial sólida de cronoanálise, em que são consideradas diversas variáveis positivas para a Cooperativa, esta negocia preços com a contratante, evidenciando-se através de várias comunicações via e-mail entre a Cocalqui e a Aniger. Inclusive se verifica a ocorrência de negociações entre as partes, como os descritos abaixo:

1 – Negociação entre Cocalqui e Aniger para o custo-minuto para produção de calçados (email enviado com proposta da Cocalqui e retorno de contraproposta da empresa Aniger):

[...]

52. Com base nisso, a cooperativa demonstra sua efetividade frente a outros fornecedores, garantindo aos seus cooperados uma remuneração condizente, ganham mais do que se fossem empregados – o que é essencial quanto as cooperativas de trabalho.

Importante ressaltar que os ganhos dos cooperados se dão em cima de sua efetividade no trabalho, dependendo exclusivamente de sua força de trabalho para alçar maiores ganhos com a produção, como deve ser pela natureza jurídica da Cooperativa.

III.4 - DA ASSISTÊNCIA AOS COOPERADOS

53. Além disso, a cooperativa não ficava adstrita apenas ao repasse dos valores referente à produção. Era possível, quando da contabilização mensal, a possibilidade de ofertar assistência nas mais diversas áreas aos cooperados:

III.5 - COMO A COOPERATIVA RECOLHEU VALORES PREVIDENCIÁRIOS DECORRENTE DA REMUNERAÇÃO AOS COOPERADOS

57. A cooperativa, com base na Lei 12.690/2012 qualificou os cooperados como segurados da previdência social, conforme várias regras da Lei 8.212/91 e seus reflexos tributários previstos na Lei 10.666/2004.

58. A lei 8.212/91 prevê que os cooperados são segurados contribuintes individuais, na forma do art. 12, II, e mais especificamente, na IN RFB 971/2009, art. 9º XVI.

59. Dessa forma incidiu sobre os cooperados a alíquota de 20% a título de contribuição previdenciária ...

III.6 – DA EQUIVOCADA AFIRMAÇÃO DE QUE CASO OS COOPERADOS FOSSEM EMPREGADOS, HAVERIA UM AUMENTO DE ARRECADAÇÃO:

64. Em alguns momentos o Relatório Fiscal se dedica a suscitar a hipótese de que caso os trabalhadores fossem segurados empregados, ao invés de segurados cooperados teria ocorrido uma arrecadação superior para a RFB. Escreve sem lançar cálculo nenhum, possivelmente porque ... não era verdade.

65. Podemos comprovar isso com o fato real ocorrido em 2018, e com base na opção legal da contribuição substitutiva prevista na Lei 12.546/2019, a qual prevê uma tributação de 1,5% sobre valor da receita bruta de produção de calçados (art. 8%), substitutiva quanto a contribuição de cooperados.

66. Porque a partir de 2018 ocorreu uma Assembleia Geral motivada pela insatisfação dos cooperados quanto ao fato de pagarem 20% de sua remuneração como contribuição previdenciária. A solução disso foi convocar a Assembleia, na qual se deliberou pelo formato de que, a partir desse ano, seriam empregados da cooperativa. No documento consta explícito na Ata de Assembleia Geral, a menção de que os cooperados teriam de "...abrir mão da condição de cooperados para em seguida ser contratado pela Cooperativa."

[...]

68. Ou seja, o relatório da ação fiscal condena – sem provas – a atuação da cooperativa e deixa de se debruçar sobre o fato de que a arrecadação do Erário antes da alteração ocorrida em 2017 era maior, vide exemplo acima trazido. Note-se que a Cocalqui recolheu cifras 34,16% maiores do que se fosse recolher como segurados empregados.

III.7 – DA CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS

69. Em relação à contribuição previdenciária para outras entidades e fundos, cumpre salientar que a Cocalqui está enquadrada na hipótese prevista no art. Quadro 1 do art. 109-C, §2º da IN 971/2009:

[...]

71. Os recolhimentos da Cooperativa foram realizados consoante determina a IN 971/2009, não havendo que se falar em recolhimento de contribuição para outras entidades como se empresa fosse.

III.8 – DAS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO DESCONTADAS

74. Verifica-se que o auditor buscou despesas ordinárias do balancete da empresa como despesas com eventos, manutenção, conservação e limpeza etc. e lhes atribuiu como se fossem contribuintes individuais envolvidos nas despesas, o que não é aplicável, na medida em que não se trata de despesas envolvendo mão-de-obra, seja ela de contribuintes ou não.

75. Reputa-se também totalmente indevida a aplicação da alíquota de 11% sobre as referidas verbas, na medida em que foram aplicadas sem critério legal algum. Além disso, não houve nenhuma das despesas trazidas pelo anexo 11 que rompesse a barreira que permitisse a aplicação da referida alíquota.

III.9 – DA AUTONOMIA ENTRE AS EMPRESAS E A IDONEIDADE FINANCEIRA DA COOPERATIVA

76. *O auto de infração não descreve que haveria fatos como uma gestão comum das duas empresas, ou um caixa comum às duas.*

77. *De fato, não poderia inventar tais fatos, já que realmente nos anos de 2016 e 2017 a Cocalqui apresentou superavit, como se vê da Demonstração do Resultado do Exercício ...*

[...]

82. *Enfim, não eram custos assumidos pela tomadora, razão pela qual perde todo o sentido as alegações de que seriam um “Grupo Econômico”, afinal, o fato de a prestadora ter negociações, apresentar organização, assumir seus custos e ainda ter aplicações financeiras, absolutamente é a situação INVERSA dos casos de grupo econômico.*

III.10 – DA INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO DE EMPREGO, A PARTIR DOS FATOS, DO ENTENDIMENTO DO STF E A LEI 13.496/2017

84. *No Relatório Fiscal consta em geral uma crítica ao fato da contratação de uma empresa para prestar serviços à outra.*

[...]

96. *Sabe-se que eventuais decisões da Justiça do Trabalho que ainda resistem a essa orientação ainda existem, e são o perfil das decisões judiciais alocadas no relatório. Contra essas decisões foi interposto o Recurso de Revista, como se demonstra por amostragem. Há probabilidade de êxito em todos.*

97. *De fato, em pleno 2021, dois anos após o julgado na ADPF 324 ainda há tentativas e aplicação do revogado enunciado 331 do TST (a regra contra a terceirização), como se vê de notícias do STF, na qual se vê a cassação da decisão da Justiça do Trabalho, a qual insiste numa tal “terceirização estrutural”, semelhante à construção teórica do Relatório*

Fiscal:
<http://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=460044&ori=1> :

[...]

98. *Por sua vez, no CARF temos o respeito às decisões do STF, especificamente nessa matéria, como se vê do julgado abaixo:*

III.14 – DA INEXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO

100. *O relatório fiscal descreve (fls. 73 e seguintes do processo) uma explicação sobre grupo econômico, citando apenas a descrição dos CNAEs (item 89.1), a proximidade dos endereços (item 89.2), e a mesma temática de terceirização (itens 90 e seguintes).*

101. *Nos itens 90, 95, 98 descreve que o fato de ser beneficiária de um comodato quanto a um imóvel pertencente a uma agência de fomento estadual, a CODECE indicaria, em tese, uma falta de recursos, ou quanto a energia elétrica, e de que teriam o mesmo advogado. O argumento é refutado com as provas citadas no item III.9 acima, as quais revelam a idoneidade financeira. Quanto a energia elétrica revela só o planejamento fiscal para que esse custo seja reconhecido como despesa para a tomadora, e ainda, gere créditos de ICMS. O balancete revela que a Cocalqui tem o custo anual com consultoria jurídica.*

102. *Cabe notar que a CODECE, a Companhia de Desenvolvimento do Estado do Ceará tem como uma de suas operações a cessão de imóveis em comodato, para*

*empresas selecionadas, como se vê de seu site, na aba “Institucional”
<https://www.codece.ce.gov.br/institucional/#sobre>:*

[...]

104. Cabe notar que a moldura legal para a desconsideração da personalidade jurídica indica a necessidade de indicar um “propósito de lesar credores” Código Civil, art. 50 § 1º), fato que não se vê no caso presente, tendo em vista que a tributação na modalidade “Segurado cooperado” em 2017 revelou um custo SUPERIOR ao caso se serem tributados na modalidade “Segurado empregado” como provado no item II.2.4 acima.

105. E não se viu também os demais pressupostos legais de uma confusão patrimonial como o repetitivo cumprimento de obrigações de uma empresa por outra, ou transferências de ativos ou passivos.

106. As colocações no Relatório fiscal foram refutadas pela ampla prova técnica e não configuram a situação acima.

III.15 – DA NECESSIDADE DE PRODUÇÃO DE PROVAS

107. Todos os fatos lançados na Informação Fiscal foram refutados. Mas protestamos pela produção de provas nos autos, com base no art. 16, IV do Dec. 70.235/72, especificando que a “diligência” em questão é a coleta de prova testemunhal de cooperados para esclarecer o modo em que a prestação de serviço ocorre.

III.16 – DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

115. Por fim, mas não menos importante, cabe destacar que descabido o arbitramento de multa por descumprimento de obrigações acessórias, considerando que inexistem as obrigações atribuíveis à autuada, na medida em que restaram cumpridas todas as obrigações inerentes à cooperativa de trabalho.

[...]

117. No entanto, constata-se que todas as obrigações acima foram plenamente cumpridas, conforme faz prova as informações trazidas no interior da presente defesa, bem como na documentação anexada aos autos.

PEDIDO

119. Do exposto, o Contribuinte requer:

- a) O conhecimento e recebimento da presente Impugnação e atribuição do automático efeito suspensivo;
- b) A produção das provas testemunhal para tratar dos fatos controversos – por paralelo ao processo civil, em número de 3, aplicando-se no que couber o Código de Processo Civil quanto a cientificação de data e local e intimações;
- c) Sejam em julgamento enfrentados os seguintes pontos:
 - a incidência das regras da Lei 12.690/2012 para descrever que uma cooperativa não precisa, para ser qualificada como tal, de ter a propriedade de bens de produção (art. 4º, II), e que a cooperativa pode calcular a remuneração dos seus participantes na produção em razão do cálculo das horas trabalhadas (art. 7º I);
 - que a cooperativa de trabalho é um empreendimento coletivo, e há a prova de que Regimento Interno da cooperativa narrando a forma de cálculo da remuneração do cooperado, como o rateio do valor recebido pelo serviço de industrialização de uma

linha de produção (o trabalho coletivo), o qual é ensinado logo no treinamento de admissão do cooperado (conforme prova);

- que os cooperados recebiam valores mensais superiores aos que seriam recebidos se fossem empregados, conforme prova;

- que a cooperativa possui um corpo diretivo qualificado, conforme prova;

- que a cooperativa dá, conforme as regras do cooperativismo a assistência aos cooperados, com provas de contratos de medicina e odontologia e seguro de vida;

- que a cooperativa tem pessoal qualificado para estimar tempos e preços de execução de serviços, que são os cronoanalistas e os administradores (conforme prova) e negocia os preços com a contratante (conforme prova),

- que a cooperativa, durante o período fiscalizado, considerou os cooperados como segurados da previdência social como “segurado cooperado” (Lei 8.212/91, art. 21, II, IN 971/2009 art. 9º, XVI) e fez o a retenção e recolhimento da contribuição do segurado conforme art. 4º da Lei 10.666/2003, a qual era a obrigação existente no momento (prova incontroversa pois os dados das remunerações foram usados no relatório fiscal, e há a GFIP e GPS);

- que é errada a estimativa aleatória (sem nenhum cálculo) no relatório fiscal de que em tese uma caracterização como segurados empregados resultaria em arrecadação maior; conforme cálculo da parte usando dados reais e considerando a CPRB, é provado que o modo de tributação de segurado cooperado tem uma despesa maior;

- que a cooperativa apresentou superavit em 2016, 2017, tinha reservas acumuladas, e custeou despesas próprias de um empreendimento de porte, com ativos (conforme provas em DRE e balancete, e atas de assembléia geral com aprovação das contas);

- que a temática da validade de contratos terceirização foi validada pelo STF em pelo menos 3 situações, sendo que na ADPF 324 restou claro que deve se levar em conta o requisito da idoneidade financeira do contratado (que é bem provado, tanto quanto a finanças como na existência do corpo diretivo e a prova de negociações), eventuais decisões judiciais que estão contrárias a esse entendimento estão sob recurso e há grande probabilidade de reversão;

- a administração pública federal é obrigada a cumprir as decisões do STF (Lei 9.686/99);

- não há grupo econômico porquanto há a prova de saúde econômica da cooperativa, a qualificação como segurado cooperado era mais dispendiosa, e cada entidade custeava suas despesas.

d) Ao final ocorra a decisão pela improcedência do auto de infração.

e) Caso, por hipótese de construção de uma tese que permita contornar as provas e a obrigatoriedade das decisões do STF, que seja considerada como fator de dedução na quantificação do tributo os valores pagos pela cooperativa em razão da apuração e recolhimento dos tributos na modalidade de segurado cooperado.

