



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

Processo nº 12269.003663/2009-61
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2803-000.136 – 3ª Turma Especial**
Data 19 setembro de 2012
Assunto COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente IMITRA - COOPERATIVA DE TRABALHO NA ÁREA DA SAÚDE E ASSISTÊNCIA SOCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para que a autoridade que constituiu o lançamento fiscal se pronuncie quanto aos argumentos trazidos pela recorrente: I - analisando os documentos de folhas 207 a 232 e folhas 280 a 1354 dos autos, inclusive os supostos recolhimentos alegados pela empresa que não foram compensados no lançamento fiscal, apresentando relatório fundamentado, com as alterações, se devidas; II – dar ciência ao contribuinte com prazo para contestação; III – apresentar contrarrazões à contestação do contribuinte, se desejar; IV – encaminhar os autos para julgamento.

(Assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oseas Coimbra Junior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Jhonatas Ribeiro da Silva, Bianca Delgado Pinheiro, Andre Luis Marsico Lombardi.

Relatório**DO LANÇAMENTO**

Trata-se de Auto de Infração nº37.200.466-0/2009 lavrado contra o contribuinte acima mencionado, período 01/2006 a 12/2006, cujos motivos constam do Relatório Fiscal de folhas 34 a 38, e são:

(...)

3) *A empresa, sujeito passivo do presente lançamento fiscal, tem como atividade econômica principal à prestação de serviços médicos ambulatoriais e de diagnósticos, enquadrada no código 8650-0 do Código Nacional de Atividade Econômica - CNAE e no código 515 do Fundo de Previdência e Assistência Social -FPAS.*

4) *Os créditos previdenciários constituídos neste lançamento fiscal, destinam-se à Previdência Social e referem-se à contribuição da empresa sobre o total dos valores pagos, devidos ou creditados a segurados empregados e contribuintes individuais.*

5) *O fato gerador da obrigação previdenciária é decorrente dos atos praticados pela cooperativa, em desacordo com os pré-requisitos estabelecidos na Lei nº5.764, de 16/12/1971, pelos motivos abaixo descritos, eliminado dessa forma o benefício da substituição para as Cooperativas de Trabalho e tributando-se a empresa de acordo com o item I do art. 22 da Lei 8.212/91:*

a) A empresa MITRA COOPERATIVA DE TRABALHO NA ÁREA DA SAÚDE E ASSISTÊNCIA SOCIAL sujeito passivo da obrigação tributária, é sucessora da empresa MITRA - Assessoria Integrada em Recursos Humanos Ltda, CNPJ 01954384/0001-44, encerrada em 31/01/2005, por exercerem a mesma atividade, traduzida na prestação de serviços aos mesmos tomadores, sendo todas as sócias da sucedida, Mitra - Assessoria Integrada em Recursos Humanos Ltda: Anna Lúcia Mello, Teresa Carmen Cavalcanti Koppe, Elisa Maria Oliveira dos Santos, Célia Regina Fernandes, Márcia Silvana Fernandes e Cristina Quadros Rojas, exceto Mara Rosane Gallina, fundadoras da Cooperativa de trabalho - MITRA, cuja Ata de Constituição foi registrada na JUCERGS em 14/09/2004, caracterizada a sucessão do parágrafo único do artigo 32 do Código Tributário Nacional: "Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual"

b) Não foi comprovada a prestação de nenhum tipo de serviço para os associados, objeto principal de sua constituição, e sim apenas a intermediação do trabalho realizado;

c) Não foi apresentado o Livro de Matrícula dos associados conforme consta da Lei nº 5.674, de 16/12/1971;

d) Não identificado o registro contábil dos Fundos mencionados no art 28 da Lei 5.674/71 e no art. 57 do Estatuto Social da Cooperativa;

e) O principal tomador de serviço da cooperativa é a empresa AMA Assistência Médica Administrada que até a data de 30/03/2006 estava localizada no mesmo endereço da cooperativa e da prestadora de serviços, encerrada em 31/01/2005, MITRA Assessoria Ltda;

