



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

Processo n° 10925.001664/2009-64
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.375 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOBRE A CONTRATAÇÃO DE COOPERATIVAS, TERCEIROS
Recorrente COTRAMOL COOPERATIVA TRANSPORTE DE CARGAS M O CATAR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AIOP - SEST E SENAT - CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES AUTÔNOMOS - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS VINCULADOS A COOPERATIVA

Houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente. A não apresentação dos documentos durante o procedimento fiscal, acaba por inverter o ônus da prova, competindo ao recorrente a apresentação de argumentos e provas da inexistência dos fatos geradores.

Empresa de transporte rodoviário: é a que exerce a atividade de transporte rodoviário de pessoas ou bens, próprios ou de terceiros, com fins econômicos ou comerciais, por via pública ou rodovia, assim, aplicável a exigência de contribuições para o SEST e SENAT.

MULTA LEI 11.941/08 RETROATIVIDADE BENIGNA

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Com a alteração introduzida pela lei 11.941/08, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, como no presente caso, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no art. 44: 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar as preliminares de nulidade; e II) no mérito, negar provimento ao recurso. Ausente justificadamente o conselheiro Igor Araújo Soares.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal -AIOP, lavrada sob o n. 37.154.378-9, em desfavor do recorrente, tem por objeto a contribuição destinada a terceiros Entidades – SEST/SENAT, que tiveram como fatos geradores as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais no período de 10/2004 a 12/2008,

Conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 211 a 234, consta que entre os documentos constou a solicitação para apresentação dos Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Carga (CTRC) em meio magnético, em que questionado o presidente da cooperativa sobre a possibilidade da disponibilização destes dados, informou em meio magnético só havia a partir do ano de 2007 e que para os anos anteriores somente em meio papel.

Que a empresa inicialmente solicitou prorrogação de prazo para apresentação de documentos, que foi acatada, porém, com objetivo de iniciar os trabalhos de fiscalização, foi visitada a empresa a fim de coletar CTRC em meio papel do período de 07/2004 a 12/2005, cujos documentos constavam arquivados em caixas no escritório da empresa, pelo que entendeu que os 20 dias para separar tais caixas seriam suficientes.

Que em 05/03/2009, na presença do presidente da cooperativa e do Contador da empresa Valdenir Menegat (CRC/SC 18.36509), separaram 27 caixas de documentos, além dos livros de 110 Atas e de Matrículas e levaram para a repartição da Receita Federal do Brasil, cuja relação foi elaborada pelo contador da empresa e entregues à fiscalização (fls. 157 e 158).

Explica que o procedimento adotado encontra amparo no art. 35 da lei 9.430/96, que permite o exame de documentos fora do estabelecimento do sujeito passivo e que a medida foi necessária porque a empresa alegou não possuir arquivo digital com tais informações; que posteriormente foram devolvidos, mediante Termos de Devolução (fls. 160, 183, 184, 206 e 207).

Consta que os registros contábeis mostram que a empresa (Cooperativa COTRAMOL) executa seus serviços na área de transporte rodoviário de cargas, sem possuir os meios de produção, ou seja, não possui caminhões, sendo os fretes realizados por seus cooperados e outras pessoas físicas ou jurídicas que detém os veículos para a prestação do serviço.

Que para a execução dos serviços a empresa contratante faz contato com a cooperativa COTRAMOL, solicitando o frete e esta estipula o preço, recebendo diretamente o valor; que a cooperativa aloca seus cooperados ou terceiros, remunerando-os em cada operação, recebendo um percentual a título de comissão.

Relata que a cooperativa não segrega em sua contabilidade os serviços executados por cooperados e não cooperados, bem como sem distinguir os prestados por pessoas jurídicas ou físicas.

Com relação a dificuldade de identificar os valores pagos de forma diferenciada, assim destacou a autoridade fiscal?

Em 31/03/2009, reentimamos a cooperativa a apresentar arquivo digital referente aos CTRC's, conforme Termo de Intimação 103/2009, fls. 165/166.

Em 06/04/2009, a cooperativa nos entregou o documento mencionando de como é calculado o valor que é repassado aos prestadores de serviços, fls. 167.

Nesta oportunidade, a empresa nos entregou também a relação dos cooperados da COTRAMOL fls. 168/170, e também CD contendo os CTRC's referente aos anos 2007 e 2008, conforme recibo de entrega gerado pelo sistema SVA, fls. 171.

Na tentativa de resolver o problema de identificar o efetivo prestador do serviço - uma vez que em muitos CTRC's não existe esta informação, porém existe a placa do veículo -, intimamos a cooperativa por intermédio do Termo de Intimação N° 128/2009, fls.

176/181, a apresentar uma relação dos cooperados e a placa dos respectivos veículos. Assim poderíamos identificar para cada CTRC nos quais existe a informação da placa do veículo, se o serviço havia sido prestado por um cooperado. Porém esta tentativa não logrou êxito, pois a cooperativa, por meio do documento de fls. 185/187, informa que não possui este registro.

Observa, ainda, que na contabilidade não existe por parte da Cotramol, qualquer desconto para a previdência social, sobre a remuneração repassada aos transportadores, o que afasta a caracterização do crime contra a ordem tributária.

Importante, destacar que a lavratura da AIOP deu-se em 22/07/2009, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 29/07/2009.

Não conformada com a autuação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 243 a 263.

A Decisão de 1 instância confirmou a procedência parcial do lançamento, acatando as retificações propostas pela informação fiscal. fls. 339 a .374

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO ÀS TERCEIRAS ENTIDADES .SEST/SENAT.

É devida a contribuição destinada aos Serviços Social do Transporte SEST e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte SENAT, na forma disposta no inciso II, §§ 1º e 2º, artigo 7º, da Lei n° 8.706/93.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. RETENÇÃO. PRESUNÇÃO DO DESCONTO.

A cooperativa possui obrigação legal de efetuar o desconto e repasse da contribuição social das terceiras entidades dos contribuintes individuais cooperados e nãooperados.

O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente, não sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com a lei.

FRETES AUTÔNOMOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da contribuição previdenciária sobre os serviços de fretes por contribuintes individuais corresponde a vinte por cento do valor bruto auferido pelo frete, carreto, transporte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2008

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

PRERROGATIVAS DA FISCALIZAÇÃO. ACESSO AO ESTABELECIMENTO.

Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibilos, inclusive o acesso ao estabelecimento onde o sujeito passivo desenvolve suas atividades, cuja negativa se constitui em resistência à fiscalização tributária.

LAVRATURA FISCAL FORA DO ESTABELECIMENTO.

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

DOCUMENTO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. AUTO DE INFRAÇÃO OU NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

no âmbito da Receita Federal do Brasil o crédito tributário, decorrente de obrigação principal ou acessória, pode ser constituído por auto de infração ou notificação de lançamento. Nulidade ausente.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS O prazo para apresentação de provas no processo administrativo fiscal coincide com o prazo de que o contribuinte dispõe para impugnar o lançamento, salvo se comprovada alguma das hipóteses autorizadoras para juntada de documentos após esse prazo.

INTIMAÇÃO NO PROCURADOR A Secretaria da Receita Federal do Brasil tem o direito de, em sede de processo administrativo fiscal, efetuar intimações de qualquer uma das formas previstas nos incisos I, II e III, do caput do artigo 23, do Decreto nº 70.235/1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 1295 a 1340.

1. O fisco simplesmente ignora uma série de documentos apresentados pela requerente, com fulcro na subjetiva ilação de que a cooperativa não distingue os prestadores de serviços em sua contabilidade, chega a exigir valores que não compõem a base de cálculo de contribuições ao SEST e ao SENAT.
2. Não verifica a inadimplência ds tributos em comento, simplesmente autua, sem observar que os mesmos podem ter sido recolhidos aos cofres públicos pelo próprio contribuinte individual.
3. Em preliminar fala em nulidade, ao entendimento de abuso de poder da autoridade fiscal que agiu de forma ilegal e arbitrária no procedimento de fiscalização.
4. Cita que a empresa cumpriu todas as exigências e intimações no curso da fiscalização e que por várias vezes a autoridade fiscal invadiu a sede da recorrente, abrindo gavetas e arquivos, jogando papéis no chão e levando-os como se seu fossem.
5. Diz que tal atitude infringe limitações comportamentais previstas na Constituição Federal.
6. Arrola dispositivos do Código Tributário Nacional sobre a atividade de fiscalização (arts. 195 e 200), bem como sobre o uso necessário da força policial em caso de embarço, porém, a empresa jamais impediu ou dificultou qualquer ato da fiscalização, cumprindo sempre toda e qualquer exigência e intimação.
7. Que foram injustificados os atos da autoridade fiscal em invadir e desrespeitar funcionários e a sede da empresa.
8. Que a Constituição Federal determina o respeito ao princípio da razoabilidade, citando doutrina.
9. Arrola o art. 5º, inciso XI da Constituição Federal, que trata da inviolabilidade da casa e que, no caso, não havendo embarços ou empecilhos por parte da impugnante, não é permitido que se invada a sede da empresa, recolhendo documentos e registros com as próprias mãos.

10. Diz que tal conduta abusiva de apreensão de documentos é considerada ilícita, não podendo servir como prova, devendo ser considerado nulo o lançamento fiscal.
11. Considera que o lançamento apresenta vício material insanável, posto que deveria ser formalizado mediante notificação de lançamento e não na forma de auto de infração, citando os art. 33, § 7º e 37 da Lei nº 8.212/91 e art. 243 do Decreto 3.048/99.
12. Discorre sobre o Decreto nº 70.235/72, em seus arts. 10 e 11, que tratam da lavratura mediante auto de infração ou notificação de lançamento, reforçando que no caso presente se trata de vício insanável, uma vez que deveria ser formalizado o crédito mediante Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), devendo ser anulado.
13. Fala em ausência de fundamentação legal para se exigir da sociedade cooperativa as contribuições para as terceiras entidades SEST e SENAT incidentes sobre valores repassados a autônomos; que conforme a Lei nº 8.706/93, a responsabilidade é do tomador de serviços e que no seu caso não é tomadora dos serviços de seus associados e transportadores autônomos; que até pode intermediar a contratação de fretes para seus associados ou não cooperados, mas não é quem toma os serviços destes; que como intermediária de fretes de seus associados ou não cooperados não desnatura o fato de que somente é o tomador (terceiro) responsável na relação.
14. Que embora a Lei nº 8.212/91 em se art. 15 equipare a cooperativa a empresa, tal fato serve apenas para os fins desta lei, e não para a Lei nº 8.706/93 e, ainda, mesmo que equiparada por esta lei, tem que é irrelevante quando a contribuição é a devida pelos transportadores autônomos.
15. Aduz que o art. 2º do Decreto nº 1.007, de 13 de dezembro de 1993 é claro ao dispor que a responsabilidade é da pessoa jurídica tomadora dos serviços do transportador autônomo.
16. Fala que não cabe exigir contribuição ao SEST/SENAT das sociedades cooperativas de transporte, por não estarem perfeitamente indicadas na legislação instituidora do tributo; que em matéria tributária vigora o princípio da legalidade estrita, nos termos do art. 150, I, da Constituição Federal.
17. Discorre sobre as Sociedades Cooperativas, seus fins e que se trata de um sistema de ajuda mútua, mediante esforço comum de interessados, eliminando intermediários, que foi o motivo da criação da COTRAMOL, sociedade cooperativa de transporte, que pratica atos cooperados e não cooperados e que no seu caso, os fretes realizados pelos cooperados a tomadores de serviços são atos cooperados.
18. Que é uma sociedade cooperativa e não uma transportadora (sociedade empresária).
19. Fala e arrola legislação sobre o Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo (SESCOOP), aduzindo que as sociedades cooperativas estão desobrigadas da contribuição ao SEST/SENAT.
20. Fala que o lançamento é nulo porque contém valores a título de terceiros e esporádicos quando se trata de frete prestado por cooperado.

21. Diz que em inúmeros casos, a autoridade fiscal apura valores supostamente devidos quando o frete é prestado por Cooperado (C), lançando valores de fretes na coluna Cooperado e também na coluna Terceiro (T) e Esporádicos (E).
22. Fala em nulidade por tipificação indevida no fato que a legislação não se refere a matéria objeto do lançamento, aduzindo que o § 4º do art. 201 do Decreto 3.048/99 não se aplica a atividade de transporte rodoviário de cargas, mas sim de atividade remunerada de condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário.
23. Por fim requereu a nulidade do procedimento fiscal e insubsistente o auto de infração, produção de todos os meios de provas, especialmente documental, bem como sejam as intimações encaminhadas aos advogados.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 172 e 174. Superados os pressupostos, passo ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO PARA O LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Alegando nulidade, argumenta o recorrente que o procedimento administrativo adotado não poderia ser realizado da forma como foi, independente da causa, legal ou contratual, tendo em vista que o fisco simplesmente ignora uma série de documentos apresentados pela requerente, com fulcro na subjetiva ilação de que a cooperativa não distingue os prestadores de serviços em sua contabilidade o que malfez o princípio do devido processo legal, posto que não houve a devida motivação, ou mesmo comprovação das alegações fiscais.

Quanto as ditas alegações, em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa, conforme alegado pela recorrente, quanto a norma procedimental adotada pela autoridade fiscal, ou mesmo o abuso do direito por parte da auditoria.

Observa-se anexo ao relatório fiscal e mencionado no corpo do próprio relatório as autorizações por meio da emissão do Termo de Início de Procedimento Fiscal, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento.

Foi realizada a devida intimação para a apresentação dos documentos e prestação de diversos esclarecimentos para que se determinasse o alcance dos segurados e das contribuições sobre referidas contratações. Conforme Termos de Intimação Fiscal, fls. 163, 165, 176 intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária, inclusive solicitando esclarecimentos sobre diversos pontos apurados durante o procedimento, bem como reiterando o pedido de alguns documentos. Dessas solicitações e apresentação de documentos restaram elaborados diversos termos de constatações, anexados aos autos como por exemplo, fls. 172, 190. Or, embora diversos outros termos, os acima citados demonstram a reiterada tentativa do fisco em buscar não apenas motivar o lançamento, como frente ao princípio da legalidade e da verdade material, buscar efetivamente identificar os fatos geradores que ensejam a exigência de contribuições previdenciárias.

Foi realizada a conclusão dos trabalhos com a emissão do Termo de Encerramento, fl. ____, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes. Da mesma forma, quando da baixa do processo em diligência pelo órgão julgador,

providenciou a autoridade fiscal a devida cientificação do recorrente dos termos da informação fiscal

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida indicação dos motivos que ensejaram a autuação, ou mesmo apreciação dos documentos, entendo que razão não assiste ao recorrente. Ao ler o relatório constante dos autos, tenho interpretação totalmente diversa com relação ao cuidado tomado pelo auditor.

DA AÇÃO FISCAL A ação fiscal teve seu início em 13/02/2009, com a ciência pelo responsável da cooperativa, Senhor Darci Balestrin - Presidente da Cooperativa, CPF 501.934.069 - 34, no Termo de Início de Fiscalização N° 044/2009 fls. 122/124, onde foram solicitados os documentos para dar início ao procedimento.

Nesta mesma oportunidade, em virtude de no item '6 do termo de início, haver a solicitação dos Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Carga - CTRC em meio magnético, questionamos o presidente sobre a possibilidade de nos disponibilizar estes dados. Fomos informados que a cooperativa só tem esta informação em meio magnético, a partir do ano 2007. Para os anos anteriores a informação constante nos cadastros da empresa, são somente os documentos em meio papel.

Em 03/03/2009, a empresa fiscalizada, apresentou o Estatuto Social, Declaração de Inexistência de ações judiciais e Declaração de inexistência de processos de consulta formulados a RFB 129/155. No documento de fls. 126/128, a empresa em questão solicita prorrogação do prazo em 20 dias para a entrega dos demais documentos.

Acatada a solicitação de prorrogação de prazo solicitada pelo contribuinte, porém com o objetivo de poder iniciar os trabalhos de fiscalização, procedemos visita ao contribuinte no intuito de coletar os CTRC's em meio papel referente ao período de 07/2004 a 12/2005. Estes documentos constavam arquivados em caixas no escritório da empresa, e entendemos que o prazo de 20 dias para separar estas caixas foi mais do que suficiente.

Então em 05/03/2009, na presença do presidente da cooperativa e do Contador da empresa Valdenir Menegat, CRC/SC 18.365-0-9, separamos 27 caixas de documentos, além dos livros de Atas e de Matrículas e trouxemos para dentro da repartição da RFB, para a análise. Nesta data o Sr. Contador da empresa, de próprio punho fez uma relação dos documentos que foram entregues a esta fiscalização fls. 156/157.

O procedimento acima relatado foi realizado com amparo no artigo 35 da lei 9.430/96, abaixo transcrito.

LEI N° 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

Art. 35. Os livros e documentos poderão ser examinados fora do estabelecimento do sujeito passivo, desde que lavrado termo escrito de retenção pela autoridade fiscal, em que se especifiquem a quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos.

Observamos que esta medida, referente a análise documental, só foi necessária, pois a empresa menciona que não possui arquivo digital com as informações destes documentos. Caso possuísse estas informações conforme solicitado, haveria apenas coleta por amostragem, para conferir a exatidão dos registros constantes no arquivo.

Em 09/03/2009, a empresa entregou os dados referente & contabilidade, em meio digital, com recibo de entrega validado pelo SVA fls. 158, data em que foram devolvidos a empresa todos os livros entregues anteriormente, conforme termo de devolução N° 0001, fls. 159.

Na análise dos registros contábeis da empresa, verificamos que o contribuinte executa seus serviços na área de transporte rodoviário de cargas, sendo que este não possui os meios de produção, ou seja a COTRAMOL não possui caminhões para realização de fretes. Os serviços de fretes são realizados através de seus cooperados e outras pessoas físicas ou jurídicas que detém os veículos para a prestação do serviço.

Então, o serviço prestado pela cooperativa funciona do seguinte modo: O contratante de serviço entra em contato com a COTRAMOL, solicitando o frete. A COTRAMOL estipula o prego do frete, o qual este contratante lhe paga diretamente o valor total. A COTRAMOL aloca um de seus cooperados ou um terceiro para realizar o frete, remunerando-o pelo serviço prestado. A COTRAMOL, por cada operação acima transcrita, retém um percentual do frete a título de comissão.

DA SEGREGAÇÃO ENTRE COOPERADOS E NÃO COOPERADOS Para a apuração da correta base de cálculo da CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIARIA, há a necessidade da segregação entre os serviços que foram prestados por cooperados e por não cooperados, conforme prevê a legislação de regência destes tributos. As cooperativas de transporte, deveriam ter segregado n° a sua contabilidade, entre os serviços prestados, aqueles que foram realizados por cooperados e aqueles realizados por não-cooperados.

Neste particular, como primeiro passo do nosso trabalho, através do termo de início de fiscalização N° 044/2009 fls.122/124, requisitamos A fiscalizada o livro de matrículas da cooperativa, pois conforme a Lei 5.764/1971 (Lei do Cooperativismo), em seus artigos 22 e 23, todos os associados devem ser cadastrados neste livro.

LEI N° 5.764, DE 16 DE DEZEMBRO DE 1971.

Art. 22. A sociedade cooperativa deverá possuir os seguintes livros:

I - de Matrícula;

Art. 23. No Livro de Matrícula, os associados serão inscritos por ordem cronológica de admissão, dele constando:

I - o nome, idade, estado civil, nacionalidade, profissão e residência do associado;

II - a data de sua admissão e, quando for o caso, de sua demissão a pedido, eliminação ou exclusão;

III - a conta corrente das respectivas quotas-partes do capital social.

Com base no disposto na legislação supra, e de posse do livro de matrículas, construímos a planilha com a relação dos sócios da cooperativa, fls. 160/162, onde constam todos • os cooperados, contendo nome, CPF ou CNPJ, data de admissão e demissão se for caso. Nas fls. 205/347 do Auto de infração 10925.001666/2009-53, o qual este encontra-se apensado, consta cópia de todo o livro de matrículas da cooperativa.

Da análise da contabilidade da empresa, verificamos que a mesma não está segregada. Na contabilidade não consta de forma discriminada os serviços que são prestados por cooperados e por não cooperados, e também não ha distinção entre quais serviços foram prestados por pessoas físicas e jurídicas.

Todavia, no que concerne a este quesito, é sabido que existe o dever das cooperativas de segregarem sua contabilidade, em função da origem do fato contábil, se proveniente de operações com associados ou não-associados, dever este estabelecido pela já mencionada lei disciplinadora do cooperativismo - Lei 5.764/71 em seus arts. 87 e 111 -, e pela legislação do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas (arts. 182 e 183), além de estar previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC T 10.8.

(...)

Então para a correta apuração da base de cálculo da Contribuição Previdenciária, coube-nos a análise de cada Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC, na tentativa de discriminar os serviços prestados por cooperados e não-cooperados.

Para isso, inicialmente, requisitamos & empresa, por meio do item 06 do termo de intimação N° 044/2009, a apresentação em arquivo digital contendo todos os CTRC's compreendidos no período da fiscalização. Todavia, devido a problemas internos, a empresa nos informou que somente a partir do ano de 2007 é que a mesma passou registrar em meio magnético os CTRC's requisitados.

Portanto, com relação aos anos 2005 e 2006, segundo informação da empresa, só há registro de CTRC's em meio papel.

Em decorrência disso, coube a esta fiscalização a análise de todos os CTRC's, em meio papel, referentes aos anos 2005 para então identificar para cada um, quem foi o efetivo de serviço. Ressaltamos que este trabalho tornou-se devido ao grande volume de documentos da empresa (em vinte mil CTRC's por ano).

No decorrer do trabalho de análise dos CTRC's nos deparamos com diversos problemas, a saber :

- *CTRC's nos quais não constam prestadores de serviço;*
- *CTRC's onde a parte que consta a identificação do prestador do serviço havia sido destacada, portanto, inexistente a informação;*
- *Modelo de CTRC onde não existe um campo específico para a informação do prestador do serviço;*
- *CTRC's que, apesar de conterem os dados do prestador de serviço, encontravam-se ilegíveis, quer seja pela grafia, quer ser pelo fato de estar apagado devido As várias vias de carbono;*
- *Na maioria dos CTRC's não consta o valor que foi efetivamente repassado ao prestador do serviço (informação é necessária para a apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária).*

Nas fls. 348/419, do Auto de infração 10925.001666/2009-53, o qual este encontra-se apensado, apresentamos cópias dos CTRC's por amostragem onde podem ser evidenciados estes problemas. Não foram anexados todos os CTRC's que apresentam os problemas mencionados acima ou que efetivamente contém a base de cálculo dos tributos aqui fiscalizados, devido ao grande volume de informações da empresa, excedendo a 75 mil documentos, no seu total.

No intuito de resolver a questão referente ao valor que efetivamente foi repassado ao prestador de serviço, intimamos a cooperativa em 16/03/2009, conforme Termo de Intimação 075/2009, fls. 163/164, a prestar a informação de como é feito o cálculo do valor que é repassado ao transportador.

Em 31/03/2009, reintimamos a cooperativa a apresentar arquivo digital referente aos CTRC's, conforme Termo de Intimação 103/2009, fls. 165/166.

Em 06/04/2009, a cooperativa nos entregou o documento mencionando de como é calculado o valor que é repassado aos prestadores de serviços, fls. 167.

Nesta oportunidade, a empresa nos entregou também a relação dos cooperados da COTRAMOL fls. 168/170, e também CD contendo os CTRC's referente aos anos 2007 e 2008, conforme recibo de entrega gerado pelo sistema SVA, fls. 171.

Na tentativa de resolver o problema de identificar o efetivo prestador do serviço - uma vez que em muitos CTRC's não existe esta informação, porém existe a placa do veículo -, intimamos a cooperativa por intermédio do Termo de Intimação N° 128/2009, fls.176/181, a apresentar uma relação dos cooperados e a placa dos respectivos veículos. Assim poderíamos identificar para cada CTRC nos quais existe a informação da placa do veículo, se o serviço havia sido prestado por um cooperado. Porém esta

tentativa não logrou êxito, pois a cooperativa, por meio do documento de fls. 185/187, informa que não possui este registro. Neste documento protocolado pela empresa em 11/05/2009, consta a declaração da qual transcrevo parte abaixo:

"Porem, a solicitação evidenciada no último Termo de nº128/2009, foge completamente aos preceitos da materialidade e do bom senso. A cooperativa não tem motivo algum em ter controle de placas por associado. Essa informação é colocada no CTRC para evitar multas nos CTRC's postos fiscais de competência dos estados, caminhões tra, fegam, nada mais.

E de costume no setor de transporte, a constante troca de veículos. O transportador seguidamente troca um veículo usado por um mais novo haja vista a necessidade de renovação da frota.

Então, esses veículos que realizaram o transporte no período solicitado, certamente já mudaram de proprietário. A cooperativa não tem esse controle de placas por proprietário, por isso é impossível fornecer esta informação."

Em 05/05/2009, através do Termo de Devolução Nº 002 fls.182/183, devolvemos todas as caixas contendo os CTRC's referente ao ano 2005, e procedemos a guarda dos documentos referente ao ano de 2006, conforme documento de fls. 184.

Por fim, restaram esgotadas as tentativas desta fiscalização de identificar, junto d COTRAMOL, quais os serviços foram prestados por cooperados ou por não cooperados.

Com o exposto acima, nos deparamos com duas situações distintas dentro da cooperativa'. A primeira referente aos anos 2005 e 2006, nos quais precisamos verificar os documentos físicos na tentativa de identificar o prestador do serviço. A segunda situação, referente aos anos 2007 e 2008, nos quais nos foi entregue arquivo digital referente aos CTRC's.

A transcrição dos termos do relatório acima, em especial aqueles pontos grifados, visa tão somente evidenciar, que a autoridade fiscal, buscou sim, obter a correta base de cálculo durante o procedimento fiscal, inclusive , reiterando o recorrente e apontando especificamente os pontos aos quais tinha dúvida sobre constituir fato gerador de contribuições. Assim, não acato o argumento que a autoridade fiscal esteja transferindo o ônus da prova, já que a mesma utilizou-se de pagamentos à título de transporte, porém em alguns embora intimada não esclareceu a empresa tratar-se de pessoas físicas ou jurídicas.

Segundo as regras processuais que disciplinam a distribuição do ônus da prova, a demonstração dos fatos extintivos, impeditivos e modificativos incumbe a quem os alega, portanto, à impugnante. estabelece sobre o tema, o artigo 16, inciso III , do Decreto nº 70.235/72, assim

art.16" A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993);

No mesmo sentido, há mandamento expresso na Lei 9.784/99, quanto ao ônus probatório, conforme segue:

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

Há mandamento semelhante no Código de Processo Civil, o qual, em seu artigo 333, impõe ao sujeito passivo o ônus da prova dos fatos extintivos, impeditivos ou modificativos por ele alegados, nos seguintes termos:

"Art. 333. O ônus da prova incumbe:(...)

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor" 14. É o que se depreende também da doutrina de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez, in "Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado", Dialética, 2002, p. 207:

"A palavra ônus, do latim ônus, significa carga, peso, encargo, obrigação.

Quando se indaga a quem cabe o ônus da prova, quer se saber a quem cabe a obrigação de prover os elementos probatórios suficientes para formação do convencimento do julgador. No processo administrativo fiscal federal, tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da contribuição previdenciária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes "

Segundo Alberto Xavier, in " Do Lançamento: Teoria Geral do A t o , do Procedimento e do Processo Tributário, p. 337, **"compete indiscutivelmente ao autor a prova dos fatos constitutivos do direito alegado, isto é, do direito à anulação, e, portanto, a prova dos fatos que se traduzem em vícios do lançamento impugnado "**.

Basta-nos uma simples leitura do relatório fiscal, fl. 63 e seus anexos, para que se perceba, que auditor desincumbiu-se de identificar claramente não apenas o fato gerador como toda a legislação que fundamenta o lançamento, inclusive, anexando planilhas com os fatos geradores individualizados extraídos dos próprios livros contábeis do recorrente. Ou seja, fácil seria ao recorrente realizar a conferência dos valores ora lançados com aqueles efetivamente recolhidos, e indicando durante a fase impugnatória, ou mesmo na recursal (caso, os documentos fossem encontrados a destempo)). A indicação dos fatos geradores apurados durante o procedimento fiscal, realmente é da competência da autoridade fiscal, que tem o dever de efetuar o lançamento de forma clara, permitindo o exercício da ampla defesa e do contraditório, porém a partir do momento que não são apresentados documentos que comprovem o recolhimento sobre todos os fatos geradores apurados durante o procedimento fiscal, deve a recorrene, de posse dos relatórios constantes do presente documento,

providenciar uma defesa específica em relação a cada fato gerador, o que não identifico no presente recurso.

A autoridade fiscal ao iniciar o procedimento fiscal, utiliza-se de técnicas de auditoria, para frente aos termos de intimação, requerer os documentos e livros contábeis, capazes de refletir a contratação de mão de obra. Assim, a documentação, a qual o auditor tem acesso é limitada àquela que lhe foi apresentada e a qual foram solicitados esclarecimentos. Se a autoridade fiscal, identifica, possíveis fatos geradores, requer maiores esclarecimentos e os mesmos não são prestados, ocorrerá a inversão do ônus da prova, devendo o recorrente comprovar a inexistência dos fatos.

Quem faz os lançamentos contábeis é a empresa, em sendo uma cooperativa, deve ter ciência de quais os fatos ensejam a incidência de contribuição previdenciária. Em assim, sendo, quem mais poderia indicar, sobres os elementos lançados em sua própria contabilidade, quais aqueles que não sofrerão incidência de contribuições.

DO MÉRITO

Em primeiro lugar, importante destacar que as cooperativas em relação aos segurados que contrata, sejam eles, segurados empregados ou mesmo contribuintes individuais, possui as mesmas obrigações que as empresas em geral, tendo em vista sua equiparação.

Art. 12. Consideram-se:

I - empresa - a firma individual ou a sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e as entidades da administração pública direta, indireta e fundacional; e

II - empregador doméstico - aquele que admite a seu serviço, mediante remuneração, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

Parágrafo único. Equiparam-se a empresa, para os efeitos deste Regulamento: (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99)

I - o contribuinte individual, em relação a segurado que lhe presta serviço; (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99)

II - a cooperativa, a associação ou a entidade de qualquer natureza ou finalidade, inclusive a missão diplomática e a repartição consular de carreiras estrangeiras;

III - o operador portuário e o órgão gestor de mão-de-obra de que trata a Lei nº 8.630, de 1993; e

IV - o proprietário ou dono de obra de construção civil, quando pessoa física, em relação a segurado que lhe presta serviço.

Ao contrário do que alega o recorrente quando o serviço de transporte é intermediado via cooperativa de trabalho, no caso: sendo essa a intermediadora, contratante, e a ela que compete o recolhimento das contribuições previdenciária seja dos cooperados ou dos contribuintes individuais a lhe prestarem serviços. Os tomadores de serviços de transportadores deverão reter e recolher quando contratarem diretamente.

A empresa COTRAMOL nada mais é do que uma cooperativa de transporte e como tal ao intermediar a contratação de seus cooperados e outras pessoas físicas junto aos

seus tomadores deve arcar com a obrigação imposta no presente AIOP. Aliás as fls. 254, a recorrente destaca seu objeto:

“No caso da Impugnante, que é uma sociedade cooperativa de transporte, viabiliza serviços (frete) para seu cooperado (transportador rodoviário autônomo ou pessoa jurídica cooperada). Este serviço é prestado tomador do serviço (cliente, exemplo: Perdigão Agroindustrial S.A, Nestlé Brasil S. A., Danone Ltda., Marfrig Frigorífico e Comércio de Alimentos S. A., Avipal Nordeste S. A., JBS S. A. e Sadia'S. A., dentre outras).”

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário.

Com relação aos argumento que indevidas as contribuições (retenções) para o SEST e SENAT, tendo em vista a prestação de serviços de transporte urbano, que difere do transporte rodoviário, razão não confiro ao recorrente.

A legislação previdenciária é clara ao definir a competência da autoridade previdenciária para cobrança de contribuições destinadas aos terceiros, dentro elas: SEST e SENAT, senão vejamos o art 94, parágrafo único, da Lei 8212/91.

Art. 94. *O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS poderá arrecadar e fiscalizar, mediante remuneração de 3,5% do montante arrecadado, contribuição por lei devida a terceiros, desde que provenha de empresa, segurado, aposentado ou pensionista a ele vinculado, aplicando-se a essa contribuição, no que couber, o disposto nesta Lei.*

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, às contribuições que tenham a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a segurados, ficando sujeitas aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios, inclusive no que se refere à cobrança judicial. (Ver § 1º do art. 274 do Regulamento, Dec. nº 3.048/99)

Neste sentido, o julgado de 1ª Instância espancou qualquer dúvida acerca da exigência de contribuições para o SEST e SENAT em relação a contratação de transporte rodoviário. Senão vejamos o texto do Decreto 3.048/93.

Art. 1º As contribuições compulsórias previstas nos incisos I e II do art. 7º da Lei nº 8.706, de 14 de setembro de 1993, são devidas a partir de 1º de janeiro de 1994 às entidades e nos percentuais abaixo indicados:

I - ao Serviço Social do Transporte (Sest):

a) 1,5% calculado sobre o montante da remuneração paga pelas empresas de transporte rodoviário a todos os seus empregados;

b) 1,5% calculado sobre o salário de contribuição previdenciária dos transportadores rodoviários autônomos;

II - ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (Senat):

a) 1,0% calculado sobre o montante da remuneração paga pelas empresas de transporte rodoviário a todos os seus empregados;

b) 1,0% calculado sobre o salário de contribuição previdenciária dos transportadores rodoviários autônomos.

Art. 2º Para os fins do disposto no artigo anterior, considera-se:

I - empresa de transporte rodoviário: a que exerce a atividade de transporte rodoviário de pessoas ou bens, próprios ou de terceiros, com fins econômicos ou comerciais, por via pública ou rodovia;

Assim, neste ponto, também razão não assiste ao recorrente, visto que plenamente aplicável a exigência de contribuições dos transportadores autônomos vinculados a cooperativas de trabalho.

LANÇAMENTOS DUPLICADOS

Alegou o recorrente, que existem lançamentos em duplicidade, razão pela qual deve o processo ser baixado em diligência, para que se apure possíveis erros de base de cálculo das contribuições para o SEST e SENAT. Assim, como devidamente enfrentado em sede preliminar nos presentes autos, não basta a empresa alegar, mas demonstrar, apontar as duplicidades e os erros de base de cálculo das contribuições. Conforme dito se identificou erros, deveria, a empresa, já que é a maior conhecedora dos fatos, detalhar os fatos que no mínimo instaurariam a dúvida na interpretação do julgador, para que o mesmo verificasse a pertinência da realização de diligência. Assim, sem qualquer demonstração fática de tais duplicidades ou impropriedades já afastou o argumento do recorrente, sem que se fale em descumprimento

QUANTO A AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO INADIMPLEMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES EXIGIDAS POR PARTE DOS CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS.

O argumento de que não há prova de que tenha a autoridade fiscal promovido a exigência em relação aos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, destaco, que não acolho a pretensão do recorrente. O lançamento em questão só pode ser feito na empresa autuada, considerando ser responsável pelo desconto e recolhimento da contribuição destinada a terceiros, na qualidade de substituto tributário. Ou seja, a obrigação é da autuada, sendo que o dispositivo legal aplicado ao caso concreto, nem mesmo tem previsão de que tal exigência seria feita diretamente pelo contribuinte individual.

Nem tampouco tem qualquer fundamento a alegação que a existência de solidariedade na exigência ora em comento. O desconto e o efetivo recolhimento sobre a contratação de cooperados é obrigação do tomador, no caso a própria cooperativa autuada. Ao não proceder o desconto respectivo, subroga-se na obrigação de assumindo pessoalmente a contribuição destinada ao SEST/SENAT.

IMPROCEDÊNCIA SOBRE CONTRATAÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS

Quanto a alegação de improcedência da exigência sobre valores vertidos a pessoas jurídicas prestadoras de serviços, também não atribuo razão ao recorrente. Conforme já detalhado nas preliminares, a empresa que contabilizou de forma conjunta (uma só conta) todos os pagamentos, sem especificar a que tipo de pessoa referia-se (física ou jurídica), terá que comprovar. Ademais, referida exigência não encontra-se descrita no presente AI, que destina-se a terceiros, razão pela qual a matéria será julgada no processo próprio.

Tanto no transcurso da ação fiscal, quanto na peça de defesa, e recurso não apresenta qualquer prova que indique quais das pessoas arroladas nas planilhas são pessoas jurídicas, aptas a contrapor a conclusão da autoridade lançadora, pelo que considero que se tratam de meras alegações desprovidas de provas, como determina a legislação que rege o processo administrativo tributário, que prescreve sejam os documentos apresentados na peça de impugnação, nestes termos:

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Pelo que observa pela legislação, há previsão expressa sobre a obrigatoriedade da retenção e recolhimento da contribuição social das terceiras entidades, referente ao segurado contribuinte individual que preste serviço a empresa (cooperado ou nãooperado), nesta incluída a cooperativa de trabalho, gênero a qual pertencem as cooperativas de transportadores.

Não procede o argumento da impugnante quando afirma que se está a exigir contribuição por força de contratação de pessoa jurídica. Exigese pelo presente lançamento fiscal as contribuições decorrentes de serviços de fretes prestados por contribuintes individuais (cooperados e nãooperados),

por força da responsabilidade imposta pela legislação dantes arrolada, que prescreve a obrigação pelo desconto e repasse da contribuição social dos transportadores ao SEST/SENAT, aplicável inclusive para o caso de o associado cooperado prestar serviço a terceiro (tomador), independentemente de ser pessoa jurídica ou física, cujo detalhamento constou de planilhas, que aqui se retrata em síntese nesta parte do Relatório Fiscal:

[...]Para a apuração da correta base de cálculo da CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA, há a necessidade da segregação entre os serviços que foram prestados por cooperados e por não cooperados, conforme prevê a legislação de regência destes tributos. As cooperativas de transporte, deveriam ter segregado na sua contabilidade, entre os serviços prestados, aqueles que foram realizados por cooperados e aqueles realizados por nãooperados.

Neste particular, como primeiro passo do nosso trabalho, através do termo de início de fiscalização Nº 044/2009, fls. 122/124, requisitamos à fiscalizada o livro de matrículas da cooperativa, pois conforme a Lei 5.764/1971 (Lei do Cooperativismo), em seus artigos 22 e 23, todos os associados devem ser cadastrados neste livro.

BASE DE CÁLCULO – INCLUSÃO DO VALOR DOS FRETES.

Quanto a alegação de que a autoridade fiscal não deduziu o valor do frete, entendo que razão também não assiste ao recorrente. Quanto o auditor fiscal, lança a base de cálculo, com o indicativo de contribuição sobre os serviços de transporte, o próprio sistema, já calcula a contribuição devida, utilizando a base de 20% sobre o valor total do frete. Assim, o valor do seguro, já é automaticamente excluído, posto que a base de cálculo já prevê referida exclusão automaticamente, já que a incidência dá-se sobre uma base de cálculo já reduzida.

APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA

Com relação da interpretação em relação a aplicação dos dispositivos da MP 449/2008, convertida na lei 11.941, entendo que os argumentos do recorrente não merecem prosperar. Filio-me a tese adotado pelo auditor fiscal e ratificada pelo julgador de primeira instância.

No que tange ao cálculo da multa, face à edição da MP 449/08, convertida em lei 11.941, a citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32A.

O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo.

§ 1o Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2o Observado o disposto no § 3o deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3o A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A.

Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, como no presente caso, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado (75%). As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No caso conforme descrito no relatório fiscal, para que se determinasse o valor da multa a ser aplicada, procedeu-se ao comparativo: com base na antiga sistemática, multa moratória, com a aplicação de multa pela não informação em GFIP, e da sistemática descrita na nova legislação. Na hipótese dos autos, a fiscalização achou por bem aplicar a multa de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos explicitados acima. Em relação as competências anteriores a edição da referida MP (04/12/2008) e considerando que o art. 106 que, inciso II, "c - do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) dispõe que - tratando-se de ato não definitivamente julgado a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, efetuamos o

demonstrativo da multa entre as penalidades da legislação posterior e anterior a MP 449/2008 para a aplicação da mais benéfica, conforme Anexo único e resumo abaixo.

Ou seja, para efeitos da apuração da situação mais favorável, observou o auditor fiscal notificante:

1. Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou
2. Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

CONCLUSÃO

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso, para rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.