COCALQUI. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS DO MÉRITO – REFUTAÇÃO DAS VERBAS LANÇADAS COMO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

A) DESPESAS DIVERSAS:

Na planilha de levantamento pertinente às despesas diversas, não se pode acolher que as referidas verbas configurem contribuição previdenciária, em razão de que os

lançamentos decorrem de dação em pagamento de clientes inadimplentes que resolveram quitar suas dívidas pagamento em bens. Por essa razão a nomenclatura existente que corresponde a “baixa do jurídico”. Não há qualquer indicação que referidas verbas se configurem como salário-de-contribuição.

[Cita doutrina]

21. *Dessa maneira não se pode aceitar que a fiscalização entenda que referidas verbas fazem parte da base de cálculo de contribuições previdenciárias.*

22. *Ademais, existem lançamentos considerados salário de contribuição, que não podem servir de base para incidência, como por exemplo despesas de manutenção predial, pallets, veículos, recarga de extintores de incêndio, emolumentos, chaveiro, que não podem ser equiparadas a salário ou remuneração. Dessa forma ao efetuar lançamento tributário pertinente à incidência de contribuição previdenciária sobre tais verbas, o auto de infração acabou por violar a eficácia da decisão proferida na ADIN n.º 1102, que declarou inconstitucionais as incidências sobre verbas de “empresários” e “autônomos”. Por essa razão, o lançamento merece ser julgado improcedente.*

B) SERVIÇOS PRESTADOS:

No levantamento realizado, existem lançamentos que envolvem pessoa jurídica, na qual não se deve sequer realizar a retenção das contribuições previdenciárias, além de despesas com diárias de alguns serviços que não envolvem relação de emprego, razão pela qual não devem ser considerados como salário de contribuição. Referidos serviços contam em sua grande maioria com a emissão de notas fiscais, as quais não foram observadas pela fiscalização, que simplesmente lançou e olvidou que o ônus da prova em relação à composição da base de cálculo das contribuições previdenciárias é do fisco. Até porque, à fase litigiosa, a entidade que aplica a multa e exerce o Poder de Polícia também está sujeita ao ônus da prova ...

PEDIDO

24. *Do exposto, o Contribuinte requer:*

a) O conhecimento e recebimento da presente Impugnação e atribuição do automático efeito suspensivo; b) A produção das provas testemunhal para tratar dos fatos controversos – por paralelo ao processo civil, em número de 3, aplicando-se no que couber o Código de Processo Civil quanto a cientificação de data e local e intimações;

c) Seja em julgamento enfrentado a desobrigação do recolhimento de contribuição previdenciária sobre despesas ordinárias.

d) Ao final ocorra a decisão pela improcedência do auto de infração.

e) Caso, por hipótese de construção de uma tese que permita contornar as provas e a obrigatoriedade das decisões do STF, que seja considerada como fator de dedução na quantificação do tributo os valores pagos pela cooperativa em razão da apuração e recolhimento dos tributos na modalidade de segurado cooperado.

ANIGER. MULTAS PREVIDENCIÁRIAS

II.1 – DA EQUIVOCADA AFIRMAÇÃO DE QUE CASO OS COOPERADOS FOSSEM EMPREGADOS, HAVERIA UM AUMENTO DE ARRECADAÇÃO:

19. *Em alguns momentos o Relatório Fiscal se dedica a suscitar a hipótese de que caso os trabalhadores fossem segurados empregados, ao invés de segurados cooperados teria ocorrido uma arrecadação superior para a RFB. Escreve sem lançar cálculo nenhum, possivelmente porque ... não era verdade.*

20. A ideia subjacente do relatório é que o modo de recolhimento das contribuições, pensadamente a menor, beneficiaria a contratante. O que não é verdade.

III.2 – DA INEXISTÊNCIA DE SÓCIOS COMUNS

26. A tese do Relatório fiscal, de grupo econômico, normalmente é validada nos casos em que há pessoas jurídicas com sócios em comum. A lógica é de que a conduta controversa é praticada por uma empresa para favorecer outra, cujos sócios são comuns.

27. Não é o caso presente. A empresa ora defendente tem como sócios Sergio Ermel e Aniger Participações Societárias, cujo controlador é Sergio Ermel. Já a cooperativa Cocalqui tem como sócios os vários cooperados que lhes eram associados em 2017, mais de quatro mil pessoas. Não há identidade de pessoas que, em tese, seriam beneficiárias de um pagamento de tributo a menor.

III.3 – DA REPERCUSSÃO DE REMUNERAÇÃO PARA TRABALHADORES, NÃO PARA A EMPRESA

28. A Cocalqui é uma sociedade cooperativa e na época havia mais de 4000 sócios. Para esses sócios é que repercutiria o conjunto de atos de administração da cooperativa, como a negociação dos preços, a distribuição de recursos.

29. Entre as partes Cocalqui e a defendente havia a negociação de preços. A Cooperativa defendia uma elevação de valores referenciais, e para isso fazia também as análises necessárias. Do resultado dessa negociação a cooperativa recebia valores que lhe permitiam ter superávit, tendo apresentado sobras e reservas em montantes relevantes.

III.4 – DA IRRELEVANTE MENÇÃO A ENERGIA ELÉTRICA REPERCUSSÃO DE REMUNERAÇÃO PARA TRABALHADORES, NÃO PARA A EMPRESA

37. Na relação contratual entre cooperativa e Cocalqui é indicado que os insumos serão fornecidos pela contratante. A energia elétrica para a área de produção (com 4000 pessoas em atividade) é um insumo relevante, o qual, segundo a lógica do contrato, cabe à Aniger.

38. Conforme a técnica válida da terceirização, a cooperativa se especializa em lidar com as relações de trabalho, que implica em várias atividades, como seleção, treinamento inicial, formação de líderes, motivação, segurança do trabalho, controle de absenteísmo, disciplina, cálculo de valores. Além disso, com as suas questões societárias próprias de resolver questões democraticamente, ter transparência em suas ações e números.

39. Nessa mesma lógica da terceirização a Aniger pode se dedicar a buscar melhores fornecedores privados de energia elétrica no mercado privado. Trata-se de um progresso comercial imanente às nações desenvolvidas – e isso é importante para esse setor que é sujeito a forte concorrência externa.

III.5 – DA IRRELEVANTE MENÇÃO A CESSÃO DE GALPÕES EM COMODATO, BEM COMO A PROXIMIDADE DELES

40. A atividade industrial de calçados foi incentivada pelo Governo do Estado como programa de governo. Com esse objetivo, a CODECE - Companhia de Desenvolvimento do Estado do Ceará tem como uma de suas operações a cessão de imóveis em comodato, para empresas selecionadas, como se vê de seu site, na aba “Institucional” <https://www.codece.ce.gov.br/institucional/#sobre>:

III.6 – DA IRRELEVANTE MENÇÃO A ADVOGADOS COMUNS

43. A *defendente* é localizada no estado do RS, e nos seus processos se vale de profissionais que se apresentam com capacidade de prover juridicamente a melhor solução para o caso. Aspectos regionais e logísticos são levados em conta, e ao contrário do que se possa ter transparecido, os advogados contratados para os casos trabalhistas selecionados têm contratação independente, vale dizer, não fazem parte do que se fala como “jurídico interno”, “departamento jurídico” da *defendente*.

44. Bem assim, é de se notar que são processos com réus comuns, que tem que se defender dos mesmos fatos, e com o custo de deslocamento para as audiências presenciais na Vara do Trabalho de Quixadá-CE ou no TRT 7a Região com sede em Fortaleza-CE, de sorte que a escolha de profissional advogado levou em conta tais fatores. E por exemplo, nas lides do Estado do Rio Grande do Sul são contratados advogados regionais, pela mesma lógica de proximidade e experiência.

45. Dar uma amplificação ao fato é, evidentemente, um exagero. Até porque cada parte tem os seus custos com as ações.

III.6 – DA VALIDADE DA TERCEIRIZAÇÃO

III.6.1 – DA COOPERATIVA COCALQUI

46. A Cooperativa Cocalqui é uma cooperativa de trabalho, sub espécie “de serviço”, nos termos da Lei 12.690/2012 ...

47. Logo, não é necessário que a cooperativa tenha que se capitalizar para comprar os meios de produção (como as máquinas), para depois começar a funcionar. A lógica utilizada pelo legislador foi mais inclusiva. O relatório fiscal descreveu que isso seria relevante, mas, pela legislação “nova”, isso é admitido.

48. Outra regra é a cooperativa ser compreendida como o ente que garante a remuneração mensal de seu associado, e com cálculo pelas horas de trabalho do cooperado. Esse texto legal afasta diretamente a noção posta no relatório fiscal de que um controle de horário pela cooperativa seria condenável:

[...]

49. O relatório descreve que a maior parte dos recursos da Cocalqui são consumidos para remuneração dos associados. Em sociedades cooperativas, de fato, é essa a regra. A sociedade não tem uma margem de lucratividade, são mesmo constituídas para repassarem o máximo possível aos seus sócios trabalhadores, mesmo.

PEDIDO

111. Do exposto, o Contribuinte requer:

a) O conhecimento e recebimento da presente Impugnação e atribuição do automático efeito suspensivo;

b) A produção das provas testemunhal para tratar dos fatos controversos – por paralelo ao processo civil, em número de 3, aplicando-se no que couber o Código de Processo Civil quanto a cientificação de data e local e intimações;

c) Sejam em julgamento enfrentados os seguintes pontos:

- a incidência das regras da Lei 12.690/2012 para descrever que uma cooperativa não precisa, para ser qualificada como tal, de ter a propriedade de bens de produção (art. 4º, II), e que a cooperativa pode calcular a remuneração dos seus participantes na produção em razão do cálculo das horas trabalhadas (art. 7º I);

- que não constou do Relatório Fiscal a informação de que a contratante teria realizado atividades de supervisão e controle de cooperados, vale dizer, essas atividades foram realizadas pela cooperativa;
- a cooperativa de trabalho é um empreendimento coletivo, e há a prova de que Regimento Interno da cooperativa narrando a forma de cálculo da remuneração do cooperado, como o rateio do valor recebido pelo serviço de industrialização de uma linha de produção (o trabalho coletivo), o qual é ensinado logo no treinamento de admissão do cooperado (conforme prova);
- que os cooperados recebiam valores mensais superiores aos que seriam recebidos se fossem empregados, conforme prova;
- que a cooperativa possui um corpo diretivo qualificado, conforme prova;
- que a cooperativa dá, conforme as regras do cooperativismo a assistência aos cooperados, com provas de contratos de medicina e odontologia e seguro de vida;
- *que a cooperativa tem pessoal qualificado para estimar tempos e preços de execução de serviços, que são os cronoanalistas e os administradores (conforme prova) e negocia os preços com a contratante (conforme prova);*
- *que a cooperativa, durante o período fiscalizado, considerou os cooperados como segurados da previdência social como “segurado cooperado” (Lei 8.212/91, art. 21, II, IN 971/2009 art. 9º, XVI) e fez o a retenção e recolhimento da contribuição do segurado conforme art. 4º da Lei 10.666/2003, a qual era a obrigação existente no momento (prova incontroversa pois os dados das remunerações foram usados no relatório fiscal, e há a GFIP e GPS);*
- *que é errada a estimativa aleatória (sem nenhum cálculo) no relatório fiscal de que em tese uma caracterização como segurados empregados resultaria em arrecadação maior; conforme cálculo da parte usando dados reais e considerando a CPRB, é provado que o modo de tributação de segurado cooperado tem uma despesa maior;*
- *que a cooperativa apresentou superavit em 2016, 2017, tinha reservas acumuladas, e custeou despesas próprias de um empreendimento de porte, com ativos (conforme provas em DRE e balancete, e atas de assembleia geral com aprovação das contas);*
- *que a temática da validade de contratos terceirização foi validada pelo STF em pelo menos 3 situações, sendo que na ADPF 324 restou claro que deve se levar em conta o requisito da idoneidade financeira do contratado (que é bem provado, tanto quanto a finanças como na existência do corpo diretivo e a prova de negociações), eventuais decisões judiciais que estão contrárias a esse entendimento estão sob recurso e há grande probabilidade de reversão;*
- *a administração pública federal é obrigada a cumprir as decisões do STF (Lei 9.686/99);*
- *não há grupo econômico porquanto há a prova de saúde econômica da cooperativa, a qualificação como segurado cooperado era mais dispendiosa, e cada entidade custeava suas despesas.*

d) Ao final ocorra a decisão pela improcedência do auto de infração.

e) Caso, por hipótese de construção de uma tese que permita contornar as provas e a obrigatoriedade das decisões do STF, que seja considerada como fator de dedução na quantificação do tributo os valores pagos pela cooperativa em razão da apuração e recolhimento dos tributos na modalidade de segurado cooperado.

ANIGER. MULTAS PREVI DENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS.

III. – DA INAPLICABILIDADE DAS REGRAS SOBRE SOLIDARIEDADE

16. Não constou a intimação prévia dessa parte para apresentar durante o procedimento fiscal a documentação que é pertinente.

17. O relatório fiscal descreve (fls. 73 e seguintes do processo) uma explicação sobre grupo econômico, citando a descrição dos CNAEs das atividades da cooperativa e da dependente (item 89.1), a proximidade dos endereços (item 89.2), e a crítica sobre a terceirização das atividades (itens 90 e seguintes).

18. Nos itens 90, 95, 98 descreve que a Cocalqui não teria recursos para realizar suas atividades o fato de ser beneficiária de um comodato quanto a um imóvel pertencente a uma agência de fomento estadual, de não pagar a energia elétrica, ou de ter o mesmo advogado nas lides trabalhistas.

Foi protocolizado pela empresa ANIGER - CALCADOS, SUPRIMENTOS E EMPREENDIMIENTOS LTDA, uma impugnação neste processo questionando dentre outras alegações, o Processo 10380.740723/2021-12 com o seguinte teor:

II – DA AUSÊNCIA DE POSSIBILIDADE DE PROTOCOLO

2. A impugnante informa que no processo nº 10380-740.723/2021-12, apesar de ter sido indicada como co-responsável, não foi disponibilizada a oportunidade de protocolo da impugnação, uma vez que o processo citado, não aparece no e-CAC na baba de “processos que sou solidário/subsidiário):

[...]

5. O fato, é que mesmo estando citada no processo Auto de Infração nº 10380-740.723/2021-12 como solidária (co-responsável), com prazo em curso, não foi dada à impugnante a oportunidade de protocolo de sua impugnação.

6. Diante do exposto, requer que a presente impugnação e seus devidos anexos, protocolados no processo nº 10380-740.722/2021-60, sejam anexadas ao Auto de Infração de nº 10380-740.723/2021-12.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 7530 e ss, cujo dispositivo considerou as **impugnações improcedentes**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

CIENTIFICAÇÃO. REGRA GERAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ORDINÁRIO.

A intimação será feita por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributária eleito pelo sujeito passivo.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. PERÍCIA.

Pelo princípio da concentração das provas na contestação, que informa o processo administrativo fiscal, devem elas ser apresentadas com a impugnação, salvo quando fique demonstrada a ocorrência de motivo de força maior; decorram de fato ou direito superveniente, ou, ainda, destinem-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. EFEITOS.

Sempre que uma ou mais empresas, tendo embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a mesma direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação previdenciária, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

COOPERATIVA. DESCONSIDERAÇÃO.

A Cooperativa de Trabalho não pode ser utilizada para intermediação de mão de obra subordinada.

SEGURADO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO.

É segurado obrigatório da previdência social, na categoria empregado, as seguintes pessoas físicas que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração.

VALORES RECOLHIDOS. APROVEITAMENTO. INICIATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação somente pode ser efetuada mediante ato volitivo do sujeito passivo, mediante procedimento específico que contemple a retificação de GFIP.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO PATRONAL.

É obrigação da parte patronal, a contribuição sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA NÃO CUMPRIDA.

Constatada a ocorrência de infração a dispositivo legal, será lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O sujeito passivo **COCALQUI – COOPERATIVA DE TRABALHO DA INDÚSTRIA DE CALÇADOS DE QUIXERAMOBIM LTDA**, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 7592 e ss), reiterando, em grande parte, os termos de sua impugnação, tendo estruturado suas razões recursais de acordo com os seguintes tópicos: (i) preliminarmente - da nulidade do acórdão recorrido – cerceamento de defesa; (ii) da inexistência de grupo econômico; (iii) da convergência operacional e administrativa; (iv) relações jurídicas sobrepostas; (v) congruência de atividade econômica; (vi) confusão patrimonial; (vii) objetivo comum; (viii) efeitos da configuração do grupo econômico; (ix) da impossibilidade de desconsideração da condição de cooperado – respeito à legislação; (x) regra de direito (Lei Federal nº 12.690) não considerada no auto de infração; (xi) dos dirigentes da cooperativa; (xii) da cronoanálise; (xiii) da assistência aos cooperados; (xiv) como a cooperativa recolheu valores previdenciários decorrente de remuneração aos cooperados; (xv) da equivocada afirmação de que caso os cooperados fossem empregados, haveria um aumento de arrecadação; (xvi) da contribuição para outras entidades e fundos; (xvii) das contribuições dos segurados contribuintes individuais não descontadas; (xviii) da inexistência de relação de emprego, a partir dos fatos, do entendimento do STF e Lei 13.496/2017.

Por sua vez, o sujeito passivo **ANIGER – CALÇADOS, SUPRIMENTOS E EMPREEDIMENTOS LTDA**, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 7664 e ss), reiterando, em grande parte, os termos de sua impugnação, tendo estruturado suas razões recursais de acordo com os seguintes tópicos: (i) preliminarmente - da nulidade do acórdão recorrido – cerceamento de defesa; (ii) da inexistência de grupo econômico; (iii) da convergência operacional e administrativa; (iv) relações jurídicas sobrepostas; (v) congruência de atividade econômica; (vi) confusão patrimonial; (vii) objetivo comum; (viii) efeitos da configuração do grupo econômico; (ix) da impossibilidade de desconsideração da condição de cooperado – respeito à legislação; (x) regra de direito (Lei Federal nº 12.690) não considerada no auto de infração; (xi) dos dirigentes da cooperativa; (xii) da cronoanálise; (xiii) da assistência aos cooperados; (xiv) como a cooperativa recolheu valores previdenciários decorrente de remuneração aos cooperados; (xv) da equivocada afirmação de que caso os cooperados fossem empregados, haveria um aumento de arrecadação; (xvi) da contribuição para outras entidades e fundos; (xvii) das contribuições dos segurados contribuintes individuais não descontadas; (xviii) da inexistência de relação de emprego, a partir dos fatos, do entendimento do STF e Lei 13.496/2017.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos Recursos Voluntários.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

Os Recursos Voluntários interpostos são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, deles tomo conhecimento.

2. Preliminares.

2.1. Nulidade da decisão recorrida em razão do indeferimento do pedido de perícia e cerceamento de defesa.

Segundo os recorrentes, o indeferimento do pedido de conversão do julgamento em diligência pelo acórdão recorrido violou o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa.

Contudo, entendo que não assiste razão aos recorrentes.

A começar, os elementos de prova a favor dos recorrentes, no caso em análise, poderiam ter sido por eles produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de conversão do julgamento em diligência ou de produção de prova pericial ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Nesse desiderato, destaco que a conversão do julgamento em diligência ou o pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Quanto ao pedido de juntadas de novos documentos, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, são expressos em relação ao momento em que as alegações do recorrente, devidamente acompanhadas dos pertinentes elementos de prova, devem ser apresentadas, ou seja, na impugnação. Portanto, não cabe ao recorrente se valer de pedido de diligência para apresentar provas não trazidas aos autos no momento oportuno, quando esse ônus lhe cabia, por ter operado sua preclusão.

Ademais, a “tomada de depoimento de cooperados” poderia ser muito bem ter sido realizada pelos recorrentes, tratando-se, nitidamente, de matéria de defesa, cujo ônus lhes pertencem, eis que a fiscalização já juntou aos autos elementos suficientes para formar sua convicção acerca da situação posta. E, ainda, os recorrentes tiveram tempo suficiente para apresentar a documentação probatória que considerassem pertinente aos autos para fins de comprovar suas alegações.

Nesse sentido, o indeferimento do pedido de conversão do julgamento em diligência não ocasiona o cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, eis que o ônus da prova pertence ao próprio contribuinte, não podendo se valer do pedido com o objetivo de dispensar a comprovação de suas alegações.

Ademais, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do

auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*.

Por fim, destaco que o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal.

Assim, a insatisfação dos contribuintes, sobre este ponto, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Ante o exposto, entendo pela ausência de pertinência do pedido de conversão do feito em diligência, eis que o ônus de comprovar o adimplemento tributário exigido nos autos, conforme visto, compete ao contribuinte e não à fiscalização, não tendo incorrido em qualquer nulidade a decisão recorrida.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

2.2. Nulidade da decisão recorrida por ter deixado de analisar os argumentos apresentados e cerceamento de defesa.

Preliminarmente, os recorrentes suscitam a nulidade da decisão recorrida, sob o fundamento de que a decisão teria deixado de analisar os argumentos apresentados, bem como não teria refutado as alegações factuais e jurídicas demonstradas na impugnação.

A começar, não vislumbro qualquer nulidade da decisão recorrida, por entender que a decisão foi fundamentada e se baseou na documentação comprobatória constante nos autos, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção.

A propósito, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Em outras palavras, o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp nº 1.338.133/MG, REsp nº 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp nº 811.416/SP).

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, tendo examinado a prova dos autos, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Cumprido esclarecer, ainda, que não há qualquer incompletude na decisão recorrida ao consignar expressamente que seria desconsiderada, por impertinência temática, as alegações relativas à responsabilidade solidária relativas ao Processo nº 10380.740723/2021-12.

Isso porque, embora a base para a acusação fiscal seja a mesma, não houve a imputação de responsabilidade solidária naquele processo, posto que se trata de contribuições sociais para terceiros.

Assim, descabida a alegação trazida aos autos pelos recorrentes, não havendo que se falar que a decisão recorrida teria se esquivado de enfrentar tais argumentos.

Ademais, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

A propósito, entendo, pois, que o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório discriminativo das parcelas mensais, tudo conforme a legislação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Ante o exposto, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

Assim, rejeito a preliminar levantada pelos recorrentes.

3. Mérito.

Conforme consta no Relatório do Procedimento Fiscal (e-fls. 31 e ss), o contribuinte é uma cooperativa que tem por objeto “a defesa econômico-social de seus associados, mediante a confecção de calçados e artefatos para o vestuário, bem como valorizar as aspirações e talentos profissionais dos integrantes do quadro social, proporcionando-lhes condições para o exercício de suas atividades com permanente incentivo ao seu aprimoramento técnico”, nos termos do seu Estatuto Social.

A fiscalização concluiu que a cooperativa COCALQUI teria fornecido, no período fiscalizado, a maior parte da mão de obra (cooperados) utilizada no processo de industrialização de calçados da tomadora ANIGER – CALÇADOS, reduzindo drasticamente o pagamento de

contribuição previdenciária que incidiria sobre as remunerações dos segurados empregados necessários para atingir seu objeto social.

Ademais, a fiscalização constatou que as máquinas e/ou equipamentos, utilizados pelos trabalhadores “cooperados” na fabricação de calçados, teriam sido fornecidos pela tomadora de serviços ANIGER – CALÇADOS, de modo que a COCALQUI, para realizar seus objetivos sociais, seria dependente de recursos materiais fornecidos pela tomadora de serviços.

A fiscalização analisou, ainda, as relações de trabalho existentes entre os trabalhadores “cooperados” e a cooperativa COCALQUI, com o intuito de verificar se nestas relações estariam presentes os requisitos que configuram a relação de emprego, tendo constatado o seguinte:

1. Os trabalhadores, ao serem admitidos como sócios da cooperativa COCALQUI, realizavam um treinamento para iniciar, com habitualidade, a prestação de serviços à tomadora ANIGER – CALÇADOS na fabricação de calçados por intermédio da cooperativa;
2. Os “cooperados” exerceram suas atividades em galpões cedidos por comodato, utilizaram o maquinário de propriedade da tomadora na fabricação de calçados, ficaram submetidos ao cumprimento de horário, às ordens de superiores na linha de produção e ao controle de qualidade/revisão dos calçados produzidos;
3. Os trabalhadores prestaram serviços não eventuais, por intermédio da cooperativa, à tomadora ANIGER – CALÇADOS, na industrialização de calçados;
4. Ausência de autonomia dos cooperados na execução dos serviços;
5. Os “cooperados” associados à COCALQUI não poderiam se fazer substituir ao longo da execução dos serviços na confecção de calçados, assim, o “cooperado” somente poderia ser substituído, com o consentimento da direção da cooperativa;
6. No contrato de trabalho a obrigação é de fazer, não sendo admissível a delegação;
7. Os serviços prestados pelos trabalhadores “cooperados” estão diretamente vinculados às atividades normais da COCALQUI, sendo que a não eventualidade do trabalho fica caracterizada pela necessidade permanente ou habitual dos serviços prestados pelos trabalhadores “cooperados” à tomadora ANIGER – CALÇADOS, por intermédio da cooperativa, na fabricação de calçados;
8. Os serviços de industrialização de calçados foram prestados mediante o pagamento de remuneração aos trabalhadores “cooperados”;
9. Os trabalhadores “cooperados” estavam sujeitos ao cumprimento de horários;
10. A subordinação jurídica ocorre devido à natureza dos serviços e as condições em que foram prestados na fabricação de calçados, de modo que não eram permitidos a estes trabalhadores qualquer autonomia na execução dos serviços, ficavam submetidos às ordens da direção na produção e ao controle de qualidade/revisão dos pares de calçados;

11. Existência de diversas decisões no âmbito da Justiça do Trabalho e que reconhecem o vínculo de emprego entre os supostos “cooperados” e a cooperativa e/ou tomador.

Diante das informações colhidas no curso do procedimento fiscal a fiscalização entendeu, portanto, que estariam presentes, no caso dos autos, todos os pressupostos caracterizadores do vínculo empregatício, em razão da natureza e da forma de execução dos trabalhos, conforme o previsto na Lei nº 8.212/91, art. 12, inc. I, “a”, Decreto-Lei nº 5.452/43 (CLT), arts. 2º e 3º, e Decreto nº 3.048/99, art. 229, § 2º.

Sendo assim, em razão dos elementos constantes no Relatório do Procedimento Fiscal (e-fls. 31 e ss), a fiscalização entendeu pelo desvirtuamento das características do sistema cooperativista, previsto na Lei nº 5.764/71, na prestação de serviços pelos trabalhadores “cooperados” na fabricação de calçados, razão pela qual desconsiderou os vínculos pactuados (cooperados associados) com a cooperativa e efetuou o enquadramento dos trabalhadores como segurados empregados, em razão da natureza dos serviços prestados se inserirem no conceito de segurado empregado, para fins previdenciários (art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91), atendendo, assim, aos pressupostos de pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação, que caracterizariam o vínculo empregatício.

A fiscalização também constatou que o contribuinte teria efetuado pagamentos aos contribuintes individuais (cooperados), eleitos para os cargos de direção da cooperativa COCALQUI, tendo-os declarados indevidamente em GFIP na categoria código 24 (contribuintes individual – cooperado que presta serviços à entidade beneficente de assistência social isenta da cota patronal ou pessoa física, por intermédio da cooperativa de trabalho), sendo que o procedimento correto seria a declaração na categoria código 11 (contribuinte individual), com o recolhimento da contribuição patronal, uma vez que os mesmos foram eleitos para os cargos de direção da cooperativa de trabalho. Dessa forma, a cooperativa teria deixado de declarar em GFIP e recolher a contribuição patronal de 20% (vinte por cento) sobre a remuneração destes segurados.

Para além do exposto, a fiscalização entendeu que haveria a formação de Grupo Econômico de fato, constituído pela COCALQUI – COOPERATIVA DE TRABALHO DA INDÚSTRIA DE CALÇADOS DE QUIXERAMOBIM LTDA e ANIGER – CALÇADOS, SUPRIMENTOS E EMPREENDIMENTOS LTDA, tendo lastreado seu entendimento de acordo com os seguintes elementos constantes no Relatório do Procedimento Fiscal (e-fls. 31 e ss):

1. Segundo a fiscalização, no contrato de prestação de serviços fora constatado que o modelo encomendado pela ANIGER – CALÇADOS, deveria fixar o preço a ser pago à COCALQUI pelos serviços de industrialização de pares de calçados prontos, e entregues na quantidade e qualidade solicitada, devidamente acabados, embalados e revisados pela tomadora de serviço.
2. Ademais, a fiscalização observou que no contrato de prestação de serviços de industrialização de calçados, que a COCALQUI deveria permitir o acesso de prepostos, credenciados pela ANIGER – CALÇADOS, em suas dependências, com a finalidade de realizar o controle de qualidade e revisão dos pares de calçados, entrega de matéria-prima e insumos, e recebimento dos pares de calçados prontos, o que revela o uso comum da estrutura e dos recursos materiais que representam confusão patrimonial, característica do grupo econômico.

3. A fiscalização também informou que, no período fiscalizado, os “cooperados” associados prestaram serviços à tomadora ANIGER – CALÇADOS, por intermédio da cooperativa COCALQUI, na industrialização de pares de calçados, sendo que a tomadora teria mantido vários estabelecimentos ativos que desempenham a atividade de fabricação de calçados, na mesma cidade onde estão localizados os estabelecimentos (matriz e filiais) da cooperativa COCALQUI. Entendeu, portanto, que seria evidente que a tomadora teria concentrado a sua produção de calçados, na cidade de Quixeramobim/CE, com o intuito de utilizar a mão de obra dos “cooperados” associados à cooperativa no seu processo de industrialização.
4. A fiscalização também pontuou que a cooperativa de trabalho COCALQUI teria firmado contrato para prestação de serviços junto à ANIGER – CALÇADOS, na industrialização sucessiva de matéria-prima em calçados, na qual a tomadora deveria encaminhar para a cooperativa a matéria-prima, acessórios e embalagem necessários no processo de industrialização, bem como as especificações dos calçados a serem produzidos pelos trabalhadores “cooperados”, como modelo, ficha técnica, padrão, quantidade e prazos de retorno do produto acabado.
5. Ademais, informou a fiscalização que, no período fiscalizado, os “cooperados” da COCALQUI teriam prestado serviços na confecção de calçados, exclusivamente, para a tomadora ANIGER – CALÇADOS, tendo sido constatado, ainda, que a quantidade de trabalhadores “cooperados” que prestaram tais serviços seria bem superior a quantidade de empregados da própria tomadora, sendo que a tomadora, para atingir seu objeto social, deveria aumentar cerca de 5 (cinco) vezes o número de seus empregados.
6. A fiscalização também pontuou que a tomadora de serviços ANIGER – CALÇADOS teria assumido os custos de consumo de energia elétrica da própria cooperativa, o que demonstraria o uso comum de recursos materiais que representa verdadeira confusão patrimonial e financeira, características de grupo econômico.
7. Ademais, relatou que os contribuintes COCALQUI e ANIGER – CALÇADOS figuram no polo passivo em diversas ações trabalhistas e possuem em comum a mesma assessoria jurídica, o que demonstraria o uso comum de recursos humanos (advogados), fato que configuraria confusão patrimonial, característica de grupo econômico.
8. E, ainda, fora constatado que a manutenção das máquinas era realizada pelos mecânicos da tomadora, que os “cooperados” recebiam ordens de preposto da tomadora, fato que ressalta a dependência da cooperativa de recursos materiais fornecidos pela tomadora, característica de grupo econômico.

Em razão dos fatos narrados, foram lavrados autos de infração referentes às contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados, da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), destinadas a Outras Entidades e Fundos e por descumprimento de obrigações acessórias.

A fiscalização também imputou a sujeição passiva solidária, entre os integrantes do grupo econômico de fato, quais sejam, COCALQUI – COOPERATIVA DE TRABALHO

DA INDÚSTRIA DE CALÇADOS DE QUIXERAMOBIM LTDA e ANIGER – CALÇADOS, SUPRIMENTOS E EMPREENDIMENTOS LTDA, conforme o disposto nos arts. 124, II, do CTN, art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, art. 222 do Regulamento da Previdência Social e art. 152, I, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, com exceção das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, objeto de processo administrativo específico.

A decisão recorrida, por sua vez, manteve o lançamento efetuado, tendo pautada a sua decisão com base nos seguintes fundamentos, em síntese:

1. Encontram-se devidamente demonstrados os requisitos que configuram o Grupo Econômico: (i) convergência operacional e administrativa; (ii) relações jurídicas sobrepostas; (iii) congruência de atividade econômica; (iv) confusão patrimonial; (v) objetivo comum.
2. Por ter sido identificado os elementos caracterizadores do grupo econômico de fato, conclui-se pela responsabilidade solidária dessas pessoas jurídicas que têm relação de interesse no fato tributário apurado no lançamento.
3. A fiscalização demonstrou, de forma inequívoca, que as pessoas jurídicas elencadas desenvolvem suas atividades estabelecendo relações que demonstram a unicidade de interesses, atuando de maneira inequívoca como uma unidade empresarial.
4. Assim, correto o lançamento quanto à desconsideração da personalidade jurídica da empresa atuada, e vinculação de todas as contribuições sociais à empresa atuada inclusive para outras entidades e fundos.
5. No caso vertente, a própria natureza dos serviços e as condições em que são prestados não podem afastar o vínculo de subordinação com a impugnante e os trabalhadores vinculados ao objeto do contrato, pois o serviço prestado se insere na organização produtiva da empresa, não há autonomia, já que o trabalhador não organiza a própria atividade, mas deixa seu trabalho ser utilizado na estrutura da empresa, como essencial à realização da finalidade desta.
6. As características dos serviços prestados não são excepcionais e nem transitórias, pois formam a estrutura que permite o funcionamento normal da atuada, ou seja, que determinados serviços sejam permanentemente executados ou, ao menos, realizados em intervalos regulares.
7. A onerosidade está caracterizada pela existência de pagamento de valores à título de notas fiscais de prestação de serviços, apurada pela auditoria, bem como pela remuneração informada em GFIP da cooperativa contratada.
8. O contrato é firmado tendo em vista as qualidades pessoais do trabalhador, ou seja, o contrato é intuito personae e este pressuposto assume maior relevo quando se verifica que estão inseridos na cadeia produtiva, de treinamento e controle administrativo da contratante.
9. Ademais, não há previsão legal para que, em sede de julgamento da impugnação, seja abatido, de contribuições lançadas de ofício, crédito do contribuinte eventualmente existente, decorrente de recolhimento indevido.

10. Em relação às contribuições dos segurados contribuintes individuais, o sujeito passivo não juntou provas capazes de infirmar a presente análise fiscal, e a defesa ficou limitada à apresentação de argumentos que não são suficientes para conferir verossimilhança às alegações.
11. As alegações e documentos comprobatórios apresentados pela defesa não foram suficientes para elidir os fundamentos de fato que consubstanciaram o lançamento previsto no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1.999, disciplina a sanção pela obrigação acessória não cumprida que independe da obrigação principal eventualmente relacionada.

O sujeito passivo **COCALQUI – COOPERATIVA DE TRABALHO DA INDÚSTRIA DE CALÇADOS DE QUIXERAMOBIM LTDA**, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 7592 e ss), reiterando, em grande parte, os termos de sua impugnação, tendo estruturado suas razões recursais atinentes ao mérito em conformidade com os seguintes tópicos: (i) Da inexistência de grupo econômico; (ii) Da convergência operacional e administrativa; (iii) Relações jurídicas sobrepostas; (iv) Congruência de atividade econômica; (v) Confusão patrimonial; (vi) Objetivo comum; (vii) Efeitos da configuração do grupo econômico; (viii) Da impossibilidade de desconsideração da condição de cooperado – respeito à legislação; (ix) Regra de direito (Lei Federal nº 12.690) não considerada no auto de infração; (x) Dos dirigentes da cooperativa; (xi) Da cronoanálise; (xii) Da assistência aos cooperados; (xiii) Como a cooperativa recolheu valores previdenciários decorrente de remuneração aos cooperados; (xiv) Da equivocada afirmação de que caso os cooperados fossem empregados, haveria um aumento de arrecadação; (xv) Da contribuição para outras entidades e fundos; (xvi) Das contribuições dos segurados contribuintes individuais não descontadas; (xvii) Da inexistência de relação de emprego, a partir dos fatos, do entendimento do STF e Lei 13.496/2017.

Eis a síntese das alegações apresentadas, em contraposição à abordagem do Relatório Fiscal:

1. Nas cooperativas de trabalho, sub-ramo produção, a submissão a uma organização interna quanto a horários e local de trabalho é normal, é organização de esforço coletivo e tem previsão no art. 7º, I e II, da Lei nº 12.690/2012.
2. A remuneração é calculada conforme a produção de um grupo, variável conforme a quantidade que o grupo consegue performar, cujo método de rateio é apresentado logo no treinamento de ingresso na cooperativa.
3. O valor pago aos cooperados é maior do que o salário de outros profissionais calçadistas.
4. A cooperativa apresenta prova de que os cooperados recebem mensalmente valor superior ao que se fossem empregados.
5. A cooperativa apresenta provas de contratos de assistência médica e odontológica para seus cooperados.
6. A Lei nº 12.690/2012 prevê a hipótese de cooperativas de trabalho sub espécie produção.

7. A cooperativa prova que tem cooperados que são cronoanalistas, medem o tempo de execução das tarefas e com base nisso a cooperativa tem dados para estimar o preço do serviço.
8. A cooperativa tem corpo diretivo profissionalizado, e apresenta as provas dos diplomas escolares.
9. A cooperativa negocia os preços com a contratante, e apresenta as provas dessa negociação.
10. A cooperativa apresenta reservas financeiras, é superavitária, como consta em suas demonstrações financeiras.
11. No ramo de industrialização de calçados abrangido pela CPRB, a condição de segurado cooperado praticada tem mais custo fiscal do que a de segurado empregado. Caso todos os trabalhadores fossem empregados, o valor a recolher de contribuições previdenciárias seria menor em cerca de 4,5%.
12. Nos anos de 2016 e 2017 a cooperativa teve superávit, conforme prova. Em 2017 a cooperativa acumulava em fundo de reserva e aplicações financeiras em mais de R\$ 2 milhões, e ativos de mais de R\$ 200 mil, conforme prova.
13. A cooperativa assumiu despesas próprias de um empreendimento de porte, dentre estas, remuneração por serviços jurídicos, conforme provas.

Por sua vez, o sujeito passivo **ANIGER – CALÇADOS, SUPRIMENTOS E EMPREEDIMENTOS LTDA**, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 7664 e ss), reiterando, em grande parte, os termos de sua impugnação, tendo estruturado suas razões recursais atinentes ao mérito em conformidade com os seguintes tópicos: (i) Da inexistência de grupo econômico; (ii) Da convergência operacional e administrativa; (iii) Relações jurídicas sobrepostas; (iv) Congruência de atividade econômica; (v) Confusão patrimonial; (vi) Objetivo comum; (vii) Efeitos da configuração do grupo econômico; (viii) Da impossibilidade de desconsideração da condição de cooperado – respeito à legislação; (ix) Regra de direito (Lei Federal nº 12.690) não considerada no auto de infração; (x) Dos dirigentes da cooperativa; (xi) Da cronoanálise; (xii) Da assistência aos cooperados; (xiii) Como a cooperativa recolheu valores previdenciários decorrente de remuneração aos cooperados; (xiv) Da equivocada afirmação de que caso os cooperados fossem empregados, haveria um aumento de arrecadação; (xv) Da contribuição para outras entidades e fundos; (xvi) Das contribuições dos segurados contribuintes individuais não descontadas; (xvii) Da inexistência de relação de emprego, a partir dos fatos, do entendimento do STF e Lei 13.496/2017.

Eis a síntese das alegações apresentadas, em contraposição à abordagem do Relatório Fiscal:

1. Nas cooperativas de trabalho, sub-ramo produção, a submissão a uma organização interna quanto a horários e local de trabalho é normal, é organização de esforço coletivo e tem previsão no art. 7º, I e II, da Lei nº 12.690/2012.
2. A remuneração é calculada conforme a produção de um grupo, variável conforme a quantidade que o grupo consegue performar, cujo método de rateio é apresentado logo no treinamento de ingresso na cooperativa.
3. O valor pago aos cooperados é maior do que o salário de outros profissionais calçadistas.

4. A cooperativa apresenta prova de que os cooperados recebem mensalmente valor superior ao que se fossem empregados.
5. A cooperativa apresenta provas de contratos de assistência médica e odontológica para seus cooperados.
6. A Lei nº 12.690/2012 prevê a hipótese de cooperativas de trabalho sub espécie produção.
7. A cooperativa prova que tem cooperados que são cronoanalistas, medem o tempo de execução das tarefas e com base nisso a cooperativa tem dados para estimar o preço do serviço.
8. A cooperativa tem corpo diretivo profissionalizado, e apresenta as provas dos diplomas escolares.
9. A cooperativa negocia os preços com a contratante, e apresenta as provas dessa negociação.
10. A cooperativa apresenta reservas financeiras, é superavitária, como consta em suas demonstrações financeiras.
11. No ramo de industrialização de calçados abrangido pela CPRB, a condição de segurado cooperado praticada tem mais custo fiscal do que a de segurado empregado. Caso todos os trabalhadores fossem empregados, o valor a recolher de contribuições previdenciárias seria menor em cerca de 4,5%.
12. Nos anos de 2016 e 2017 a cooperativa teve superávit, conforme prova. Em 2017 a cooperativa acumulava em fundo de reserva e aplicações financeiras em mais de R\$ 2 milhões, e ativos de mais de R\$ 200 mil, conforme prova.
13. A cooperativa assumiu despesas próprias de um empreendimento de porte, dentre estas, remuneração por serviços jurídicos, conforme provas.

Dessa forma, passa-se ao enfrentamento do mérito das alegações recursais, em conjunto, considerando, sobretudo, que os Recursos Voluntários possuem argumentos que guardam absoluta identidade entre eles.

3.1. Do grupo econômico de fato.

Nos recursos apresentados, os recorrentes mantiveram a linha de argumentação abordada nas impugnações, pontuando que cada um dos fatos trazidos pela fiscalização, ou não foi provado, ou não constituiria, *per si*, elemento bastante para que se possa dar por configurado o grupo econômico de fato.

Pois bem. O Código Tributário Nacional consagra a responsabilidade solidária das “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” (art. 124, I) e das “pessoas expressamente designadas por lei” (art. 124, II). É de se ver:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Em se tratando de contribuição previdenciária destinada à Seguridade Social, há lei específica atribuindo às pessoas jurídicas integrantes de grupo econômico a responsabilidade solidária pelo seu pagamento, e que, atrelado ao art. 124, II, do CTN, serviu como fundamento para o presente lançamento, conforme prescreve o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Contudo, o preceito do art. 124, II, do CTN, no sentido de que são solidariamente obrigadas "as pessoas expressamente designadas por lei", não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, e nem mesmo desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma (Vide: RE 559086, Relator(a): Min. LUIZ FUX, julgado em 21/10/2014, publicado em DJe-210 DIVULG 23/10/2014 PUBLIC 24/10/2014).

A imputação da responsabilidade tributária pela lei deve respeitar os parâmetros do art. 128 c/c art. 124, inc. I, ambos do CTN, não sendo permitido sustentar a possibilidade de responsabilização solidária das sociedades integrantes de grupo econômico no art. 124, II do CTN, entendendo que o mesmo permitiria a eleição indiscriminada de responsáveis solidários por simples disposição de lei, ainda que desvinculados ao fato gerador.

Assim, muito embora o art. 30, inc. IX, da Lei 8.212/1991, preveja a existência de solidariedade entre as empresas que integram o mesmo grupo econômico, a interpretação deste dispositivo deve estar em conformidade com o art. 124, inc. I, do Código Tributário Nacional, que requer um *plus* para a efetiva existência de solidariedade, a saber: o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Não é possível afirmar que, entre sociedades do mesmo grupo, exista interesse comum a justificar a solidariedade com fulcro no art. 124, I do CTN, em relação a todo e qualquer fato gerador realizado. A propósito, a desconsideração da personalidade jurídica de pessoas jurídicas distintas, mas integrantes do mesmo grupo econômico, viola a própria personificação das sociedades, prevista nos arts. 1024 e 1052 do Código Civil brasileiro.

Nesse sentido, a interpretação sistemática do art. 30, IX da Lei 8.212/91 c/c art. 128, do CTN, leva a crer que o simples fato de determinadas sociedades serem integrantes do mesmo grupo econômico não justifica, por si só, que sejam arroladas como responsáveis solidárias, devendo estar presente a demonstração acerca da vinculação na realização do fato gerador. Exige-se, portanto, que as empresas envolvidas do mesmo grupo econômico tenham agido conjuntamente, de alguma forma, para permitir que o fato gerador em concreto tenha sido realizado.

Em outras palavras, a aplicação do artigo 30, inciso IX, da Lei n.º 8.212/91 está restrita às situações nas quais a empresa do grupo econômico tenha participado na ocorrência do fato gerador (art. 124, I, CTN) ou em situações excepcionais, em que há desvio de finalidade ou confusão patrimonial, como forma de encobrir débitos tributários (art. 124 do CTN c/c art. 30, IX, da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 50 do Código Civil), não sendo possível atribuir a responsabilidade solidária exclusivamente em razão da demonstração da formação de grupo econômico.

Nesse sentido, demonstra caminhar a jurisprudência do C. Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 30 DA LEI N. 8.212/1991 E ART. 124 DO CTN. GRUPO ECONÔMICO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. SÚMULA 7 DO STJ.

1. Esta Corte Superior entende que a responsabilidade solidária do art. 124 do CTN, c/c o art. 30 da Lei n. 8.212/1990 não decorre exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico, mas demanda a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou, ainda, quando há confusão patrimonial. Precedentes.

2. O Tribunal ordinário entendeu pela responsabilidade solidária da empresa não pela simples circunstância de a sociedade pertencer ao mesmo grupo econômico do sujeito passivo originário. Antes, reconheceu a existência de confusão patrimonial, considerando haver entre as sociedades evidente identidade de endereços de sede e filiais, objeto social, denominação social, quadro societário, contador e contabilidade, além de as empresas veicularem seus produtos no mesmo sítio na internet.

3. A questão foi decidida com base no suporte fático-probatório dos autos, de modo que a conclusão em forma diversa é inviável no âmbito do recurso especial, ante o óbice da Súmula 7 do STJ.

4. Agravo regimental desprovido.

(Superior Tribunal de Justiça, AgRg no AREsp 89.618/PE, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/06/2016, DJe 18/08/2016)

Portanto, o fato de as empresas integrarem, eventualmente, o mesmo grupo econômico do sujeito passivo principal, não as torna, automaticamente, responsáveis solidárias pelos débitos fiscais atribuídos ao sujeito passivo principal, somente sendo possível nas hipóteses em que se constate terem realizado, conjuntamente, o fato gerador do tributo (art. 124, inc. I, do CTN) ou nas situações em que se verifique a ocorrência de confusão patrimonial ou conduta fraudulenta entre essas sociedades (CTN, art. 124, inc. II e art. 135, III, c.c. art. 30, inc. IX, da Lei 8.212/91 e art. 50 do Código Civil).

Dessa forma, a responsabilização, com espeque no art. 30, IX, da Lei n.º 8.212/91, deve estar, portanto, lastreada em provas de que o centro decisório atuou concretamente na realização do fato gerador e no descumprimento da obrigação tributária, vinculando-se assim ao fato gerador da obrigação tributária (art. 128 do CTN).

No caso dos autos, embora os recorrentes terem alegado a inexistência de grupo econômico de fato, afirmando a ausência de provas por parte da fiscalização, entendo que a

prova dos autos, bem colhida durante o procedimento investigativo e examinada pela DRJ, aponta em direção justamente contrária.

A meu ver, ao contrário do que afirmam os recorrentes, a autoridade fiscal demonstrou claramente a existência do grupo econômico de fato e a conseqüente solidariedade do art. 124, inciso II da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212, de 1991. A fiscalização relatou (e-fls. 31 e ss) e a DRJ também examinou com proficuidade as questões postas (e-fls. 7530 e ss), no sentido de que: **(i)** os “cooperados” da COCALQUI teriam prestado serviços na confecção de calçados, exclusivamente, para a tomadora ANIGER – CALÇADOS, tendo sido constatado, ainda, que a quantidade de trabalhadores “cooperados” que prestaram tais serviços seria bem superior a quantidade de empregados da própria tomadora, sendo que a tomadora, para atingir seu objeto social, deveria aumentar cerca de 5 (cinco) vezes o número de seus empregados; **(ii)** a tomadora de serviços ANIGER – CALÇADOS teria assumido os custos de consumo de energia elétrica da própria cooperativa, o que demonstraria o uso comum de recursos materiais que representa verdadeira confusão patrimonial e financeira, características de grupo econômico; **(iii)** os sujeitos passivos COCALQUI e ANIGER – CALÇADOS figuram no polo passivo em diversas ações trabalhistas e possuem em comum a mesma assessoria jurídica, o que demonstraria o uso comum de recursos humanos (advogados), fato que configuraria confusão patrimonial, característica de grupo econômico; **(iv)** as máquinas e/ou equipamentos, utilizados pelos trabalhadores “cooperados” na fabricação de calçados foram fornecidos pela tomadora de serviços ANIGER – CALÇADOS; **(v)** a manutenção das máquinas era realizada pelos mecânicos da tomadora, que os “cooperados” recebiam ordens de preposto da tomadora, fato que ressalta a dependência da cooperativa de recursos materiais fornecidos pela tomadora, característica de grupo econômico; **(vi)** a dependência revela que a execução dos trabalhos na cooperativa está sob o controle e a coordenação da tomadora; **(vii)** a tomadora abriu diversas filiais na mesma cidade onde está localizada os estabelecimentos da cooperativa, sendo que a proximidade geográfica dos endereços das filiais da tomadora com os estabelecimentos da cooperativa permite uso comum da estrutura e dos recursos humanos, fatos que representam a intercomunicação patrimonial e gerencial; **(viii)** a proximidade dos estabelecimentos facilita a coordenação, a direção e o controle do grupo econômico de fato; **(ix)** a COCALQUI é o braço fabril da empresa ANIGER – CALÇADOS, que nada fabrica e, apenas, “compra” e comercializa a produção da cooperativa.

Percebe-se, pois, elementos suficientes e aptos a caracterizar a existência de um grupo econômico de fato, entre a COCALQUI – COOPERATIVA e a tomadora ANIGER – CALÇADOS, sob direção e o controle centralizado da tomadora.

Não prospera, pois, a alegação central dos recorrentes, no sentido de que a cooperativa era, à época, superavitária, motivo pelo qual não haveria que se falar em grupo econômico, por ser entidade absolutamente autônoma, eis que, conforme exaustivamente demonstrado pela fiscalização, o faturamento da cooperativa era proveniente dos pagamentos efetuados pela tomadora ANIGER – CALÇADOS, elemento que caracterizaria sua extrema dependência econômica, ressaltando ainda mais a unicidade do empreendimento levado a cabo pela suposta “parceria empresarial”. Tem-se, portanto, que as entidades formam um único empreendimento empresarial, constituindo a COCALQUI mero setor produtivo da ANIGER – CALÇADOS.

Em que pese a insatisfação do recorrente, a meu ver, a decisão de piso decidiu acertadamente sobre a controvérsia posta, realizando uma análise minuciosa da prova acostada

aos autos, motivo pelo qual endosso as razões anteriormente adotadas e que são convergentes com o entendimento deste Relator:

[...] ELEMENTOS CARACTERIZADORES DO GRUPO ECONÔMICO.

CONVERGÊNCIA OPERACIONAL E ADMINISTRATIVA

A autoridade fiscal apontou as conexões da cadeia de comando que têm em comum políticas bem definidas que estabelecem as diretrizes da atuação operacional e administrativa.

A justificativa muito bem articulada dos motivos quanto a necessidade de estabelecimento de custo e aferição da produtividade somente denunciam a unicidade da atividade empresarial por partícipes em comunhão de interesses.

RELAÇÕES JURÍDICAS SOBREPOSTAS

Quanto à sobreposição de relações jurídicas, constam diversas reclamações trabalhistas, cujas causas de pedir delineiam claramente imbricações jurídicas, e mais ainda relevantes, são as manifestações nos processos judiciais que atestam a existência de relações sobrepostas, cujo argumento da defesa, é o posicionamento do Tribunal Trabalhista e a possibilidade de reversão na instância superior, ou seja, se reduz a negar os efeitos do fato jurídico estampado para todos os demais intervenientes no processo jurisdicional.

CONGRUÊNCIA DE ATIVIDADE ECONÔMICA

A autoridade fiscal apontou a sobreposição da atividade econômica das empresas partícipes por diversos fatos tais como o exclusivo direcionamento da capacidade produtiva da cooperativa e total dependência econômica da cooperativa.

Novamente não há nas impugnações nenhuma alegação capaz de afastar a inferência quanto à integração econômica na operação das empresas partícipes.

CONFUSÃO PATRIMONIAL

Foi também apontado pela autoridade fiscal, a mistura de bens e serviços na operação das atividades das empresas conjugadas pela cessão das máquinas e equipamentos.

As justificativas apresentadas pela defesa são simples escusas e não têm o condão de eximir as conclusões quanto à confusão patrimonial evidenciada.

OBJETIVO COMUM

Todas as práticas relatadas nos tópicos anteriores retratam uma atuação orquestrada com vistas a um objetivo comum, e as alegações da defesa cingem-se a negar os efeitos com base na liberdade empresarial e negocial, que conforme ressalvado em tópico anterior, tem limites de fundo material que extrapolam o formalismo contratual.

Outrossim, é oportuno repetir que as contestações defensivas, apesar de bem articulada, não ilidem a homogeneidade de interesses e atuação empresarial.

CONCLUSÃO SOBRE GRUPO ECONÔMICO.

Da análise da impugnação quanto aos tópicos caracterizadores do grupo econômico, tem-se que esses elementos tomados isoladamente não são suficientes para justificar a atribuição da responsabilidade tributária às pessoas autuadas. No entanto, tem-se que visualizá-los dentro do contexto no qual se afiguram conjuntamente, o que revela exatamente a situação, quanto à real finalidade da organização e funcionamento das empresas partícipes.

Em que pese as alegações da defesa que repetidamente alega a existência de simples relações comerciais, mas cujo quadro fático é verossímil a favor da existência da comunhão de esforços que caracterizam a reunião de empresas consoante os referidos requisitos, já amplamente expendidos.

Assim, não prospera a alegação dos recorrentes no sentido de que os elementos trazidos aos autos pela fiscalização revelar-se-iam tratar apenas de uma relação jurídica comercial entre a empresa ANIGER e a cooperativa COCALQUI, não sendo suficientes para configurar um grupo econômico.

Ao se confundirem as operações travadas pelas empresas do grupo, tem-se que todas participavam em conjunto da materialidade do fato gerador, pois tinham interesse comum na sua ocorrência, uma vez que estavam interligados pelo capital. Isso demonstra o interesse comum no fato gerador das contribuições apuradas, autorizando a aplicação do art. 124, inciso II do CTN que dispõe que são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, e dessa regra geral decorrem as disposições específicas de responsabilidade solidária para as contribuições previdenciárias, qual seja, empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, conforme previsto expressamente no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 (responsabilidade por grupo econômico).

Ora, devidamente fundamentada a consideração de que existe grupo econômico através dos elementos apresentados pelo Relatório Fiscal acima exposto, e de que há solidariedade em vistas da participação das empresas nas operações que deram ensejo à tributação, não cabe qualquer alegação de que foi indevida a colocação das empresas como solidárias, pois enquadradas nos dispositivos legais acima citados.

Para configurar hipótese de responsabilização solidária, deve ser comprovado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, o que está demonstrado, razão pela qual se permite a inclusão dos recorrentes no polo passivo da relação jurídica na condição de corresponsável tributária solidária pelos débitos formalmente constituídos e atribuídos à atuada.

Nesses casos, a responsabilidade tributária estende-se a todas as pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico, tanto pela desconsideração da personalidade jurídica em virtude do desvio de finalidade e/ou confusão patrimonial, quanto pela existência de solidariedade decorrente da existência de interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária.

Assim, na situação dos autos, constatada a existência de atuação conjunta do sujeito passivo principal com as empresas arroladas como solidárias, na situação que constituiu o fato gerador da exação, e existindo elementos nos autos que demonstram a confusão patrimonial na condução dos negócios, determinados concretamente pela direção unitária, não deve ser afastada a legitimidade passiva dos recorrentes.

Sobre as demais alegações apresentadas pelos sujeitos passivos, não acrescentam e nem diminuem o lançamento fiscal, quando, na verdade, confirmam que o trabalho da Fiscalização está correto.

Para além do exposto, conforme já tratado anteriormente, cabe esclarecer que a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre

a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da parte recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

Tem-se, pois, que o julgador administrativo não está obrigado a refutar uma por uma das alegações propostas pela parte; está sim obrigado a enfrentar as questões importantes da lide, e seguir uma ordem lógica de fundamentação que possibilite aferir as razões pelas quais decidiu o contencioso.

Em outras palavras, o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp n.º 1.338.133/MG, REsp n.º 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp n.º 811.416/SP).

Dessa forma, não merecem prosperar os argumentos dos recorrentes, sendo correto o lançamento quanto à configuração do grupo econômico. E por ter sido identificado elementos caracterizadores do grupo econômico de fato, conclui-se pela responsabilidade solidária das pessoas jurídicas que têm relação de interesse no fato tributário apurado no lançamento.

3.2. Da caracterização dos cooperados como segurados empregados.

Inicialmente, cumpre pontuar que as cooperativas, nos termos da Lei n.º 5.764, de 1971, são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, que se obrigam a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, sem objetivo de lucro e onde as tarefas são distribuídas com igualdade de oportunidades. Assim, são repartidos os ganhos, proporcionais ao serviço de cada associado.

As cooperativas consistem, pois, em sociedades de pessoas que coordenam seus esforços para a consecução de uma finalidade comum, sem relação de subordinação entre si. Possuem como objetivo a reunião de pessoas para somar forças visando a obtenção de melhorias nas condições de trabalho e na remuneração.

O caráter voluntário da adesão dos “cooperados”, sem restrição de número, a limitação do número de quotas-partes para cada associado e a indisponibilidade das mesmas para terceiros, bem como a singularidade do voto, constituem fatores essenciais à personalização da cooperativa.

Nos termos do art. 4º, da Lei n.º 12.690, de 19 de julho de 2012, as cooperativas de trabalho podem ser de serviço ou de produção. As cooperativas de serviço são constituídas por sócios com a finalidade de prestar serviços especializados a pessoas físicas ou jurídicas, sem a presença dos pressupostos da relação de emprego, de acordo com o previsto no inciso II, do art. 4º, da Lei n.º 12.690, de 19 de julho de 2012. As cooperativas de produção, por sua vez, são aquelas que, por qualquer forma, detém os meios de produção e seus associados contribuem com serviços laborativos ou profissionais para a produção em comum de bens ou serviços, nos termos do inciso I, do art. 4º, da Lei n.º 12.690, de 19 de julho de 2012.

As cooperativas poderão ainda optar como objeto social qualquer gênero de serviços, operação ou atividade, desde que previsto no seu Estatuto Social, conforme o art. 10 da mesma Lei. Ademais, deverão ser organizadas conforme 2 (dois) princípios fundamentais, o princípio da autonomia e da autogestão, de acordo com o previsto nos §§1º e 2º, do art. 2º, da Lei n.º 12.690/2012.

Não são raros os casos de falsas cooperativas, que se utilizam dessa forma de associação para se beneficiarem do tratamento diferenciado a elas dispensado, como, a título exemplificativo, a inexistência de vínculo empregatício entre a cooperativa e seus associados ou entre os associados e os tomadores dos serviços.

A propósito, malgrado a prestação de serviços a terceiros não possa ser caracterizada como ato cooperativo, isto não a torna ilegal, uma vez que a própria lei tratou de admitir a prática dessa sorte de atos não cooperativos, desde que pertinentes aos objetivos sociais da cooperativa e em conformidade com a lei, distinguindo-os, todavia, para fins de tributação. Com efeito, o art. 79 da própria Lei n.º 5.764/71, conceitua o ato cooperativo nos seguintes termos:

Lei n.º 5.764, de 16 de dezembro de 1971

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.”

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Parágrafo único. No caso das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo.

Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

Assim, se uma cooperativa presta serviços a terceiros, estará realizando ato não-cooperativo não abraçado pelo art. 79 da lei de regência, devendo os resultados de tais operações ser levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social", onde serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos, por força do art. 87 do Diploma Legal em realce.

Em nosso cotidiano, figura com extrema frequência a oferta de mão-de-obra por cooperativas de trabalho, cuja finalidade é justamente o recrutamento e colocação no mercado de trabalhadores, a preços mais vantajosos do que a contratação direta pela tomadora do serviço ou através de uma locadora de serviços comum. Esse adicional competitivo decorre das vantagens fiscais de que desfrutam as cooperativas, bem como do fato de não possuírem empregados, mas

apenas sócios ou cooperados, que não fazem jus aos encargos usualmente devidos a funcionários.

O que ocorre, na verdade, é uma locação disfarçada de mão-de-obra. Os sócios ou cooperados são, em realidade, meros empregados agenciados para trabalho que se sujeitam ao preenchimento de um termo de adesão, como condição *sine qua non* para ocupar um lugar no mercado de trabalho, vertendo à cooperativa uma taxa de administração pela suposta intermediação, que na verdade é o lucro auferido pelo dono da empresa. Os cooperados-sócios trabalham sem quaisquer direitos, seja frente à cooperativa (da qual formalmente são sócios), seja perante a tomadora dos serviços (que mantém contrato com a cooperativa).

O que se observa nas cooperativas de trabalhos desse jaez é que os seus associados não são movidos pela *afectio societatis*, mas sim pela necessidade de trabalho e ausência de opção, uma vez que foram suprimidos os empregos e as cooperativas passaram a ser um sistema de trabalho imposto pelas empresas prestadoras de serviço.

No caso dos autos, em razão dos elementos constantes no Relatório do Procedimento Fiscal (e-fls. 31 e ss), a fiscalização entendeu pelo desvirtuamento das características do sistema cooperativista, previsto na Lei nº 5.764/71, na prestação de serviços pelos trabalhadores “cooperados” na fabricação de calçados, razão pelo qual desconsiderou os vínculos pactuados (cooperados associados) com a cooperativa e efetuou o enquadramento dos trabalhadores como segurados empregados, em razão da natureza dos serviços prestados se inserirem no conceito de segurado empregado, para fins previdenciários (art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91), atendendo, assim, aos pressupostos de pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação, que caracterizariam o vínculo empregatício.

Em resumo, a fiscalização entendeu que, no presente caso, a relação jurídica empregatícia teria sido mascarada como relação de cooperativismo, posto que presentes os elementos pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação, conforme o disposto na Lei nº 8.212/91, art. 12, inc. I, "a".

Pois bem!

A fim de solucionar a controvérsia posta, é preciso observar o conceito de empregado dado pela Consolidação das Leis do Trabalho - CLT que, em seu artigo 3º dispõe: “Considera-se empregado toda **pessoa física** que prestar **serviços de natureza não eventual** a empregador, **sob a dependência** deste e **mediante salário**”.

No âmbito do Direito Previdenciário, a definição de segurado empregado está prevista no artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212 de 1991, que estabelece os pressupostos que caracterizam o segurado empregado, cuja transcrição é:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I – como empregado:

a) **aquele que presta** serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em **caráter não eventual**, sob sua **subordinação** e mediante **remuneração**, inclusive como diretor empregado.

Sendo constatado que determinada entidade contrata trabalhadores sob qualquer denominação, mas que os mesmos laboram em condições que preenchem os requisitos para caracterização da condição de segurado empregado, cabe à fiscalização efetuar o devido enquadramento desses trabalhadores, conforme art. 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, que possui a seguinte dicção:

[...] § 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, **ou sob qualquer outra denominação**, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

A autoridade tributária deve ater-se sempre à verdade material, assim, na verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, cumpre à autoridade buscar conhecer os fatos efetivamente ocorridos. A configuração da relação de emprego decorre da natureza e da forma como se executa o trabalho e não apenas da vontade das partes, que não podem sobrepor-se à força inerente aos fatos que delinham o contrato de trabalho, importa essencialmente o que ocorre no terreno dos fatos. É irrelevante que outra denominação seja emprestada à figura que envolve a prestação de serviços, quando demonstrada, pela presença dos elementos que tipificam a existência de relação de emprego, como foi o caso.

De fato, o que se tem é o exercício da competência legal de, para fins tributários, determinar a *prevalência da essência sobre a forma*, em vista da maneira como ocorreu a utilização dos serviços pelos recorrentes. O que importa, na situação, é a análise do ato ou fato que vai oficialmente declarar concebida a hipótese de incidência tributária, no caso, a caracterização de segurados como empregados em relação à impugnante, fundamentado em todo um conjunto de indícios e evidências documentais e materiais, relatados pela fiscalização.

Feitos os devidos esclarecimentos acima, passa-se ao exame dos requisitos para a caracterização do segurado empregado, na hipótese dos autos, a fim de verificar se, de fato, houve o desvirtuamento das características do sistema cooperativista, ante o reconhecimento dos requisitos de personalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação.

Da Personalidade

Empregado é a pessoa que presta serviço pessoalmente a outrem. O contrato de trabalho é firmado em função das características pessoais de determinado trabalhador (*intuitu personae*), isto é, empregado é sempre uma pessoa certa que não pode se fazer substituir por outro na execução dos serviços.

A personalidade na prestação dos serviços pelos cooperados foi devidamente comprovada, eis que, segundo as normas internas da cooperativa, apenas os cooperados poderiam realizar tais serviços. A substituição, quando eventualmente necessária, dependia da aprovação e orientação dos gestores da cooperativa, não permitindo que qualquer cooperado exercitasse a liberdade de escolha.

Sendo assim, conclui-se, pelo que foi exposto, que o requisito da **personalidade** está presente na prestação dos serviços em exame, o que demonstra a improcedência dos argumentos dos recorrentes.

Da Não Eventualidade

Sobre o assunto, o § 4º, do art. 9º, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, assim dispõe:

[...] § 4º Entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades da empresa.

Assim, trabalho não eventual é o serviço prestado de natureza contínua, não podendo ser episódico, ocasional. Trabalho eventual é trabalho esporádico, acidental, de curta duração, numa situação emergencial, que não se inclui como necessidade permanente ao funcionamento da empresa. A prestação de serviços de natureza não eventual está associada ao caráter permanente do serviço e não da pessoa que o executa. Logo se a utilização da força de trabalho é necessária para o atendimento dos serviços que a empresa deve manter em efetivo funcionamento, não se pode falar em trabalho eventual. Não é o período de tempo em que o trabalho é executado, mas a relação entre o conteúdo do serviço prestado e o seu objetivo, que define a natureza não eventual do trabalho.

O serviço oferecido pelos cooperados é inquestionavelmente remunerado e não eventual, uma vez que a produção da cooperativa é sua finalidade específica, executada por indivíduos "regularizados" como cooperados. Isso exclui a possibilidade de eventualidade na prestação de serviços por qualquer um deles.

A não eventualidade se verifica não apenas pela extensão prolongada em que os "cooperados" forneceram serviços aos contratantes da cooperativa, mas principalmente pela natureza intrínseca dos serviços prestados, os quais são inerentes ao objeto social da entidade contratante.

É importante salientar que a análise da não eventualidade é mais centrada na atividade realizada pelo contratante do serviço do que no prazo de vigência do contrato. Nessas circunstâncias, se o serviço contratado é uma necessidade contínua para a contratante, sendo inerente à sua atividade econômica ou essencial para o desempenho satisfatório de seu objeto social, a não eventualidade do serviço estará caracterizada, independentemente da duração específica de cada contrato.

Os trabalhadores, considerados segurados empregados pela fiscalização, integram-se de maneira regular à dinâmica da contratante, que depende do trabalho por eles realizado para atender às diversas demandas relacionadas aos seus respectivos objetivos sociais.

Sendo assim, conclui-se, pelo que foi exposto, que o requisito da **não-eventualidade** está presente na prestação dos serviços em exame, o que demonstra a improcedência dos argumentos dos recorrentes.

Da Onerosidade

A onerosidade corresponde ao pagamento de remuneração pelo trabalho executado, e resta evidenciada pelas remunerações dos serviços prestados, reconhecidos pela atuada, além da emissão de diversas notas fiscais de serviço, devidamente aprovadas.

Dessa forma, conforme bem destacado pela decisão recorrida, a onerosidade está caracterizada pela existência de pagamento de valores a título de notas fiscais de prestação de serviços, apurada pela auditoria, bem como pela remuneração informada em GFIP da cooperativa contratada.

Sendo assim, conclui-se, pelo que foi exposto, que o requisito da **onerosidade** está presente na prestação dos serviços em exame, o que demonstra a improcedência dos argumentos dos recorrentes.

Da Subordinação

Identificadas as ocorrências das demais características – “pessoalidade”, “continuidade” e “onerosidade”, a “subordinação” é, seguramente (e assim tem sido entendido pela unanimidade da doutrina e jurisprudência), a condição definitiva para a determinação da inequívoca ocorrência da relação de emprego.

Estabelece-se uma relação de emprego quando o trabalhador está sujeito à subordinação hierárquica ou jurídica, significando que ele está vinculado às obrigações estipuladas pelo contrato de trabalho correspondente.

Nesse contexto, compreende-se que o elemento crucial da subordinação não está na ligação do empregado ao comando do empregador no que diz respeito às exigências e qualificações técnicas e éticas da sua formação profissional. Ao contrário, a existência da subordinação é determinada nos aspectos administrativos da prestação de serviços, tais como o local e o horário de trabalho, as pessoas que serão utilizadas como auxiliares ou às quais o empregado se reportará, e as tarefas a serem realizadas.

No presente caso, é evidente a subordinação entre os cooperados e a cooperativa, uma vez que não são os próprios cooperados que decidem sobre suas atividades ou o momento de realizá-las. Essas diretrizes emanam diretamente dos gestores da cooperativa, alinhados às demandas da tomadora de serviços. Assim, tais determinações são integralmente estabelecidas pela própria contratante e simplesmente comunicadas aos cooperados, os quais não possuem a menor margem de interferência ou participação nessas definições.

Sendo assim, conclui-se, pelo que foi exposto, que o requisito da **subordinação** está presente na prestação dos serviços em exame, o que demonstra a improcedência dos argumentos dos recorrentes.

Do reconhecimento dos cooperados como segurados empregados

Dessa forma, firmo convicção, portanto, de que os fatos e provas trazidos pela fiscalização, não deixaram dúvida quanto à real situação dos trabalhadores prestadores de serviço, das empresas contratadas, com a desconsideração do vínculo pactuado e o enquadramento desses trabalhadores como segurados empregados, em razão da natureza dos serviços prestados se inserirem no conceito de segurado empregado, para fins previdenciários, estabelecido pelo artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/1991, atendendo aos pressupostos de personalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação.

Ademais, vislumbra-se que a Justiça do Trabalho tem seguido o mesmo entendimento, conforme se constata dos seguintes processos que tratam de substrato fático e jurídico similar ao dos autos envolvendo a Cooperativa COCALQUI e ANIGER - CALÇADOS, o que demonstra que a matéria já foi enfrentada diversas vezes pelo Tribunal Regional do Trabalho da 7ª Região:

RECURSO ORDINÁRIO. COOPERATIVA. PRESENÇA DOS ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO. VÍNCULO FORMADO COM A COOPERATIVA. Ausentes os elementos caracterizadores do trabalho em cooperativa, quais seja, a "dupla qualidade" e a "retribuição pessoal diferenciada", e presente o labor pessoal, oneroso, não eventual e subordinado, resta desfigurada a condição de cooperada da reclamante. Relação de emprego que exsurge da prova dos autos, formado diretamente com a cooperativa. Intelecção dos arts. 3º e 9º da CLT. O impacto financeiro e tributário na região não se apresenta como óbice ao reconhecimento do vínculo empregatício. A Justiça não pode compactuar com o ilícito trabalhista sob o argumento político de causar prejuízo social à localidade em que instalada a cooperativa. Recurso provido. Devolução dos autos à origem. (TRT da 7ª Região; Processo: 0000634-80.2018.5.07.0022; Data: 24-09-2022; Órgão Julgador: Gab. Des. José Antonio Parente da Silva - 3ª Turma; Relator (a): JOSE ANTONIO PARENTE DA SILVA)

[...] COOPERATIVA. COCALQUI. PRESENÇA DOS ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO. VÍNCULO. Ausentes os elementos caracterizadores do trabalho em cooperativa, quais sejam, a "dupla qualidade" e a "retribuição pessoal diferenciada" e presente o labor pessoal, oneroso, não eventual e subordinado, resta desfigurada a condição de cooperado da demandante. É de se reconhecer a existência do vínculo empregatício da demandante com a recorrente COCALQUI. Recurso Ordinário improvido. [...] (TRT da 7ª Região; Processo: 0000181-51.2019.5.07.0022; Data: 14-05-2022; Órgão Julgador: Gab. Des. Clóvis Valença Alves Filho - 3ª Turma; Relator(a): CLÓVIS VALENÇA ALVES FILHO)

DESVIRTUAMENTO COOPERATIVA. RECONHECIMENTO RELAÇÃO DE EMPREGO. Constatado nos autos o desvirtuamento na relação de cooperativismo, tem-se que a COCALQUI, na verdade, funcionou como verdadeira empregadora e intermediadora de mão de obra, razão pela qual se impõe a manutenção da sentença que reconheceu o vínculo empregatício entre a reclamante e a referida cooperativa. Precedentes do C. TST e desta Corte Regional. (TRT da 7ª Região; Processo: 0000407-95.2015.5.07.0022; Data: 13-05-2022; Órgão Julgador: Gab. Des. Maria José Girão - 3ª Turma; Relator(a): MARIA JOSE GIRA O)

COOPERATIVA COCALQUI. CALÇADOS ANIGER. FRAUDE. VÍNCULO DE EMPREGO. Evidenciada que a relação cooperativada se deu de forma fraudulenta, com o fito de desonerar as reclamadas das obrigações legais, sendo nula, portanto, impõe-se reconhecido o vínculo de emprego da autora com aquela pseudo-cooperativa. (TRT da 7ª Região; Processo: 0000436-09.2019.5.07.0022; Data: 01-03-2021; Órgão Julgador: Gab. Des. Fernanda Maria Uchoa de Albuquerque - 3ª Turma; Relator(a): FERNANDA MARIA UCHOA DE ALBUQUERQUE)

RECURSO DA COCALQUI. COOPERATIVA DE TRABALHO. DESVIRTUAMENTO. FORNECIMENTO DE MÃO-DE-OBRA. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. Quando a prestação de trabalho depende ou se desenvolve com sujeição a um poder diretivo, isto é, sob a dependência de outrem, não é a prestação de serviços em proveito comum dos associados que está sendo favorecida pela cooperativa, senão em favor do tomador dos serviços. Em casos tais, o ente cooperativo atua como mera empresa fornecedora de mão-de-obra, assumindo a posição de empregador, nos termos definidos no art. 2º da CLT. Daí se concluir que o labor desenvolvido pelo reclamante em nada se assemelhava ao sistema cooperativista, merecendo, assim, mantido o reconhecimento do vínculo de emprego havido entre os litigantes." (Proc.

0000322-75.2016.5.07.0022; 1ª Turma MARIA ROSELI MENDES ALENCAR;
DATA DA PUBLICAÇÃO 27/10/2019)

COOPERATIVA DE TRABALHO. FRAUDE. VÍNCULO EMPREGATÍCIO CARACTERIZADO. Restando certo que houve fraude na contratação, mediante intermediação de mão de obra pela cooperativa, impõe-se o reconhecimento do vínculo empregatício entre o reclamante e a primeira reclamada (Calçados Aniger), devendo ser reformada a sentença no tocante." (PROCESSO TRT7 nº 0000040-71.2015.5.07.0022 - 2ª TURMA - RELATOR: JEFFERSON QUESADO JUNIOR. DATA DA PUBLICAÇÃO: 19/02/2019)

COOPERATIVA. TERCEIRIZAÇÃO EM ATIVIDADE FIM. ADMISSÃO ANTERIOR À LEI N. 13.429/2017. IMPOSSIBILIDADE. PRESENÇA DOS ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO. VÍNCULO FORMADO COM A COOPERATIVA. RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DA TOMADORA. SÚMULA 331 DO TST. 1- Ausentes os elementos caracterizadores do trabalho em cooperativa, quais seja, a "dupla qualidade" e a "retribuição pessoal diferenciada", e presente o labor pessoal, oneroso, não eventual e subordinado, resta desfigurada a condição de cooperada da reclamante. Relação de emprego que exsurge da prova dos autos, formado diretamente com a cooperativa, com a responsabilidade subsidiária da empresa tomadora dos serviços. Admissão anterior à edição da Lei n 13.429/2017. Arts. 3º e 9º da CLT. Súmula n 331 do TST. O impacto financeiro e tributário na região não se apresenta como óbice ao reconhecimento do vínculo empregatício. A Justiça não pode compactuar com o ilícito trabalhista sob o argumento político de causar prejuízo social à localidade em que instaladas a cooperativa e a tomadora de serviços. Recurso provido. Devolução dos autos à origem." (TRT 7ª Região, Processo nº 0000890-57.2017.5.07.0022 - Recurso Ordinário, 3ª Turma, Desembargador Relator José Antônio Parente da Silva, 29/08/2019 - Pje-JT)

Como se percebe, a terceirização e o trabalho “cooperativado” não ocorreram de modo a atender o seu verdadeiro sentido, mas desvirtuando-se para uma verdadeira intermediação de mão-de-obra, como pretexto para fraudar a legislação trabalhista.

Diante do exposto, outra alternativa não nos resta senão desconsiderar a personalidade jurídica da Cooperativa para fins de apuração e cobrança das contribuições, e considerar os supostos cooperados como segurados empregados.

Ao longo deste recurso, a recorrente sustenta que a decisão do órgão julgador original não abordou ou considerou todos os argumentos apresentados pelo contribuinte. No entanto, não concordo com essa afirmação, dado que a resposta do órgão julgador inicial foi clara e objetiva em relação às contestações genéricas e superficiais apresentadas pela recorrente na impugnação.

Diante desse posicionamento e considerando também os elementos e argumentos apresentados pela autuação, assim como toda a resposta do órgão julgador inicial à impugnação e os entendimentos jurisprudenciais apresentados pelos envolvidos, concluo que não há mérito nos questionamentos levantados no recurso. Portanto, não se justifica aprofundar além do que já foi objetivamente analisado pelo órgão julgador de primeira instância.

Encontram-se presentes, portanto, os elementos essenciais caracterizadores da condição de *segurado empregado* inculpidos no art. 12, I da Lei nº 8.212/91, fato que deságua, como consequência inafastável, na observância das normas de custeio inscritas no supracitado diploma legal.

A fiscalização constatou que a relação dos trabalhadores em foco com a cooperativa não se alinhava à condição de “*sócios cooperados*”, mas, sim, de segurados empregados da formalmente constituída “*cooperativa*”, a qual, na realidade dos fatos, atuava como verdadeira empresa cedente de mão de obra à empresa tomadora, circunstância que implica a submissão da cooperativa (na condição de empregadora) e os ditos “*sócios cooperados*” (na qualidade de *segurados empregados*) às obrigações fixadas na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Percebe-se, portanto, que a COCALQUI é, efetivamente, uma verdadeira empresa de locação de mão de obra, disfarçada sob a forma de cooperativa, promovendo a precarização do trabalho humano. Essa atuação configura-se como um meio de contornar a relação jurídica empregatícia, resultando na supressão dos direitos laborais mínimos garantidos aos seus membros pelo artigo 7º da Constituição Federal, na linha do decidido pelo Tribunal Regional do Trabalho.

Essa conduta também opera como um mecanismo para diminuir os custos empresariais, revelando-se como um evidente abuso do poder econômico (conforme o art. 173, § 4º, CF/88), além de flagrantemente desrespeitar os princípios constitucionais do valor social do trabalho e da dignidade da pessoa humana (art. 1º, inc. III e IV, CF/88).

E, ainda, cabe pontuar que a constituição do crédito tributário mediante a formalização do lançamento não representa ofensa ao princípio da liberdade de trabalho ou profissão, uma vez que todas as atividades laborais e econômicas se sujeitam, de maneira isonômica, ao regime tributário que lhes é típico e próprio.

Sobre as demais alegações apresentadas pelos sujeitos passivos, não acrescentam e nem diminuem o lançamento fiscal, quando, na verdade, confirmam que o trabalho da Fiscalização está correto. Em nenhum momento os sujeitos passivos demonstram que os valores lançados são indevidos, limitando-os a trazer alegações genéricas e que não afastam a responsabilidade pelo crédito tributário.

Para além do exposto, conforme já tratado anteriormente, cabe esclarecer que a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da parte recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

Tem-se, pois, que o julgador administrativo não está obrigado a refutar uma por uma das alegações propostas pela parte; está sim obrigado a enfrentar as questões importantes da lide, e seguir uma ordem lógica de fundamentação que possibilite aferir as razões pelas quais decidiu o contencioso.

Em outras palavras, o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp nº 1.338.133/MG, REsp nº 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp nº 811.416/SP).

Dessa forma, não merecem prosperar os argumentos dos recorrentes, sendo correto o lançamento quanto ao reconhecimento dos cooperados como segurados empregados, com todas as implicações tributárias decorrentes desse reconhecimento.

3.3. Das contribuições dos segurados contribuintes individuais.

Em relação às **contribuições dos segurados contribuintes individuais não descontadas**, os recorrentes alegam, genericamente, que os valores lançados dizem respeito a despesas ordinárias do balancete da empresa, como despesas com eventos, manutenção, conservação e limpeza, não sendo, portanto, despesas envolvendo mão-de-obra, seja ela de contribuinte ou não. Ademais, afirmam que seria indevida a alíquota de 11% sobre as referidas verbas, posto que aplicadas sem critério legal, não havendo nenhuma despesa que rompesse a barreira que permitisse a aplicação da referida alíquota.

Entendo que não assiste razão aos recorrentes, posto que não vislumbro nos autos, provas capazes de infirmar a acusação fiscal, sendo que a defesa ficou limitada à apresentação de argumentos que não são suficientes para conferir verossimilhança às alegações trazidas aos autos, ou seja, os recorrentes não fizeram provas eficazes e contrárias ao constante nos autos, e alegar sem provar é o mesmo que não alegar ou, no máximo, alegar sem efeitos.

A auditoria fiscal apurou as contribuições devidas conforme os seguintes fundamentos de fato:

[...] 81. No exame da escrituração contábil e recibos de pagamento, constatou-se que o contribuinte efetuou pagamentos a contribuintes individuais, nas competências do período de 01/2017 a 12/2017, conforme recibos de pagamento (em anexo), por amostragem. Verificou-se ainda que a cooperativa COCALQUI deixou de declarar e de recolher as contribuições devidas incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores que prestaram serviços à cooperativa de trabalho.

82. Diante do exposto, foi efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias devidas, não declaradas em GFIP, correspondentes a parte da empresa e dos segurados, incidentes sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais, relacionados na planilha no ANEXO 11, do período de 01/2017 a 12/2017.

[...]

84. No exame das folhas de pagamento e GFIPs, do período de 01/2017 a 12/2017, constatou-se que o contribuinte efetuou pagamentos aos contribuintes individuais (cooperados), relacionados planilha no ANEXO 12, eleitos para os cargos de direção da cooperativa COCALQUI, conforme folhas de pagamentos (em anexo), por amostragem.

85. Os referidos contribuintes individuais foram indevidamente declarados em GFIPs na categoria código 24 (contribuinte individual - cooperado que presta serviços à entidade beneficente de assistência social isenta da cota patronal ou pessoa física, por intermédio da cooperativa de trabalho), o procedimento correto, neste caso, seria a declaração na categoria código 11 (contribuinte individual) com o recolhimento da contribuição patronal, uma vez que os mesmos foram eleitos para os cargos de direção da cooperativa de trabalho. Desta forma, a cooperativa deixou de declarar em GFIP e recolher a contribuição patronal de 20% (vinte por cento) sobre a remuneração destes segurados.

A defesa dos recorrentes se desincumbiria do mister legal, mediante procedimento de relacionar os valores contestados com os correspondentes documentos originários,

contemporaneamente produzidos e informados nos documentos fiscais e contábeis, o que não foi feito. No caso, a decisão recorrida deu o “caminho das pedras”, sendo que os recorrentes insistiram na tese de defesa apresentada, sem, contudo, apresentar qualquer documento comprobatório suficiente a infirmar a acusação fiscal e que fora lastreada em diversas provas.

Em relação às contribuições dos segurados contribuintes individuais diretores, na mesma toada, a alegação está desprovida de provas no sentido de que teria ocorrido o recolhimento, na forma em que relatada nos apelos recursais.

No presente caso, caberia aos recorrentes o ônus da prova em contrário, que só seria cumprido mediante a apresentação de documentos e esclarecimentos incontroversos, comprovando, de forma consistente, que os fatos sobre os quais se funda o lançamento, ocorreram de modo diferente do considerado pela autoridade lançadora, o que não foi realizado no presente processo administrativo fiscal.

Dessa forma, sem razão aos recorrentes.

3.4. Do pedido de aproveitamento dos valores pagos.

No tocante à possibilidade de dedução no lançamento, dos valores de contribuição previdenciária pagos pelos associados, arrecadados pela Cooperativa, cujo vínculo fora reclassificado como relação empregatícia, entendo que não assiste razão aos recorrentes.

Isso porque, não houve lançamento de contribuições de segurados, motivo pelo qual, não é possível aproveitar recolhimentos feitos em nome dos próprios associados cooperados, reclassificados como empregados, em contribuição patronal lançada em face da própria cooperativa. O pedido é incabível eis que não houve lançamento de contribuições de segurados empregados em face dos associados reclassificados como segurados empregados.

Dessa forma, sem razão aos recorrentes.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER dos Recursos Voluntários para rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHES PROVIMENTO.

Votaram pelas conclusões os Conselheiros Miriam Denise Xavier, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro e José Márcio Bittes, por entenderem que, apesar de no caso concreto ser perfeitamente aplicável o art. 124, I, do CTN, a Lei nº 8.212, de 1991, não exige a presença de interesse comum no fato gerador do tributo, pois se socorre do espaço normativo outorgado pelo inciso II do artigo 124 CTN, que, sem maiores condicionantes, autoriza a lei ordinária a estabelecer outras situações de responsabilidade solidária.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Fl. 54 do Acórdão n.º 2401-011.544 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10380.740722/2021-60