f) No livro de Atas do Conselho Administrativo não restou comprovado o número total de associados, e desligamentos ocorridos no período;

g) Não foi apresentado o livro de Atas do Conselho Fiscal;

h) Os serviços prestados não são de caráter esporádico. O local de trabalho diário dos contribuintes individuais, dito cooperados, são os ambulatórios estabelecidos dentro de empresas que necessitam prestar este serviço aos seus empregados, citando-se como exemplo o ambulatório da empresa SONAE DISTRIBUIÇÃO BRASIL S/A, quase sempre intermediados pela empresa AMA Assistência Médica Administrada, sua principal tomadora.

i) Na consulta ao endereço eletrônico do Tribunal Regional do Trabalho da 4ª Região, verificou-se a existência do processo 00353-2008-020-04-00-8 da 20ª Vara do Trabalho de Porto Alegre, do reclamante Mauro Azambuja de Souza, onde foi julgado procedente o vínculo empregatício com Cooperativa Mitra;

j) No período auditado, não foram distribuídas sobras aos associados, existindo no balanço dos Livros Diário de 2006 a conta franciscana de reserva de sobras, comparativamente baixo aos valores da receita da cooperativa;

6) O presente Auto-de-Infração compõe-se dos seguintes levantamentos, criados para identificar as diversas situações encontradas na empresa sob ação fiscal:

Levantamento A UT - Pagamentos efetuados para prestadores de serviço, pessoa física, verificados na contabilidade da empresa.

Levantamento FP - Valores lançados em folha de pagamento e declarados na GFIP código 211 (Cooperativa de Trabalho) e 115 (empregados), sendo que na GFIP de código 211 os segurados são informados na categoria 17, em desacordo com as conclusões do item 6.

Levantamento FP1 - Valores lançados em folha de pagamento para os segurados contribuintes individuais, não declarado em GFIP.

Levantamento FP2 - Valores lançados em folha de pagamento para a Presidente da Cooperativa Ana Lúcia Mello, não declarados em GFIP.

Levantamento FP3 — Valores lançados em folha de pagamento a Ana Lúcia Mello, declarados em GFIP, no código de categoria 17 (cooperado), em desacordo com as conclusões do item 5 Levantamento

FP4 — Diferença entre os valores lançados na contabilidade a título de folha de pagamento e as próprias folhas de pagamento, não lançados em GFIP, não elucidada pela empresa, mesmo intimada para isso através Termo de Intimação Fiscal nº 1.

Levramento FPE - Valores lançados na folha de pagamento aos segurados empregados, não informados em GFIP.

Levramento DAL — Diferença de Acréscimos Legais das guias consideradas para abater no crédito.

(...)

DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal em 26/08/2009, apresentando impugnação.

Os autos foram encaminhados à diligência fiscal. A autoridade fiscal emitiu despacho esclarecendo o lançamento fiscal.

O contribuinte foi cientificado do despacho resultante da diligência fiscal, apresentando contestação.

A decisão de primeira instância administrativa fiscal julgou procedente o lançamento fiscal.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão em 10/06/2011, inconformado interpôs recurso voluntário, em 11/07/2011, alegando em síntese:

- da análise do Estatuto Social da Cooperativa em questão, tem-se que a mesma atende todos os requisitos estabelecidos em lei. Como:

a) adesão voluntária, com número ilimitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços, conforme art. 4º e 6º do estatuto;

b) variabilidade do capital social representado por quotas-parte, art. 18;

c) limitação do número de quotas-parte do capital para cada associado, facultado, porém, o estabelecimento de critérios de proporcionalidade, se assim for mais adequado para o cumprimento dos objetivos sociais, art. 19;

d) inacessibilidade das quotas-parte do capital a terceiros, estranhos à sociedade, art. 18;

e) Singularidade de voto, art. 34;

f) quorum para o funcionamento e deliberação da Assembléia Geral baseado no número de associados e não no capital, arts. 28 e 32;

g) retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da Assembléia Geral, art. 61;

h) indivisibilidade dos fundos de Reserva e de Assistência Técnica Educacional e Social, art. 57;

i) neutralidade política e sem discriminação religiosa, racial e social, art. 3º;

j) prestação de assistência aos associados, e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa, art. 3º;

l) área de admissão de associados limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços, art. 4º.

- a cooperativa em questão detém todas as características estabelecidas na lei de regência não havendo como questionar sua legitimidade. O art. 1094 do Código Civil traz os mesmos requisitos do art. 4º da Lei específica 5.764/70. Assim, não há que se falar em irregularidades da autuada nem em desclassificação da mesma;

- ao desclassificar a cooperativa com base em fatos estranhos à realidade da mesma, e estando a cooperativa em pleno acordo com o que dispõe a legislação, a fiscalização viola o princípio da legalidade, pois desclassifica o contribuinte com fundamentos diversos dos legalmente franqueados;

- a ausência de indicação correta do artigo (art. 32 do CTN) no qual o fisco consubstancia sua autuação prejudica a correta compreensão da infração cometida, afrontando o direito de defesa do contribuinte. Assim, tem-se a irregularidade formal do lançamento fiscal impondo sua anulação;

- No caso em comento a cooperativa recorrente (supostamente sucessora) foi autuada por supostos débitos incorridos nas competências de 2006. A sua vez, a empresa Mitra - Assessoria Integrada em Recursos Humanos Ltda (supostamente sucedida), teve suas atividades encerradas em 2005 consoante distrato em anexo, tendo sua baixa formalizada perante os órgãos competentes em 2008. Logo, tendo-se que o encerramento das atividades da suposta empresa sucedida deu-se anteriormente aos fatos geradores aqui perseguidos, tem-se como inócua a sucessão pretendida, posto que ausente o requisito basilar para a sucessão, qual seja a existência de débitos tributários pela sucedida;

- a sucessão tributária prescinde de extinção da empresa sucedida anteriormente ao fato ensejador da própria sucessão. A empresa Mitra - Assessoria Integrada em Recursos Humanos Ltda (supostamente sucedida) manteve suas atividades comerciais concomitantemente àquelas desempenhadas por Mitra Cooperativa de Trabalho na Área da Saúde e Assistência Social conforme documentos em anexo. Logo, mais uma vez evidenciada a inaplicabilidade da sucessão tributária no caso vertente, dada a ausência dos pressupostos legais para tanto;

- não há como caracterizar a sucessão no caso em tela. Da comparação atenta entre os objetos sociais da empresa Mitra - Assessoria Integrada em Recursos Humanos Ltda (prestar serviços de recursos humanos) e da cooperativa Mitra Cooperativa de Trabalho na Área da Saúde e Assistência Social (prestar serviços de saúde e assistência social) temos que os mesmos em nada se correspondem;

- a tese da fiscalização de que a prestação de serviços de ambas as empresas se davam para os mesmos tomadores não subsiste. Enquanto a empresa Mitra – Assessoria Integrada em Recursos Humanos Ltda tinha como principal tomador de serviços a empresa AMA- Assistência Médica Administrada, a cooperativa Mitra Cooperativa de Trabalho na Área da Saúde e Assistência Social possui pluralidade de tomadores;

- as contratações efetuadas pela cooperativa se prestarem à alocação dos serviços de seus cooperativados, e tendo em vista que seu objeto social pressupõe a organização do trabalho individual dos cooperados, resta evidente que a prestação de serviço para os associados ocorre com as contratações efetuadas pela cooperativa junto aos seus tomadores. Logo, a afirmação da fiscalização de ausência de prestação de serviço para os associados está desassociada da realidade;

- quer por chancela legal, quer por previsão expressa estatutária, o livro de matrícula pode ser substituído por fichas numeradas e catalogadas em ordem cronológica de admissão. Desta feita, como bem se comprovam os documentos acostados, a recorrente possui as fichas individuais de matrícula em plena ordem e guarda, em consonância com o que dispõe a lei de regência e o estatuto da recorrente. Os documentos foram entregues à fiscalização, não havendo que se falar em ausência de apresentação;

- De um universo de aproximadamente 115 (cento e quinze) notas fiscais válidas emitidas no ano de 2006, somente 18 (dezoito) tem como tomador de serviços a AMA Assistência Médica Administrada, representando aproximadamente 28% da receita auferida pela cooperativa. Não há que se falar assim, que a AMA Assistência Médica Administrada figura como principal tomadora do serviço da cooperativa, posto que nem em quantidade de demanda, nem em quantidade de faturamento a contratação da respectiva empresa pode ser considerada como principal;

- Consoante relatório de produção em anexo, vislumbra-se claramente que os cooperados prestam serviço junto às tomadoras em caráter não habitual e, jamais, diário. Exemplifica o caso com as empresas Portodonto e JOSAPAR. Com carga horária amplamente variável resta evidente que os mesmos profissionais jamais poderiam ser considerados como prestadores de serviço diário ao referido tomador;

- inexistindo vedação legal, temos que a prestação dos serviços dos cooperados no local estabelecido pela tomadora ou em suas unidades, em nada descaracteriza a natureza da contratação havida entre as partes, tampouco a legalidade e legitimidade da recorrente;

- quanto à existência de sentença trabalhista advinda da 20ª Vara do Trabalho de Porto Alegre a qual reconheceu a existência de vínculo empregatício entre o cooperado e a cooperativa, conforme documentos colacionados, as partes transacionaram no processo de referência o qual se deu sem o reconhecimento de vínculo empregatício, da mesma forma que os valores alcançados ao reclamante ocorreram com cunho meramente indenizatório, constituindo-se em devolução da quota parte do reclamante devidamente corrigido. Dito acordo foi homologado pelo juízo competente fazendo lei entre as partes;

- não tendo havido no período em comento qualquer eliminação/exclusão de associado, não há que se falar em deliberação do Conselho de Administração acerca dos desligamentos, posto que, por decorrência constitucional, este não prescinde de autorização para ser executado. Outrossim, em que pese o controle de admissão/desligamento poder ser

realizado pelas fichas de matrículas dos associados, tem-se que por controle específico dita informação também poderia ser facilmente aferida;

- Consoante documentos acostados, claro se mostra a existência física do mesmo, encontrando-se este em pleno acordo com a legislação, sendo descabida a irregularidade apontada pela fiscalização;

- Dispõe a Lei 5.164/71, corroborado pelo estatuto da entidade, que sobre o resultado líquido do período constituir-se-ão os fundos de reserva e de assistência técnica, educacional e social (FATES), na proporção de 10% e 5%, respectivamente. Consoante Ata do Conselho Fiscal o balancete do ano de 2006 restou aprovado, constituindo-se os fundos em comento nos moldes definidos pela lei e reiterados pelo estatuto da entidade. Da mesma forma, em Assembléia Geral ocorrida em março de 2007, o referido balancete restou aprovado pelos membros da cooperativa, determinando-se o destino das sobras apuradas.

- há que se ter presente que a legislação de regência não veda que os cooperados deliberem acerca da destinação diversa do que o rateio das sobras. Hígido se mostra o procedimento adotado pela cooperativa, inclusive no que concerne à existência e correção dos valores dos fundos legalmente previstos;

- a cooperativa recorrente encontra-se validamente constituída não havendo qualquer incorreção ou ilegalidade em suas atividades que ensejassem sua descaracterização como cooperativa e conseqüente enquadramento como empresa;

- todas as informações e recolhimentos efetuados pela recorrente encontram-se em consonância com seu tipo empresarial, não havendo que se falar em ausência de recolhimento ou incorreção de informação. Sendo cooperativa legitimamente constituída e legalmente operante tendo prestado e recolhido todas as informações previdenciárias correta e tempestivamente, a anulação do auto de infração é devida.

- requer, ainda, a compensação dos valores já recolhidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual passo a analisá-lo.

Conta da decisão de primeira instância administrativa fiscal:

Voto

A impugnação preenche os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, há que se verificar que a peça atravessada pelo impugnante às folhas 207 a 232 pecam pela sua intempestividade. Verifica-se, à folha 201, que foi dada ciência do conteúdo produzido pela diligência efetuada permitindo manifestações pelo prazo de 30 dias contados da ciência da intimação. Essa cientificação deu-se em 14/12/2010, conforme aposto nessa mesma folha. Assim, o prazo para oferecer réplica tempestiva findou-se em 13/1/2011. A peça ofertada foi protocolada em 17/1/2011, portanto, a destempo.

O Decreto 70.235/1972 somente dispõe de prazo para o oferecimento de impugnação, de 30 dias, em seu art. 15. (...). De qualquer sorte, prazo maior que 30 dias não há no ordenamento. Assim, tendo sido a manifestação protocolada em 34 dias contados da ciência da diligência, tempestiva ela não pode ser, o que leva ao não conhecimento de suas razões.

Passa-se à análise da impugnação.

As preliminares alegadas não viciam o procedimento.

No caso da citação do art. 32, parágrafo único do CTN no lugar do art. 132, parágrafo único, pode-se constatar que o teor do dispositivo, que foi citado no Relatório, é exatamente aquele disposto na última referência. O próprio impugnante, na sua defesa, demonstra, em certo ponto, que entendeu ter sido feita referência ao art. 132 e não ao art. 32. Assim, entendemos que não houve cerceamento do direito de defesa do impugnante a redundar em nulidade.

Quanto à alegada violação ao art. 5º da Constituição Federal, por ter a auditoria-fiscal criado "figura jurídica até então inexistente no ordenamento jurídico pátrio" (folha 59), entendemos tratar de assunto que deve ser tratado no mérito da análise, por com ele se confundir.

Superadas as preliminares alegadas, passa-se ao mérito.

Inicialmente, citando-se Fábio Zambitte Ibrahim (Curso de Direito Previdenciário, 3ª edição, 2003, pág. 184), a cooperativa é equiparada à empresa para efeitos previdenciários e, portanto, ao dispor de valores aos seus cooperados, que são contribuintes individuais, deveria verter ao INSS a contribuição de 20% sobre estes valores, como qualquer outra empresa.

Contudo, devido à dificuldade, principalmente da fiscalização, em garantir estes recolhimentos, a sistemática contributiva foi alterada, cabendo ao tomador de serviço recolher tais valores, sobre uma base de cálculo também distinta: a fatura ou nota fiscal de serviços emitida pela cooperativa.

O benefício da substituição tributária relativa às contribuições sociais previdenciárias é direito estatuído bem posteriormente à Lei 5.764/1971, através da inclusão do inciso IV no art. 22 da Lei 8.212/1991, através da Lei 9.876/1999.

Assim, não há que se falar, a nosso ver, em desconsiderar a personalidade jurídica da cooperativa, na eventualidade de se verificar que a empresa está se beneficiando de seu regime jurídico indevidamente. O que se tem, a nosso ver, é aplicação da regra geral para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, observado que, em tese, não se encontrariam hígidos os requisitos para que a cooperativa fosse reconhecida como tal, para fins tributários.

A par da discussão sobre a aplicação imediata ou contida do disposto no art. 116, parágrafo único do CTN (Lei 5.172/1966) que determina que a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária, acreditamos que se pode utilizá-lo para basear-se o raciocínio sobre eventual conduta elisiva.

Mas quais seriam os atos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária?

Naturalmente, os relacionados no Relatório Fiscal.

Tem-se, portanto:

O fato da cooperativa atuar na mesma atividade que uma empresa antecessora, tendo como cooperadas, praticamente, as mesmas sócias do empreendimento anterior, em princípio, não nos parece garantir que haja sucessão de empresas. Lembremo-nos que a liberdade de associação é garantida constitucionalmente (art. 5º, XVII) e que o direito à livre iniciativa traz também o direito de se extinguir uma empresa, não havendo fraude contra credores. Trata-se, no entanto, de um indício de que a atividade da cooperativa pode estar se dando da mesma maneira que a empresa anterior, qual seja, eventualmente, locação de mão-de-obra consubstanciada na prestação de serviços aos mesmos tomadores, como ressaltado no Relatório Fiscal.

A prestação de serviços para associados, numa cooperativa de trabalho é prestada à medida em que agencia os serviços a serem prestados por estes, aproximando tomador e prestador dos serviços. Assim, se os cooperados encontram-se sendo demandados por tomadores, e esta cooperativa se desincumbe das diversas obrigações a que estão sujeitas, tanto de ordem civil, trabalhista, tributária, dentre outras, então esse objetivo, pensamos, está sendo atingido.

O estatuto da cooperativa prevê a manutenção de um livro de matrículas, que o impugnante alega ter juntado em sua peça. As folhas 111 a 118, de fato, há uma relação de inclusões e desligamentos de associados, constando profissões, registros profissionais e matrículas. Queremos crer que tais elementos supririam a falta alegada. Mas não se pode olvidar que o art. 23 da Lei 5.764/1971 determina que nele devem constar nome, idade, estado civil, nacionalidade, profissão, residência do associado; data de sua admissão e de sua demissão, eliminação ou exclusão; conta corrente das respectivas quotas-partes do capital social. Mesmo que adotados livros de folhas soltas ou fichas, conforme permissivo no parágrafo único do art. 22 da citada Lei, tais informações deveriam constar desse livro ou dessas fichas, o que não foi observado.

O registro contábil dos fundos não pôde ser visualizado da inspeção das cópias do Diário acostadas às folhas 64 a 70. Tampouco podemos crer que o documento nominado de balanço, de folhas 119 e 120, possa ser apto a esclarecer a ausência de tais registros. Trata-se de documento sem nenhuma autenticação ou identificação da pessoa que o confeccionou, não havendo qualquer identificação de onde vieram os saldos das contas dos respectivos fundos.

*O fato de que existe um tomador principal dos serviços da cooperativa, e que este tomador é prestador de serviços médicos, denota a possibilidade de que os cooperados possam estar laborando, nesse caso, em regime que os subtrai da realidade de contrato de trabalho com o tomador. Fraude comum no mercado de trabalho é a interposição de cooperativa de trabalho como meio de se escamotear relação de emprego entre a tomadora e o cooperado (Juíza do Trabalho da 4ª Região Valdete Souto Severo, em *As cooperativas de trabalho*, <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7017>). Os valores líquidos dos pagamentos aos cooperados, contidos às folhas 101 do anexo I até a folha 31 do anexo II dão a entender que, pelo menos as remunerações, foram efetivamente variadas, o que corresponderia efetivamente a uma contraprestação de trabalho variável.*

Quanto à questão no número total de associados e desligamentos no livro de Atas do Conselho Administrativo, trata-se de informação que deveria estar contida no livro de matrículas, mas não observadas nos documentos juntados aos autos, conforme análise já expendida. O Conselho de Administração é órgão superior na hierarquia administrativa da impugnante (art. 39 do seu estatuto, folha 30 do anexo I) e suas reuniões deveriam ser documentadas. O art. 47 de seu estatuto determina também que é da competência desse conselho deliberar sobre admissão, demissão e eliminação de associados. Assim, as informações que deveriam constar no livro de matrículas poderiam também ser encontradas nas atas do Conselho de Administração. Isso, no entanto, não consta dos autos.

O livro de atas do Conselho Fiscal, em cópias não conferidas com o original, foram juntadas (folhas 94 a 110), denotando algum controle deste sobre as contas da entidade.

A questão da prestação de serviços não esporádicos, ao contrário do que quer crer a impugnante, acreditamos ser sim aspecto importante para se avaliar a realidade dos segurados envolvidos na condição de cooperados. É que, conforme já se ressaltou, há a possibilidade de mascaramento de relação empregatícia na prestação de serviços por cooperativas de trabalho. Conforme ajuíza Valdete Souto Severo:

Esse trabalhador se submete a controle de horário, obedece ordens e tem descontados os dias em que porventura faltar ao serviço. E contratado na sede da tomadora dos serviços e lá realiza suas atividades, sendo, via de regra, sujeito às ordens dos empregados que lá trabalham. Muitas vezes, a investigação dos fatos revela pessoas laborando, na condição de 'cooperativadas', ao lado de outras que, embora exerçam exatamente a mesma atividade, detêm a condição de empregadas.

O mais interessante é que essa situação fática não é negada pelos representantes das cooperativas ou das tomadoras dos serviços. Embora tenham incorporado a idéia de que a denominação "cooperativa" tem o poder mágico de eximir os empregadores reais de qualquer responsabilidade sobre o trabalhador que contratam, essas pessoas costumam revelar a realidade da relação que se estabelece sob o manto de pretensa cooperativa. Alguns exemplos de declarações prestadas por prepostos demonstram verdadeiro escárnio com a legislação trabalhista. Em algum momento da recente história de fragilização dos direitos trabalhistas perdeu-se a mais elementar noção dos princípios que regem o direito do trabalho, dos fundamentos que justificam a sua existência.

Assim é que tais prepostos não têm pejo em revelar a existência de "paleteadores-empregados" e "paleteadores-cooperativados", pessoas que exercem a mesma atividade, mas são (des) protegidos de modo diferente. Ou de "cooperativados-operadores" e "cooperativados-associados". Essa última distinção se refere aos cooperados "recrutados" junto aos postos de trabalho, para a prestação de serviços, então classificados como "cooperativados-operadores", e aqueles que são somente associados, ou sejam, não prestam serviços, mas apenas auferem as vantagens decorrentes dos contratos de prestação de serviços que firmam. A prova oral costuma revelar, também, que os trabalhadores são recrutados no próprio local de trabalho, passando, muitas vezes, da condição de empregado à condição de cooperativado. A diferença é a exclusão dos direitos que anteriormente eram garantidos.

No que diz respeito à reclamatória trabalhista (00353-2008-020-04-00-8, 20ª Vara de Porto Alegre, 4ª Região), a leitura do acórdão do recurso interposto vai ao encontro do raciocínio da auditoria-fiscal, a despeito do esforço da impugnante de minorá-la:

A prova dos autos demonstra que foi desvirtuada e essência da relação cooperativada entre a primeira reclamada e o autor. Constatou-se que o objetivo primordial da Mitra é o de intermediar mão-de-obra que não é autônoma, deslocando-a para outras empresas ou entes públicos que, na condição de tomadores, se apropriam de uma força de trabalho que lhe é permanentemente necessária (artigo 2º do Estatuto, fl. 104).

Observa-se que a Cooperativa não nega a utilização da força de trabalho do reclamante para a segunda reclamada. Há, inclusive, à fl. 137, termo de compromisso que comprova o trabalho do autor, na função de médico nas dependências da Thyssen Guaíba, com cumprimento de uma carga horária de 15 horas semanais. E certo, também, esta empresa mantém ambulatório para seus funcionários que é administrado pela chamada à lide, AMA - Assistência Médica Administrada Sociedade Simples Ltda. (fls. 95/99), que, por sua vez, contratou a Cooperativa reclamada para a prestação de serviços vinculados à área da saúde, que engloba, entre outros, medicina, odontologia, assistência social e ocupacional (fls. 140/143). Assim estabeleceu-se a personalidade na prestação da mão-de-obra. A dependência econômica e a onerosidade, próprias do contrato de trabalho, também se fazem presentes. Resta claro que se trata de trabalho habitual e permanente, diante da prestação de serviços. Sobressai, portanto, à evidência, que o autor laborava de forma pessoal, não eventual, onerosa e com subordinação. Ditas características se amoldam à relação de emprego.

Diante disso, constitui fraude à legislação trabalhista a contratação de mão-de-obra para exercer atividades essenciais à terceira reclamada, e de forma exclusiva para outro estabelecimento, no caso a segunda reclamada, através de cooperativa de trabalhadores. Emerge daí a relação de emprego do autor com a primeira reclamada atraindo a aplicação do disposto no art. 9º da CLT. É nulo o ato de contratação por meio de cooperativa, sendo inaplicável o parágrafo único do art. 442 da CLT, acrescentado pela Lei nº 8.949/94.

A distribuição das sobras, entendemos, necessita que estas existam, da mesma maneira que o repasse dos prejuízos. O impugnante alega que tais sobras não existiram por conta de terem sido contingenciadas em 2005, sem, no entanto, explicar seus valores em 2006, exercício do lançamento. Também não indicou ou provou que a cooperativa, em assembléia geral, tivesse destinado tais sobras, nesse último exercício, a alguma outra função.

É fato de que o lançamento fiscal deve se sustentar pelas provas e indícios que a auditoria-fiscal apura no seu mister. E face aos elementos contidos nos autos, a conclusão que se chega é de que este encontra-se escorado em fatos e fundamentos em que se infere elementos suficientes para atestar-se a ocorrência dos fatos geradores citados.

Por último, no que diz respeito aos recolhimentos pelo sujeito passivo empreendidos (código de recolhimento 2127 - Cooperativa de trabalho - CNPJ - Contribuição descontada do cooperado - Lei 10.666/2003), verifica-se que trata-se de recolhimento que não se coaduna com o FPAS utilizado no lançamento, código 515. Poder-se-ia conjecturar que a apropriação desses pagamentos devia se dar de maneira ex officio, dadas as circunstâncias citadas no Relatório Fiscal, no entanto, analisando as GFIP entregues no período lançado pelo impugnante, constata-se que estas também o foram no código FPAS 515. Dessa maneira, tem-se que os recolhimentos foram incompatíveis com a declaração apresentada desde o início. Não obstante, de nossa análise nos autos do processo 12269.003665/2009-50, concluímos por seus

aproveitamentos lá, em levantamento específico, não havendo, por esta análise, como aproveitá-los no presente lançamento.

Nesse sentido, votamos pela improcedência da impugnação.

A recorrente argumenta o lançamento fiscal apresentando vários documentos às folhas 280 a 1354 que carecem de análise da autoridade lançadora. Os documentos acostados pela recorrente às folhas 207 a 232, também, não foram apreciados conforme informado na decisão de primeira instância.

É dever da autoridade administrativa zelar pela legalidade de seus atos e de respeitar o princípio da verdade material e o princípio do contraditório e ampla defesa de que trata o inciso LV do art. 5º da Constituição Federal do Brasil, bem como, determinar a produção de provas indispensáveis à comprovação do fato (artigos 9º e 18, 29, todos do Decreto nº 70.235/72).

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em converter o julgamento em diligência para que a autoridade que constituiu o lançamento fiscal se pronuncie quanto aos argumentos trazidos pela recorrente:

I - analisando os documentos de folhas 207 a 232 e folhas 280 a 1354 dos autos, inclusive os supostos recolhimentos alegados pela empresa que não foram compensados no lançamento fiscal, apresentando relatório fundamentado, com as alterações, se devidas;

II – dar ciência ao contribuinte com prazo para contestação;

III – apresentar contrarrazões à contestação do contribuinte, se desejar;

IV – encaminhar os autos para julgamento.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima