



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

Processo n° 13982.001850/2008-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.637 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente COOPERATIVA DOS TRANSPORTADORES DO VALE - COOTRAVALE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/06/2008

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO RELATIVO A CONTRIBUIÇÕES NÃO ADIMPLIDAS. AUTO DE INFRAÇÃO. INSTRUMENTO IDÔNEO.

A partir da aplicação das normas procedimentais e processuais do Decreto n.º 70.235/1972 às contribuições sociais, o Auto de Infração é instrumento idôneo a constituir o crédito tributário decorrente da falta de recolhimento das mesmas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/06/2008

DECADÊNCIA.. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE OCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. NORMA APLICÁVEL.

Quando o fisco alega a ocorrência de fraude, dolo ou simulação para justificar a não aplicação do § 4.º do art. 150 do CTN na contagem do prazo decadencial, é necessário que o relatório fiscal demonstre cabalmente que na conduta do contribuinte ocorreu o intuito doloso.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/06/2008

APRESENTAÇÃO DE DEFESA. REVISÃO DE LANÇAMENTO PELO ÓRGÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.POSSIBILIDADE.

A legislação tributária oferece ao órgão de julgamento administrativo a possibilidade de revisão do lançamento por provocação do sujeito passivo, não sendo cabível nesses casos a declaração de nulidade do lançamento, mas tão somente a sua retificação.

ERRO NA CITAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é causa de nulidade do lançamento a existência de erro na citação da fundamentação legal, que não acarrete prejuízo ao sujeito passivo, nem influa na decisão do litígio.

APRESENTAÇÃO DOCUMENTAL FORA DO PRAZO FIXADO PELA INTIMAÇÃO. ALEGAÇÃO DE ENTREGA DOS DOCUMENTOS À AUDITORIA. IMPROCEDÊNCIA.

Não procede a alegação de entrega de documentos ao fisco, quando estes são remetidos à Administração Tributária após o prazo fixado em intimação e, inclusive, após a conclusão dos trabalhos de auditoria.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) declarar a decadência até a competência 11/2003; II) afastar as preliminares de nulidade suscitadas; III) negar o pedido para que as intimações sejam feitas no endereço do patrono da empresa; e IV) no mérito, dar provimento parcial, para determinar que sejam excluídos da apuração os valores pagos a pessoas jurídicas.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração – AI n.º 37.180.774-3, lavrado contra o sujeito passivo acima identificado para exigência de contribuições patronais incidentes as remunerações pagas a cooperados contratados por intermédio de cooperativa de trabalho e sobre a remuneração paga a transportadores rodoviários autônomos.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 58/66, a apuração das contribuições deu-se com esteio nos seguintes levantamentos (itens de apuração):

a) FRE – FRETEIROS AUTÔNOMOS: remuneração paga aos transportadores autônomos, que executaram serviços de transporte de carga para a atuada;

b) COO – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO – UNIMED: valores pagos à cooperativa de trabalho pelos serviços prestados pelos cooperados à atuada.

Afirma a Autoridade Fiscal que os valores que serviram de base da apuração das contribuições sobre os pagamentos à cooperativa de trabalho foram extraídos diretamente da contabilidade, posto que a atuada, mesmo intimada, não apresentou as faturas de prestação de serviço correspondentes, tampouco os contratos.

Informa-se ainda que o fato da empresa não ter declarado os referidos fatos geradores na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP deu ensejo à emissão de Representação para Fins Penais, em tese, pelo crime de sonegação.

A conduta acima apontada, afirma o fisco, por se caracterizar como fraude, desloca a contagem do prazo decadencial do § 4.º do art. 150 para o inciso I do art. 173, ambos do CTN.

Foram acostados documentos comprobatórios da ocorrência dos fatos geradores de contribuições.

A atuada ofertou impugnação, fls. 585/632, cujas razões foram acatadas parcialmente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Florianópolis (SC), ver fls. 1.491/1.500, que declarou procedente em parte o lançamento.

A DRJ exclui da base de cálculo os valores que entendeu terem sido pagos, a título de frete, para pessoas jurídicas e para pessoas físicas que eram vinculadas à atuada na condição de cooperadas.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 1.504/1.554, no qual, em apertada síntese, alegou que:

a) são decadentes as contribuições cujos fatos geradores ocorreram antes de 16/12/2003;

b) a contagem do prazo decadencial deve ser feita pelo § 4.º do art. 150 do CTN, posto que, ao contrário do que afirmou o órgão recorrido, o fisco não demonstrou a ocorrência de dolo ou fraude na espécie;

c) o lançamento é nulo, posto que foi exteriorizado mediante Auto de Infração - AI, quando o instrumento próprio para exigência da obrigação tributária principal relativa às contribuições previdenciárias é a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD;

d) não caberia à DRJ simplesmente afastar os valores indevidamente incluídos na base de cálculo, mas declarar a nulidade do lançamento, uma vez que a imprecisão do fisco implica irremediavelmente na nulidade do lançamento;

e) mesmo após a retificação do crédito, ainda permanecem na base de cálculo valores pagos pela recorrente a pessoas jurídicas pela prestação de serviço de transporte de carga, conforme demonstra mediante a juntada do “Doc. 02”, fato que também leva à nulidade do lançamento;

f) a falta de intimação do contribuinte para se manifestar sobre o novo demonstrativo do crédito elaborado pela DRJ também é causa para que se nulifique o AI;

g) a errônea menção ao § 4.º do art. 201 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, para fundamentar a exigência de contribuições sobre as remunerações pagas a transportadores pessoas físicas não cooperadas é também mácula que conduz a nulidade da autuação;

h) é improcedente a exigência de contribuições sobre os valores pagos aos transportadores não cooperados, posto que, tratando-se de contratante cooperativa, há de se aplicar o inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991 e não o inciso III do mesmo artigo;

i) a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição sobre o pagamento de frete aos transportadores cooperados e não cooperados é do tomador dos serviços que contratou à cooperativa, jamais desta;

j) nessas situações, o tomador de serviços é a empresa contratante, atuando a cooperativa como mera intermediária;

k) a interpretação da DRJ acaba por afrontar a própria Constituição Federal, posto que dá ao ato cooperativo o tratamento tributário inadequado, desestimulando o cooperativismo;

m) a fundamentação legal (inciso III do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991) para exigência de contribuição sobre os valores pagos pela recorrente à UNIMED foi lançada incorretamente no AI, sendo este fato também causa de nulidade da lavratura;

n) malgrado o fisco afirme que a empresa não apresentou as faturas emitidas pela UNIMED e os contratos relativos à prestação de serviços médicos, há nos autos (Doc. 05 da impugnação) comprovação de que esses elementos foram apresentados pela empresa. Diante de mais uma falta de motivação para a lavratura, impõe-se a declaração de nulidade do AI;

Por fim, pede a nulificação do lançamento ou, alternativamente, a declaração parcial da decadência. Requer ainda que as intimações sejam feitas no endereço dos advogados subscritores da peça recursal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

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

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

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

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

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que, com base nos elementos constantes nos autos, não seja possível se chegar a uma conclusão segura sobre esse fato.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

Na situação sob enfoque, verifico que o período do lançamento é de 07/2003 a 06/2008, tendo a cientificação do mesmo ocorrido em 16/12/2008.

Tanto no pronunciamento fiscal, como na decisão *a quo*, justifica-se a contagem do prazo decadencial pelo inciso I do art. 173 do CTN, em razão da ocorrência de fraude, caracterizada pela falta reiterada de declaração dos fatos geradores em GFIP, bem como, no fato de ter sido lavrada, por esse motivo, Representação Fiscal para Fins Penais.

De fato, a aplicação do § 4.º do art. 150 do CTN, para a contagem do lapso decadencial, é afastada quando se comprova ter ocorrido dolo, fraude ou simulação. Eis o dispositivo:

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

(...)

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

Está sedimentado na jurisprudência tributária, administrativa e judicial, que havendo dolo, fraude ou simulação a regra aplicável é o art. 173, I, do CTN, segundo o qual a contagem do prazo de decadência inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

Nas lides envolvendo falta de declaração de fatos geradores na GFIP, a Auditoria tem corriqueiramente lavrado Representações Fiscais para Fins Penais – RFFP com esteio no art. 337-A do Código Penal, o qual trata do crime de sonegação de contribuições previdenciárias, nos seguintes termos:

Art. 337-A. Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

I - omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empregário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

II - deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

III - omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

A despeito da falta de declaração dos fatos geradores autorizar a lavratura de RFFP, com esteio no dispositivo acima, atrevo-me a dizer que essa conduta omissiva não autoriza, por si só, a conclusão de que houve fraude por parte do sujeito passivo que deixou de informar na GFIP a totalidade das contribuições devidas.

É que a omissão na GFIP pode se dar em decorrência de divergência de interpretação entre a Fazenda e o contribuinte. No caso sob apreciação, estamos diante de dois fatos do mundo cuja incidência de contribuição previdenciária não é tão pacífica quanto se possa pensar. Tentarei demonstrar.

A incidência de contribuições sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho está sendo questionada mediante a Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI n.º 2594, proposta pela Confederação Nacional da Indústria, tendo a tese da inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991 recebido, inclusive, parecer favorável do Procurador Geral da República.

Quanto aos pagamentos efetuados pelas cooperativas à pessoas físicas não cooperados para prestarem serviços a seus contratantes, há quem entenda que a tributação deva recair sobre a empresa tomadora do serviço das cooperativas, não parecendo absurda essa tese, embora esse julgador não concorde com a mesma.

Assim, tenho entendido que, quando se pesquisa sobre a ocorrência de conduta dolosa ou fraudulenta, há de se buscar mais elementos de que a mera falta reiterada da declaração dos fatos geradores em GFIP.

O conceito de fraude consta do art. 72 da Lei n.º 4.502/1964, que dispõe:

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Da leitura do dispositivo há de se inferir que a falta de declaração de fatos geradores, cuja existência possa ser comprovada pela documentação da empresa e por sua escrituração contábil, como é o caso dos autos, não autoriza a automática conclusão pela existência de fraude.

No caso sob enfoque, verifica-se que o fisco em nenhum momento cuidou de caracterizar a existência de conduta dolosa tendente a desconfigurar o fato gerador, limitando-se a afirmar que a autuada reiteradamente contrariou a legislação ao deixar de declarar na GFIP os pagamentos a contribuintes individuais não cooperados e à cooperativa de trabalho.

Essa omissão, *de per si*, não pode ser tomada como único fundamento para caracterizar a fraude, diferentemente ocorreria se viesse à tona a comprovação de que a empresa houvera efetuado o pagamento pela prestação de serviços e registrado as notas fiscais como compra de materiais, posto que nesse caso restaria evidente a intenção de suprimir fato gerador de contribuição.

Embora não se referindo diretamente à questão da contagem do prazo decadencial, mas à aplicação de multa qualificada em razão da ocorrência de dolo, é possível que se ter um indicativo sobre o pensa do tema o CARF, quando se analisa a Súmula n.º 14:

“ Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a QUALIFICAÇÃO da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo ”

Percebe-se que o Colegiado tende somente a acatar a imposição de efeitos legais decorrentes da ocorrência de fraude, quando o fisco cabalmente comprova a existência do intuito doloso do sujeito passivo.

Feitas essas considerações, posiciono-me pela aplicação, para a contagem do prazo decadencial, do § 4.º do art. 150 do CTN Esse posicionamento leva-me à conclusão de que devam ser excluídas pela caducidade as competências até 11/2003, haja vista que a cientificação do lançamento ocorreu em 16/12/2008.

Adequação do instrumento de constituição do crédito

Alega a recorrente que o AI seria nulo, por não ser instrumento hábil a constituir crédito tributário decorrente do inadimplemento da obrigação principal.

Sobre essa questão, há de se ter em conta que, quando da ciência do AI pelo sujeito passivo, em 16/12/2008, já eram aplicadas às contribuições sociais às disposições procedimentais e processuais do Decreto n.º 70.235/1972. Tal situação decorreu da fusão das Secretarias da Receita Federal e da Receita Previdenciária na atual Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

A alteração legislativa que criou a nova estrutura da Administração Tributária da União foi a Lei n.º 11.457, de 16/03/2007. Esta determinou em seu art. 25 que, a partir de abril de 2008, os procedimentos fiscais e os processos administrativo-fiscais de exigência das contribuições previdenciárias passariam a ser regidos pelo Decreto n.º 70.235/1972. Eis o dispositivo:

Art. 25. *Passam a ser regidos pelo Decreto n 70.235, de 6 de março de 1972:*

1- a partir da data fixada no § 1.º art. 16 desta Lei, os procedimentos fiscais e os processos administrativo-fiscais de determinação e exigência de créditos tributários referentes às contribuições de que tratam os arts. 2.º e 3.º desta Lei;

O referido Decreto, por sua vez, determina:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão

estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e

demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.-(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, vigente na data da lavratura)

Nos termos do dispositivo acima a exigência do crédito tributário pode ser perfeitamente formalizado por auto de infração, não havendo atualmente, em relação às contribuições previdenciárias, a antiga regra que previa a utilização de Auto de Infração apenas para aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, podendo-se lançar mão do mesmo para exigência das contribuições não adimplidas.

Para elucidação desse ponto do recurso, deve-se observar que o Decreto n.º 70.235/1972, trata o Auto de Infração como documento a ser emitido pelo servidor competente, que, no caso das contribuições sociais, é o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, em ação fiscal desenvolvida junto ao sujeito passivo. É o que indica a leitura do art. 10:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Já a Notificação de Lançamento diz respeito à formalização de crédito efetuada pela Administração Tributária, em face da constatação de infração à legislação tributária decorrentes da análise das informações apresentadas pelo sujeito passivo (contribuinte) e/ou da análise das informações constantes das bases de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Tal documento pode inclusive ser emitido eletronicamente. É o que se pode ver da redação do art. 11 do Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Assim, a utilização de Auto de Infração para constituição de crédito decorrente de contribuições não recolhidas encontra amparo na legislação atualmente em vigor, não devendo ser acatada a tese de nulidade do lançamento, em razão da utilização do AI para exigência das contribuições sob questão.

Possibilidade de retificação do crédito pela DRJ

Alegou a recorrente que o órgão *a quo* não poderia efetuar a retificação do crédito, mas declarar a sua nulidade em face dos erros detectados. Por outro lado, afirma que seu direito de defesa foi atropelado por não ter tido a oportunidade de se contrapor ao novo discriminativo de débito.

O fato do órgão *a quo* haver determinado a retificação do crédito, com esteio em documentação acostada na impugnação, não é motivo para que se declare a nulidade do crédito, pelo contrário, a retificação realizada é mais uma garantia de que o julgamento administrativo expurgou do lançamento valores indevidos, realizando o controle de legalidade do ato administrativo, que é o seu principal mister.

A revisão de lançamento é prevista no CTN, art. 145, o qual elenca, dentre as hipóteses que autorizam esse procedimento, a provocação do sujeito passivo. Eis o dispositivo:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Assim, tendo-se em conta que a lei prevê que é possível a revisão do lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo, em razão da impugnação deste, não há o que se falar em nulidade do crédito constituído, em razão de se ter retificado os valores originariamente lançados.

Há de se convir que o fato de haver retificação nas bases de cálculo apuradas não significa que estamos diante de um novo discriminativo do crédito, mas de mera revisão de valores provocada pelo próprio sujeito passivo em sua impugnação. Não podendo ser acatada a afirmação de que a DRJ houvera procedido a uma nova apuração das contribuições.

Não procede, assim, a alegação de cerceamento ao direito de defesa da autuada, posto que da decisão que expurgou valores da base de cálculo do lançamento lhe foi dada ciência com possibilidade de se contrapor a mesma, mediante recurso voluntário, prerrogativa que foi utilizada.

Fundamentação legal

Outra causa de nulidade apontada pela recorrente diz respeito à citação no relato fiscal ao § 4.º do art. 201 do RPS, posto que, no seu entender, esse dispositivo não se prestaria a fundamentar a incidência de contribuição sobre a remuneração paga aos transportadores autônomos.

O mencionado texto normativo está assim redigido:

Art.201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

(...)

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual;

(...)

§4º-A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto.

(...)

Ora o dispositivo invocado trata da fixação da base de cálculo das contribuições decorrentes de prestação de serviço por condutor autônomo de veículo rodoviário, no qual estão incluídos os transportadores de carga pessoas físicas, ou seja, os “freteiros”, conforme denominou a Autoridade Fiscal. Assim, não há o que se falar em erro de fundamentação jurídica para esse caso.

Alega também a empresa que, quando tratou da contribuição sobre os valores pagos à cooperativa de trabalho UNIMED, o fisco fez a fundamentação utilizando o inciso III do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991 e não o inciso IV do mesmo artigo. Essa imprecisão, afirmou, levaria a nulidade do lançamento.

Não tenho dúvida que aí houve um mero equívoco material, em que o fisco, no seu relatório de trabalho, trocou os incisos do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, quando fundamentou a contribuição incidente sobre os pagamentos efetuados à UNIMED pela autuada. Porém não compactuo com a tese de que tal falha viria acarretar a nulidade do lançamento.

A processualística administrativa brasileira não admite a anulação de atos do processo quando não resta comprovada a ocorrência de prejuízo ao administrado ou ao interesse público.

Veja-se que a Lei n.º 9.784/1999, o qual estabelece normas básicas aplicáveis ao processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, prevê a possibilidade de convalidação dos atos que não firam o interesse público nem lesionem o direito de terceiros. Eis a norma:

Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

Na situação sob comento, verifica-se que a fundamentação legal correta para exigência das contribuições sobre os valores pagos à cooperativa de trabalho encontra-se lançada no anexo Fundamentos Legais do Débito, fls. 44:

227 - CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS EM GERAL RELATIVAMENTE A SERVIÇOS QUE LHE SÃO PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO

227.01 - Competências: 01/2004 a 12/2004, 01/2005 a 12/2005, 01/2006 a 12/2006, 01/2007 a 12/2007, 01/2008 a 06/2008 Lei n. 8.212 de 24.07.91, art. 22, IV (com a redação dada pela Lei n. 9.876 de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art.201, III (na redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99).

Assim, no anexo que apresenta a base jurídica do lançamento inexistente o equívoco. Por outro lado o fato que deu ensejo à tributação encontra-se suficientemente narrado no Relatório Fiscal, fl. 61, tendo a Autoridade Fiscal afirmado:

“O contribuinte, conforme já mencionado, NÃO declarou em GFIP os vários e rotineiros pagamentos de faturas da Cooperativa de Trabalho Médico — UNIMED em benefício assistencial a seus associados e empregados.

Considerando que esse benefício está estendido a TODOS que assim optarem a tê-lo, não foi configurado como pagamento de remuneração indireta ou salário "in natura", conforme disciplina o artigo 28, § 9º, alínea "q", da Lei nº 8.212/91.

Entretanto, a pessoa jurídica que contrata cooperativa de trabalho está sujeita a uma contribuição com alíquota de 15% (quinze por cento) incidentes sobre os pagamentos no correspondente mês, artigo 22, III da Lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 201, III, e, § 20 deste mesmo artigo, do Decreto nº 3.048/99 — Regulamento da Previdência Social.”

O erro cometido pelo fisco salta aos olhos, todavia, a configuração fática da situação verificada está perfeita, trazendo ao contribuinte todos os elementos necessários a sua ampla defesa. Nesse sentido, a declaração de nulidade do crédito afrontaria sem dó o princípio constitucional da eficiência administrativa, o qual exprime a procura da máxima eficiência na aplicação do direito, com o menor dispêndio de atos processuais possível. Não se anulam atos processuais imperfeitos quando não prejudicarem as partes e não influírem na apuração da verdade substancial ou na decisão da causa.

Não tenho dúvida que a erronia apontada nenhuma interferência terá no destino da presente lide.

O Decreto n.º 70.235/1972, que rege o processo administrativo fiscal de exigência de tributos administrados pela RFB também não admite a invalidação de um ato processual quando não seja demonstrada a ocorrência de prejuízo. Eis o que dispõe:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

(...)

Portanto, não tendo o ato sido lavrado por agente incompetente, nem se percebendo prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo, não há que se falar em nulidade do AI decorrente de mera incorreção na citação da fundamentação legal que dá suporte a exação, a qual não merece sequer saneamento, posto que, conforme vimos, não acarretou prejuízo ao contribuinte, tampouco tem a força para influir na solução da contenda.

Exibição de documentos

Outra nulidade suscitada pela recorrente diz respeito à citação no relato do fisco de que a empresa deixara de apresentar contratos e faturas de seu relacionamento empresarial com a UNIMED, posto que afirmar haver comprovação nos autos de que a documentação foi exibida.

Essa alegação é frágil. O documento que comprovaria a entrega dos documentos relativos aos contratos com a UNIMED encontra-se às fl. 1.477/1.478, o qual diz respeito a requerimento para juntada dos papéis ali enumerados, protocolizado na Agência da Receita Federal em Videira (RS) em 15/12/2008.

Chama atenção desse julgador o fato de que a data da protocolização do requerimento é posterior à data de consolidação do AI (12/12/2008). Verifica-se, deste modo, que o fisco, ao se referir a falta de apresentação dos contratos de prestação de serviço e das faturas relativas à UNIMED, está a afirmar que a empresa não atendeu às intimações efetuadas com esse fim.

Para comprovar a omissão da empresa em atender as requisições documentais do fisco, faço minhas as palavras constantes do voto condutor do acórdão da DRJ:

Conforme consta, foi emitido TIAD pela fiscalização, com ciência pelo contribuinte em 12/09/2008, fl. 53. Neste primeiro termo de intimação foi solicitada toda a documentação relativa à UNIMED, tais como contratos e faturas, devendo a documentação estar disponível para exame a partir de 27/09/2008, não tendo sido atendida. A solicitação de documentos foi novamente formalizada por meio do termo de intimação n.º 001, fls. 54/55, com ciência pelo contribuinte em 14/11/2008, não tendo sido também atendida. Por último foi lavrado o termo de intimação n.º 002, fls. 56/57, com ciência pelo contribuinte em 01/12/2008, sendo que os documentos solicitados deveriam ter sido entregues até 10/12/2008.

Nesse sentido, descabe a alegação de que a recorrente apresentou a documentação à Auditoria. Por outro lado, mesmo a prova colacionada não é hábil a demonstrar que a documentação foi entregue ao Auditor Fiscal, haja vista que não consta na mesma qualquer manifestação de recebimento por este.

Digo mais, a empresa, para se contrapor a apuração fiscal, poderia ter trazido as faturas emitidas pela UNIMED com a defesa, todavia, permaneceu inerte, o que indica que houve o entendimento que os referidos documentos nada lhe trariam de benefício.

Diante, dessas observações sou levado a não acatar mais essa nulidade apontada pela recorrente.

Incidência de contribuição sobre os valores pagos aos transportadores pessoas físicas não cooperados

O recolhimento das contribuições patronais incidentes sobre os valores pagos pelas cooperativas de trabalho a pessoas físicas, sem vínculo de emprego, tem regimes jurídicos distintos, conforme a relação estabelecida entre a cooperativa e os trabalhadores.

A contribuição sobre as remunerações pagas aos cooperados é suportada pelos tomadores de serviço da cooperativa e é fundamentada no inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.876/1999, *verbis*:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

(...)

Repare-se que a contribuição é de responsabilidade da empresa tomadora, mas apenas em relação aos serviços prestados pelos cooperados. O texto legal não deixa dúvidas de que a contribuição de quinze por cento sobre o valor da nota fiscal emitida pela cooperativa de trabalho, incide apenas sobre os atos cooperados, dito de outro modo, sobre as parcelas pagas pelo trabalho executado pelos associados da cooperativa.

Quando o serviço é prestado por pessoas físicas que não façam parte do quadro de associados, inexistente responsabilidade do tomador dos serviços, passando a obrigação de pagar o tributo à cooperativa prestadora. Na espécie, por conseguinte, a autuada é o sujeito passivo, devendo recolher a contribuição como as empresa em geral, nos termos do inciso III do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, assim redigido:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços

(...)

Assim, ao contratar transportadores autônomos para suprir excesso de demanda não atendida pelos seus cooperados, a recorrente deve assumir o ônus de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a essas pessoas físicas,

enquadradas no Regime Geral da Previdência Social – RGPS na condição de segurados contribuintes individuais.

Deve, portanto, ser desacolhida a tese da recorrente de que as contribuições sobre os transportadores pessoas físicas não cooperados seria responsabilidade dos seus tomadores de serviço, posto que o trabalho de fato foi prestado à cooperativa.

De concluir que existem duas relações jurídicas envolvidas. A primeira é entre a cooperativa e a empresa contratante, sobre a qual não existe incidência de contribuições sociais; a outra se estabelece entre a cooperativa e o transportador autônomo, esta situada no campo de incidência das contribuições, as quais devem ser recolhidas pela cooperativa.

Também devo afastar o argumento de que a interpretação dada pela DRJ no sentido de responsabilizar a autuada pela contribuição relativa à remuneração de pessoas físicas não cooperadas fere o dispositivo constitucional que garante tratamento favorecido ao ato cooperativo. É que nos termos da Súmula CARF n.º 02, não é dado a órgão de julgamento administrativo se pronunciar sobre questões relativas à incompatibilidade de lei tributária com a Carta Magna.

Pagamento de fretes a pessoas jurídicas

No voto condutor do acórdão, fl. 1.495, consta tabela de exclusão, onde são apresentados valores a serem expurgados da base de cálculo do lançamento, os quais dizem respeito a pagamentos por serviços de frete a pessoas jurídicas, conforme indicado na defesa.

No recurso, a empresa afirma que não foram excluídos todos os valores pagos a empresas transportadoras. Assevera que permaneceram no lançamento pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, as quais podem ser visualizadas no demonstrativo constante a fl. 320 do Acórdão n.º 07-18.027 da DRF Florianópolis, o qual trata da impugnação relativa a exigência de retenção de 11% sobre a remuneração dos transportadores autônomos, incluído em AI originado na mesma ação fiscal.

De fato, há a indicação de quatro lançamentos de pagamentos a pessoas jurídicas que não haviam sido excluídos da base de cálculo pelo órgão recorrido. Eis os valores a serem expurgados da remuneração bruta tomada como base no “Levantamento FRE – FRETEIROS AUTÔNOMOS”:

COMP	EMPRESA PRESTADORA	VLR A SER EXCLUÍDO DA REMUNERAÇÃO BRUTA (RS)
07/2003	Transporte L A Menegola Ltda	102,60
09/2003	Transporte e Comércio São Silvério Ltda	416,10
11/2003	Transporte Ângela Ltda	2.174,49
12/2003	Aldo Comércio e Transporte Automóveis Ltda	739,00

Pedido para intimação no endereço dos advogados

Não devo deferir o pleito recursal para que as intimações sejam efetuadas no endereço dos patronos da autuada.

Nos termos do Decreto n.º 70.235/1972 as intimações podem ser feitas por três modalidades, não se firmando ali nenhuma ordem de preferência. Assim, a Administração Tributária pode se valer para dar ciência o contribuinte dos atos processuais das intimações pessoal, postal ou eletrônica. Eis o dispositivo que trata da matéria:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

(...)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

(...)

Ademais não há norma que obrigue a Administração Tributária a encaminhar as intimações ao procurador do sujeito passivo. Nesse sentido tem se manifestado a jurisprudência administrativa, conforme se vê:

“INTIMAÇÕES - ATOS PROCESSUAIS - PROCURADOR - Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária.” Acórdão n° 104-20408, (sessão de 26/01/2005).

Posiciono-me pela denegação desse pedido.

Processo nº 13982.001850/2008-26
Acórdão n.º 2401-002.637

S2-C4T1
Fl. 1.672

Conclusão

Diante do exposto, voto por reconhecer a decadência até a competência 11/2003, por afastar as preliminares de nulidade suscitadas, por denegar o pedido para que as intimações sejam feitas no endereço do patrono da empresa e, no mérito, por determinar que sejam excluídos da apuração os valores pagos a pessoas jurídicas, conforme o quadro demonstrativo acima.

Kleber Ferreira de Araújo