ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10925.001667/2009-06

CÓPIA

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

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 10925.001667/2009-06 |
| **Recurso nº** | Voluntário |
| **Acórdão nº** | **2401-003.378 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** |
| **Sessão de** | 23 de janeiro de 2014 |
| **Matéria** | OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA GFIP |
| **Recorrente** | COTRAMOL COOPERATIVA DE TRANSPORTE DE CARGAS DO MEIO OESTE CATAR LTDA |
| **Recorrida** | FAZENDA NACIONAL |

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 27/07/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP -

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei n ° 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n ° 3.048/1999.: *" **informar mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)".*

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NÃO APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS - ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE ELEMENTOS DE PROVA - IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES

Uma vez que a autoridade fiscal demonstrou de forma clara a falta descrita na autuação, bem como toda a fundamentação legal, incumbe ao recorrente comprovar a improcedência dos fatos descritos pela autoridade fiscal.

Meras alegações de existência de documentos e folhas de pagamento à disposição da fiscalização não se prestam a desconstituir o lançamento, fundamentados em registros contábeis apurados nos livros dos recorrentes verificados durante o procedimento fiscal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 27/07/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - AIOP CORRELATO

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos AIOP lavrados sobre os mesmos fatos geradores, sendo que a procedência dos mesmos

Recurso Voluntário Provido em Parte.

CÓPIA

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, dar provimento parcial para excluir do lançamento os fatos geradores correspondentes as CTRC descritas na planilha fls. 16 do recurso voluntário. 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Relatório

CÓPIA

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal -AIOP, lavrada sob o n. 37.154.375-4, em desfavor da recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei n ° 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n ° 3.048/1999.

Conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 101 e seguintes, 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 Matriculas 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

> *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 veiculo -, 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 veiculo, 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. 129 a 136

A Decisão de 1 instância confirmou a procedência parcial do lançamento, acatando as retificações propostas pela informação fiscal. fls. 209

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2008*
>
> *CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. RETENÇÃO. PRESUNÇÃO DO DESCONTO.*
>
> *A cooperativa possui obrigação legal de efetuar o desconto da contribuição dos contribuintes individuais cooperados, nãocooperados e demais pessoas físicas que lhe prestam serviço, e repassálos à Seguridade Social.*
>
> *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,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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*

*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 legitima 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.*

*PERÍCIA PRESCINDÍVEL. NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. INDEFERIMENTO.*

*Temse por prescindível de perícia o lançamento baseado em fatos geradores verificados em documentos da própria empresa, suficientemente pormenorizados no procedimento fiscal.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*A perícia formulada deve atender aos requisitos estabelecidos na legislação que rege o contencioso. A não conformidade motiva o indeferimento e não conhecimento.*

*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*

CÓPIA

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 247 a 281.

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.

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. improcedência da pretensão fiscal, além do teto limite.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.

6. 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.

7. 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.

8. Que é uma sociedade cooperativa e não uma transportadora (sociedade empresária).

9. Fala que o lançamento é nulo porque contém valores a título de terceiros e esporádicos quando se trata de frete prestado por cooperado.

10. 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).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

11. Fala em nulidade por tipificação indevida no fato que a legislação não se refere a matéria objeto do lançamento, aduzindo que o § 4° 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 veiculo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veiculo rodoviário.

12. Aduz que não está obrigada a prestar informação em Guia de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP) sobre os valores que repassa a transportador autônomo cooperado e não cooperado; que não há fato gerador nestas operações e que informa corretamente em GFIP os segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestam serviços, remetendo aos argumentos da peça de impugnação que apresentou no Auto de Infração nº 37.180.7875, da mesma forma quanto a não exigência de contribuição ao SEST/SENAT conforme impugnação que apresentou no Auto de Infração 37.180.7867, que alega ter anexado.

13. Fala que inexiste crime contra a ordem tributária na sua conduta de não informar em GFIP, objeto da Representação Fiscal para Fins Penais nos processos nº 13982.000859/200909 e 13982.000860/200925 e que a fiscalização não indicou claramente qual seria o dolo ou evidente intuito de fraude praticado pela impugnante.

14. 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 247. 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 malfere 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 acimas 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

relatório constante dos autos, tenho interpretação totalmente diversa com relação ao cuidado tomado pelo auditor.

> *DA AÇÃO FISCAL A ação fiscal teve seu inicio 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 Inicio de Fiscalização N ° 044/2009 fls. 122/124, onde foram solicitados os documentos para dar inicio ao procedimento.*
>
> *Nesta mesma oportunidade, em virtude de no item '6 do termo de inicio, 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 Matriculas 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.*
>
> *0 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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 area 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: 0 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 titulo 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 inicio de fiscalização N° 044/2009 fls.122/124, requisitamos A fiscalizada o livro de matriculas 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 Matricula;*

*Art. 23. No Livro de Matricula, 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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Com base no disposto na legislação supra, e de posse do livro de matriculas, 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 matriculas da cooperativa.*

*Da analise 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 analise 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;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*- Modelo de CTRC onde não existe um campo especifico 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 previdencidria).*

*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 veiculo -, 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 veiculo, 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 n°128/2009, 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. 0 transportador seguidamente troca um veiculo usado*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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 N° 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 n° 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 n° 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 C i v i l , 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:(...)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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, i n " 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 contáveis do recorrente. Ou seja, facil 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***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 transpporte 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 lmpugnante, 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 Frigorifico 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 lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário.*

**DO MÉRITO**

No mérito, foram trazidos os mesmos argumentos da impugnação, ou seja, o recorrente alega que ocorreu o efetivo recolhimento , e que as folhas de pagamento para

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

comprovar suas alegações, inclusive para efeitos do arbitramento da multa imposta, encontram-se à disposição da fiscalização.

Ora, ao recorrente dá-se o direito de insurgir-se contra as autuações que lhe foram imputadas, colacionando alegações que demonstrem a fragilidade do mesmo, mas desde que, para tanto, demonstre inexistir os fatos que ensejaram a autuação.

Conforme descrito no relatório fiscal a autuação teve por fundamento o art. 32, IV da Lei n ° 8.212/1991, que disciplina que o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

> *Art. 32. A empresa é também obrigada a:*
>
> *(...)*
>
> *IV* ***- informar mensalmente*** *ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)- (grifo nosso)*

No presente caso, embora alegue o recorrente o fato de ter informado em GFIP todos os segurados que lhe prestaram serviços, e que as faltas imputadas encontra-se questionadas na obrigação principal, devemos lembrar que tratando-se de AI de obrigação acessória, não há quanto ao mérito qualquer questão a ser apreciada, posto que a procedência dos fatos geradores que ensejaram a multa ora aplicada, já foram objeto de apreciação nesta mesma sessão, processos n. 10.925.001666/2009-53 e 10.925.001664/2009-64, cuja ementa abaixo transcrevo respectivamente:

> *Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*
>
> *Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2008*
>
> *PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AIOP – CONTRIBUIÇÃO PATRONAL - 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 exercite 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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.*

As alegações apresentadas pelo recorrente quanto a dupla penalidade também não merecem prosperar. Tratam-se de obrigações distintas. Os AI de obrigação principal são lavrados no intuito de cobrar contribuições não recolhidas em época própria, já os AI de obrigação acessória, em especial o de GFIP visa aplicar penalidade pelo não cumprimento de uma obrigação de fazer, qual seja, informar os segurados em GFIP. Como é do conhecimento de todos os objetivo da GFIP é alimentar o banco de dados da previdência social, com informações pertinentes a todos os segurados a ela vinculados, indicando durante toda a vida laboral do segurado, seus vínculos, seja como empregado ou contribuinte individual, ou mesmo a remuneração percebida, possibilitando a concessão de benefícios, bem como tornar o sistema muito mais célere na busca das informações.

A Auditora-Fiscal agiu de acordo com a norma aplicável, e não poderia deixar de fazê-lo, uma vez que sua atividade é vinculada.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

Como é de conhecimento, a obrigação acessória é decorrente da legislação tributária e não apenas da lei em sentido estrito, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

> *Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*
>
> *§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*
>
> *§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*
>
> *§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

Conforme descrito no art. 96 do CTN, a legislação engloba não apenas as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos, mas também as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Assim, foi correta a aplicação do auto de infração pelo órgão previdenciário. O relatório fiscal, indicou de maneira clara e precisa todos os fatos ocorridos, havendo subsunção destes à norma prevista na Lei n ° 8.212/1991. Os valores aplicados em auto de infração pela omissão justificam-se pelo fato da importância dos esclarecimentos para

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

administração previdenciária. As informações prestadas auxiliarão na fiscalização das contribuições arrecadadas em prol da Previdência Social.

Vale destacar, ainda, que a responsabilidade pela infração tributária é em regra objetiva, isto é independe de culpa ou dolo, ou das circunstâncias que geraram o descumprimento da legislação, dessa forma, indiferente a argumentação de que não agiu de má-fe.

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 mêscalendário 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."*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 atuação 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 n° 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.

Conforme descrito à fl. 96, a autoridade fiscal, fez o devido comparativo da multa, não havendo reparo a ser feito no presente AI.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

**CONCLUSÃO**

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso, para rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL para excluir do lançamento os fatos geradores correspondentes as CTRC descritas na planilha fls. 16 do recurso voluntário no processo principal n. 10.925.001666/2009-53

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 19/06/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE
Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA