



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10552.000525/2007-37  
**Recurso n°** 158.460 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-00.068 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de julho de 2010  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** COOPERATIVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NAS ÁREAS DE SAÚDE LTDA  
**Recorrida** DRJ-BELO HORIZONTE/MG

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2002 a 30/11/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTE PATRONAL E TERCEIROS CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. SEGURADO EMPREGADO. ASSOCIADOS ELEITOS PARA CARGO DE DIREÇÃO EM COOPERATIVA.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições a seu cargo e as destinadas aos terceiros e recolher o produto arrecadado dentro do prazo estipulado pela legislação previdenciária.

Se o Auditor Fiscal constatar que o segurado, qualquer que seja a denominação que lhe for dada, preenche as condições que configuram a relação de emprego (pessoa física, pessoalidade, onerosidade, subordinação e não eventualidade), deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

São segurados contribuintes individuais empresários os associados eleitos para cargo de direção em cooperativa.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, nas preliminares por unanimidade de votos em rejeitar a decadência. No mérito por maioria dos votos em dar provimento parcial ao recurso e determinar o recálculo da multa de mora com base Art. 32-A da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009 e prevalência da multa mais benéfica ao contribuinte. Vencidos os Conselheiros Rycardo

Henrique Magalhães de Oliveira e Cleusa Vieira de Souza(convocados) que votaram por negar provimento.

CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI - Presidente



IVACIR JÚLIO DE SOUZA - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Convocado), Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Ewan Teles Aguiar (Convocado).

## Relatório

Trata-se de crédito lançado em 19/03/2007, contra a recorrente, no valor de R\$ 260.600,16, apurado no período de 09/2002 a 11/2006, e se refere às contribuições devidas pela empresa sobre o total das remunerações pagas devidas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais, e aos trabalhadores enquadrados pela Auditoria na categoria de empregado de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 58 a 69 e anexos de fls. 70 a 110.

A Auditoria discriminou, de forma pormenorizada conforme o anexo III, as funções de secretária, motorista, higienizadora, coordenadora, auxiliar de escritório, recepcionista, e outras que comprovam a constatação dos elementos caracterizadores da relação de emprego entre aqueles e a cooperativa.

Foram apuradas, também, as contribuições devidas às outras entidades.

Às fls 33 a 45 e 163 a 237 reproduzem as provas materiais que serviram de base de cálculo para o levantamento bem como para caracterizar a condição de empregados e foram obtidos através de:

- folhas de pagamentos e recibos;
- lançamentos contábeis (Diário e Razão até a competência 11/2006);
- Guias de Recolhimentos do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social\_ GFIP e retificações; e
- reclamações trabalhistas, os quais foram detalhados no Relatório de lançamentos anexo da NFLD de fls.33 a 45.
- Resumidamente, tais aludidas provas referem-se aos, recibos de pro labore, vale transporte com o desconto de 6% na remuneração do segurado a título de reembolso de auxílio de locomoção, relatórios de carga horária, fichas de matrícula onde constam a data de admissão, função, pedidos de folga para resolver assuntos particulares formulados à coordenadora de administração a serem compensados com as horas trabalhadas a mais e outras informações.

De posse das provas, foram efetuados os seguintes levantamentos (item 5 do Relatório Fiscal):

1. DL 1 - Associado em Cargo de Direção — Não declarado em GFIP período de 09/2002 a 07/2004;
2. DL 2 - Associado em Cargo de Direção — declarado em GFIP- no período de 04/2004 a 11/2006;
3. CSE - Caracterização de Segurado Empregado- declarado em GFIP – no período de 01/2002 a 11/2006.

A Auditoria esclareceu no item 6 de seu Relatório, que não foram lançados valores relativos a contribuição de segurado no levantamento DL 2 - Associado em Cargo de Direção, nem no CSE - Caracterização de Segurado Empregado- declarado em GFIP , por já haverem contribuído na alíquota de 11% conforme folha de pagamento elaborada pela Cooperativa.

Conforme assinatura aposta às folhas 01, a recorrente tomou ciência da presente NFLD em 19/03/2007, através de sua Presidente.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a autuação sofrida, apresentou defesa na condição de impugnante alegando em síntese ser uma sociedade cooperativa constituída nos termos disposto pela Lei nº5.764, de 16/12/71.

Negou a existência de vínculo empregatício entre ela e os associados e entre ela e aqueles que prestam serviços em suas dependências.

Afirmou que as atividades dos associados motivo da NLD em tela estão vinculadas ao objeto social da cooperativa e são indispensáveis para que os outros associados possam cumprir com os contratos de prestação de serviços a terceiros contratantes.

Colacionou o contido no parágrafo Único do art. 442 da CLT que dispõe que não existe vínculo empregatício entre a cooperativa e seus associados e nem entre estes e os tomadores de serviços daquela e transcreveu jurisprudências emanadas do TRT - 4 a TURMA.

Transcreveu, também, dispositivos da legislação previdenciária e da Lei nº 5.764/71 que institui o regime jurídico das cooperativas.

Afirmou ser incorreto o enquadramento do dirigente contribuinte individual, categoria 11, na qualidade de contribuinte individual empresário, por não pertencer a uma sociedade empresária, e sim a uma sociedade simples, sem fins lucrativos, discordando, ainda, do enquadramento de associados como segurados empregados, vez que, segundo a recorrente, não possuem vínculo empregatício com a cooperativa.

#### DO ACÓRDÃO DA DRJ/BHE

Após analisar as alegações da impugnante, a 7ª Turma da DRJ/BHE considerou que foram atendidas as normas que disciplinam a matéria e, considerou, também, que não constavam nos autos fatos ou documentos da impugnante que importassem na alteração ou invalidação do lançamento, decidindo assim pela sua procedência.

#### DO RECURSO

Irresignada com a decisão da DRJ/BHE, a empresa interpôs recurso de fls. 285, onde não trouxe fatos e nem documentos novos, reiterando as alegações que fizera junto aquela DRJ, conforme sua declaração de folhas 301 :

*“ ... a recorrente reprisa todos os argumentos contidos na Impugnação ao Auto de Infração... ” ( grifei)*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 307.

### PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Em preliminar, quedo-me a observar hipótese decadencial face a edição da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal – STF.

### SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº8

*“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*



O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos.

Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, como no caso das contribuições previdenciárias, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

*Art 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*

(...)

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)*

O acima disposto pretendeu caracterizar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, identificando a natureza do tributo, no caso por homologação) para em seguida declarar da maneira devida a decadência das contribuições previdenciárias.

Em face do até aqui exposto, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

Desse modo, entendo que qualquer eventual recolhimento, sobre uma ou mais rubricas, caracteriza antecipação.

Aduz que ao efetuar os recolhimentos, na forma do leiaute da guia de recolhimento - GPS, a exceção da rubrica outras entidades, não se vislumbra de imediato de modo claro e efetivo quais fatos geradores estão sendo contemplados com tal pagamento, razão das auditorias fiscais.

Entendo que, mesmo a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação.

Assim, em ocorrendo a circunstância supra, e ainda em razão da natureza do tributo ser por homologação, vejo no caso presente tipificada aplicação do § 4º do art. 150 do CTN.

O crédito foi constituído, efetivamente, com o recebimento da notificação, conforme assinatura do Termo de Encerramento da Ação Fiscal - TEAF, fl.53, em 19/03/2007.

Assim, efetuadas as contas quinquenais na forma do § 4º do art. 150 do CTN, concluo que os créditos relativos a todo o período da ação fiscal compreendido entre 09/2002 a 11/06, em síntese, todo o período da ação fiscal não foi alcançado pelo instituto da decadência.

#### DESCARACTERIZAÇÃO DA CONDIÇÃO DE ASSOCIADO

O auto refere-se a descaracterização dos associados para classificá-los como empregados. Assim, convém conhecer o definido no Estatuto Social da Recorrente, às folhas 122:

( .. )

Art.10º - O associado que **aceitar estabelecer relação empregatícia** com a Cooperativa, perde o direito de votar e ser votado até que sejam aprovadas as contas do exercício em que se desvinculou.

( .. )

Art.44º - Compete ao Conselho de Administração, entre outras atribuições:

c) Determinar, se entender necessário, a contratação de executivos, fixando os valores de suas remunerações.

d) Estabelecer normas para admissão e demissão, e normas disciplinares de empregados.

Do exposto resta claro a existência de previsão para contratação de empregados naturalmente para exercer as atividades meio.

Os documentos que serviram de base para o lançamento demonstram com clareza a não eventualidade, subordinação, pessoalidade e onerosidade na prestação de serviços daqueles associados relatados o que descaracteriza a condição de associado para efetivar uma relação de emprego na forma do previsto no art. 3º da CLT, que dispõe:

*"Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário..."*

Para atender essa conceituação são necessários que a relação laboral apresente as seguintes características:

A- *Pessoalidade;*

B- *Subordinação;*

• C- *Ingerência;*

*D- Habitualidade;*

*E- Dependência Econômica;*

*F- Patrão;*

*G- Empregado;*

*H- Salário.*

Relevante citar que a NFLD em comento não teve como foco descaracterizar ou descredenciar a cooperativa.

Pretendendo provar a não existência do vínculo, a empresa perdeu o foco generalizou na medida em que deixou de enfrentar o motivo da autuação e apresentou argumentos sobre o que seria uma cooperativa estabelecida na forma legal.

Nesse diapasão, colacionou argumentos tais como os das folhas 245/246 :

*Nos termos do art 90 da Lei nº5 764/71 e do art 442, parágrafo único da CLT, inexistente vínculo empregatício entre associados e a sociedade cooperativa de qualquer natureza, entretanto, as cooperativas igualam-se às demais empresas em relação aos seus empregados para os fins da legislação trabalhista e previdenciária*

*Exerce atividade autônoma o trabalhador cooperativa que associado à, nessa qualidade, presta serviços a terceiros, entretanto, é possível que o associado seja contratado como empregado pela cooperativa, hipótese em que perderá o direito de voto e o de ser votado até que sejam apreciadas as contas do exercício em que foi desfeita a relação empregatícia.*



Então, com base em tais argumentos entendeu ter sido suficientemente persuasiva para concluir pela não existência do vínculo empregatício concluindo conforme texto abaixo :

*Face as razões expostas podemos concluir com meridiana clareza que inexistente relação de emprego entre a cooperativa CRE-SER e seus associados, inclusive entre esta e aqueles que prestam serviços na própria cooperativa, vez que sua atividade esta diametralmente vinculada ao objeto social da cooperativa e indispensável para que os outros associados possa cumprir com os contratos de prestação de serviços a terceiros contratantes. Não há relação de emprego havida entre os cooperados e a cooperativa, uma vez que jamais estiveram presentes os requisitos entabulados no art. 3º da CLT. ”*

Ao contrário, a Auditoria de forma fática, fez restar provado no Relatório Fiscal e seus anexos que os associados ali relacionados desenvolviam relação de emprego e não de associados como , por exemplo é o que acontece com a secretária que presta serviço a administração da cooperativa estando sujeita a horário pré-fixado e demais regras elaboradas e cobradas, não tendo nenhuma identidade com o trabalho dos demais cooperados.

Às fls. 163 a 237, como já comentado, revelam:

- relatórios de carga horária contendo o registro de entrada e saída do trabalho; fichas de matrícula onde constam a data de admissão, função;
- pedidos de folga para resolver assuntos particulares trabalhadas a mais; e
- a constatação de que a Cooperativa contratava serviços de segurados enquadrados na categoria de empregados sem reconhecê-los como tal.

Por outro lado, a Auditoria Fiscal discrimina, no anexo III do Relatório Fiscal, nominalmente, os segurados considerados empregados, a respectiva função que executam e a remuneração recebida (denominada pela empresa de pró-labore), para os efeitos da legislação previdenciária, juntando aos autos as provas que motivaram o enquadramento.

Diante dos fatos a Auditoria procedeu ao correto enquadramento conforme lhe obriga a legislação a qual se submete (parágrafo 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3048 de 07 de maio de 1999 e art. 118 do CTN), pois restou comprovado para a auditoria a presença dos pressupostos caracterizadores relação de emprego, conforme art. 3º da CLT e art. 12, I, "a" da Lei nº8.212 de 24 de julho de 1991, dispositivos abaixo transcritos:

*"Decreto 3048/99*

*art.229,*

*( )*

*§ 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. 92, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. /Redação dada*

*pelo Decreto nº3.265. de 1999)*

*Código Tributário Nacional-CTN*

*art.118*

*"A definição legal de fato gerador é interpretada abstraindo-se:*

- da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;*
- dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos."*

*Consolidação da Legislação Trabalhista- CLT*

*art.3º "Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência e mediante salário".*

Lei nº8.212/91

*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".*

A lei 5.764/71, em seu art. 91, iguala a cooperativa à empresa em relação aos seus empregados para fins da legislação trabalhista e previdenciária.

Restou verificado que as cooperadas, eleitas para o cargo de Direção da Cooperativa prestaram serviços remunerados na sede da mesma tendo com tomadora a própria Cooperativa.

Estas cooperadas foram enquadradas pela cooperativa como contribuintes individuais na categoria cooperados que prestam serviços a empresas contratantes da cooperativa de trabalho, que corresponde ao código 17 da GFIP.

Considerando que são dirigentes e prestam serviços para a própria cooperativa o enquadramento correto é o da categoria 11 - contribuinte individual empresário conforme efetuado pela Auditoria, por estar em conformidade com o que determina o art. 12 inciso V alínea "f" da Lei nº 8.212/91, in verbis :

*" Lei nº 8.212/91*

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

*(...)*

*V - como contribuinte individual;*

*f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração;  
(Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999)."*

Face a todo o exposto, se conclui que foram atendidas as normas que disciplinam a matéria, e, ainda, que não constam nos autos fatos ou documentos da recorrente que importem na alteração da capitulação do lançamento.

Assim, não se vislumbrou procedentes os argumentos da recorrente para provar a inexistência do vínculo empregatício caracterizado pela auditoria, bem como no que tange ao enquadramento das cooperadas, dirigentes, na categoria 11.

Desse modo, voto pelo conhecimento do recurso para , no mérito, negar-lhe provimento e que se proceda o recálculo da multa , se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no artigo. 32 – A, da Lei 8.212/91, incluído pela Lei 11.941/2009.

Sala das Sessões, em 8 de julho de 2010



IVACIR JÚLIO DE SOUZA – Relator





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

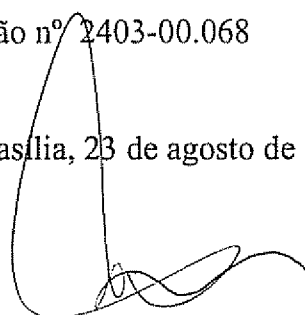
Processo nº: 10552.000525/2007-37

Recurso nº: 158.460

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2403-00.068

Brasília, 23 de agosto de 2010

  
ELIAS SAMPAIO FREIRE  
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência  
 Com Recurso Especial  
 Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional