



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

Processo nº 13982.001852/2008-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-002.638 – 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.

CONTRIBUIÇÕES AOS TERCEIROS INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA POR COOPERATIVAS DE TRABALHO A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO COOPERADOS. RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO.

É da cooperativa de trabalho o ônus da retenção e recolhimento das contribuições destinadas ao SEST e ao SENAT, incidente sobre as remunerações pagas a contribuintes individuais não cooperados contratados por aquela.

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.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUIR NO LANÇAMENTO FATOS GERADORES NÃO MENCIONADOS PELA AUTORIDADE FISCAL.

Não cabe ao órgão de julgamento incluir no lançamento fatos geradores não indicados pela Autoridade Fiscal.

PEDIDO PARA INTIMAÇÕES NO ENDEREÇO DO ADVOGADO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão legal que obrigue a Administração Tributária a efetuar a intimação em endereço diferente do domicílio tributário do sujeito passivo, ainda que haja requerimento deste no sentido de que as comunicações dos atos do processo administrativo se dêem no endereço profissional de seu advogado.

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 físicas cooperadas.

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 37.180.773-5, lavrado contra o sujeito passivo acima identificado para exigência de contribuições destinadas ao Serviço Social do Transporte - SEST e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte —SENAT, incidente sobre a valor pago ao segurado contribuinte individual transportador autônomo.

O Auditor informa que a COOTRAVALE, além dos serviços de fretes prestados por seus próprios cooperados, contrata outros transportadores autônomos, identificados como "Freteiros esporádicos e terceiros" para a realização de fretes. Assevera que empresa está obrigada a reter do transportador autônomo e recolher a citada contribuição conforme determina o art. 7.º, II, §§ 1º e 2º da Lei 8.706/1993, complementado pelo Decreto 1.007/1993.

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 a 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.

A autuada ofertou impugnação, fls. 58/95, cujas razões foram acatadas parcialmente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Florianópolis (SC), que declarou procedente em parte o lançamento.

A DRJ excluiu da base de cálculo os valores que entendeu terem sido pagos, a título de frete, para pessoas jurídicas.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 951/996, 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) segundo o entendimento do STJ, expresso na decisão colacionada, não cabe a Cooperativa reter de cooperado, a contribuição SEST e SENAT, após a criação do SESCOOP;

d) é improcedente a exigência de contribuições constantes no AI, posto que a autuada não é a tomadora dos serviços de transporte, não lhe cabendo a retenção tratada no lançamento;

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

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

g) não há fundamento legal que dê sustentação ao lançamento combatido;

h) 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;

i) 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;

j) mesmo após a retificação do crédito, ainda permanecem na base de cálculo valores pagos pela recorrente a cooperados, que foram tomados pelo fisco como “esporádicos e terceiros”. Para comprovar o alegado colaciona planilha;

k) 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;

l) 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;

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

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. A ação fiscal que deu ensejo ao lançamento sem tela coloca-nos diante de dois fatos do mundo cuja incidência de contribuição previdenciária não é tão pacífica quanto se pode pensar. Demonstrarei.

A incidência de contribuições sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho está sendo questionada mediante a Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI nº 2594, proposta pela Confederação Nacional da Indústria, tendo a tese da inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 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 nº 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.

Esse 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 pago 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 nº 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:*

I- 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.

Obrigação da cooperativa de trabalho de reter e recolher a contribuição dos contribuintes individuais não cooperados

Inicialmente cabe esclarecer que o AI sob cuidado diz respeito não à contribuição patronal, mas à contribuição dos transportadores autônomos para os terceiros, no caso o SEST e o SENAT.

A fundamentação jurídica da exação reside na Lei 8.706/1993 e no Decreto nº 1.007/1993. Eis as normas:

Lei nº 8.706/1993:

" Art. 7º As rendas para manutenção do SEST e do SENAT, a partir de 1º de janeiro de 1994, serão compostas:

I — pelas atuais contribuições compulsórias das empresas de transporte rodoviário, calculadas sobre o montante da remuneração paga pelos estabelecimentos contribuintes a todos os seus empregados e recolhidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social, em favor do Serviço Social da Indústria —SESI e do Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial — SENAI, que passarão a ser recolhidas em favor do Serviço Social do Transporte — SEST e do Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte — SENAT, respectivamente;

II - pela contribuição mensal compulsória dos transportadores autônomos equivalente a 1;5% (um inteiro e cinco décimos

por cento). e 1.0% (um inteiro por cento), respectivamente, do salário de contribuição previdenciária;

§ 1.º A arrecadação e fiscalização das contribuições previstas nos incisos I e II deste artigo serão feitas pela Previdência Social, podendo, ainda, ser recolhidas diretamente ao SEST e ao SENAT, através de convênios. "

Decreto n.º 1.007/1993:

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

I - ao Serviço Social do Transporte (Sest):

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

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

(...).

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

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

II - salário de contribuição do transportador autônomo: a parcela do frete, carreto ou transporte correspondente à remuneração paga ou creditada a transportador autônomo, nos termos definidos no § 0 do art. 25 do Decreto nº 612, de 21 de julho de 1992.

§3.º As contribuições devidas pelos transportadores autônomos serão recolhidas diretamente

a) pelas pessoas jurídicas tomadoras dos seus serviços;

b) pelo transportador autônomo, nos casos em que prestar serviços a pessoas físicas.

Claro, portanto, que as contribuições dos transportadores autônomos destinadas aos terceiros deve ser retida pela empresa tomadora dos serviços e recolhida juntamente com as contribuições previdenciárias.

Assim, ao contratar transportadores autônomos para suprir excesso de demanda não atendida pelo seus cooperados, a recorrente, na condição de tomadora dos serviços, deve assumir o ônus de reter e recolher as contribuições destinada ao SEST/SENAT incidentes sobre a remuneração paga a essas pessoas físicas, enquadrados 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. É evidência demonstrada nos autos que os valores pagos aos transportadores autônomos foram registrados na contabilidade da impugnante, nas contas 3.1.1.01, 4.1.2.02, 3.1.1.02. Estes pagamentos,

comprovadamente inclusos na escrita contábil da cooperativa, demonstram de forma inequívoca que esta procedeu aos pagamentos inerentes aos fretes efetuados pelos contribuintes individuais. Assim, verifica-se que a situação fática se subsume à legislação colacionada, posto que estão presentes os requisitos necessários à perfeita identificação do fato gerador e do sujeito passivo responsável pelo desconto e recolhimento da contribuição relativa ao SEST/SENAT, que no caso concreto é a COOTRAVALE.

Não custa assinar 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 retidas e 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 temos 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.

Da mesma forma não merece sucesso o argumento da recorrente de que não seria obrigado a recolher as contribuições exigidas em razão das mesmas terem sido substituídas pela contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo - SESCOOP. É que esta é uma contribuição patronal instituída pela MP n.º 1.715/1998 para custear o ensino de formação profissional, desenvolvimento e promoção social do trabalhador em cooperativa e dos cooperados.

Conforme já fartamente demonstrado ao AI sob enfoque trata da contribuição dos transportadores autônomos, que a recorrente, por substituição tributária, tem a obrigação de reter e recolher. Portanto, não há de se confundir as contribuições lançadas com as contribuições patronais ao SEST/SENAT, essas, de fato, substituídas pela contribuição ao SESCOOP.

Pagamento de fretes a pessoas físicas cooperadas

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 apontou argumento da defesa.

Todavia, o órgão recorrido não concordou com a então impugnante no que diz respeito a retirada dos trabalhadores cooperados. Assim afirmou a DRJ:

“Fretes realizados por cooperados. Já com relação aos pagamentos inclusos no lançamento em que o impugnante alega que se tratam de fretes efetuados por cooperados, e que foram indevidamente considerados pela fiscalização como fretes realizados por terceiros ou esporádicos, faz-se necessário esclarecer o que segue.

A contribuição devida pela transportador autônomo ao SEST/SENAT não está condicionada ao fato deste ser filiado ao não a uma cooperativa. Esta contribuição é devida tanto pelos cooperados como pelos não cooperados, denominados nos autos de **Esporádicos (E), não cooperados (NC) e terceiros (T).** Conforme se pode

constatar da planilha elaborada pela fiscalização, fls. 185/427, do auto de infração principal, processo 13982.001850/2008-26, não foi objeto de lançamento o desconto relativo a contribuição para o SEST/SENAT dos transportadores autônomos identificados como sendo filiados à cooperativa. Entretanto, nos termos da legislação colacionada, estes valores também se constituem em base de cálculo para o desconto da contribuição para as citadas entidades, uma vez que se trata da contribuição devida pelo contribuinte individual, e deve ser procedido o desconto independente do fato deste estar filiado à cooperativa.

Assim, não há como acatar o pleito do contribuinte, em que pese o fato deste ter comprovado que alguns dos freteiros efetivamente estavam filiados à cooperativa. Ao contrário, caberia lançamento complementar por parte da fiscalização nos casos em que restar evidenciado que os fretes foram pagos a cooperados e não foi procedido o devido desconto e recolhimento da contribuição para o SEST/SENAT.”

Não devo cancelar esse posicionamento da DRJ, posto que o lançamento não contempla as contribuições ao SEST/SENAT dos cooperados. Ora se na peça inaugural do processo administrativo, o fisco não mencionou a exigência das contribuições sobre determinadas remunerações, não pode o órgão de primeira instância fazer um remendo no lançamento para incluí-las, sob pena de flagrante atropelo ao princípio do devido processo legal, com agravamento da exigência por parte de órgão julgador.

Nesse sentido, imperiosa é a determinação para que sejam excluídas da base de cálculo as remunerações pagas aos transportadores cooperados, conforme tabela elaborada no Acórdão n.º 07.18.025 da 6.ª Turma da DRJ em Florianópolis, da qual extraí o seguinte resumo:

COMPETÊNCIA	VLR A EXCLUIR DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO – 20% DO VALOR DO FRETE (R\$)
02/2005	4.671,44
03/2005	5.142,84
04/2005	265,06
05/2005	607,42
06/2005	367,24
07/2005	483,01
08/2005	68,73
09/2005	394,21
10/2005	772,37
11/2005	1.484,49
12/2005	348,00
03/2006	1.368,51

04/2006	1.615,45
05/2006	1.278,46
06/2006	2.167,28
07/2006	3.030,91
08/2006	2.629,34
09/2006	489,54
10/2006	2.607,50
11/2006	15.744,59
12/2006	929,42
01/2007	1.481,75
02/2007	2.215,27
03/2007	3.877,02
04/2007	6.293,88
05/2007	13.850,25
06/2007	9.663,97
07/2007	6.414,73
08/2007	9.345,18
09/2007	9.201,27
10/2007	11.671,26
11/2007	9.081,14
12/2007	11.845,19
01/2008	7.889,13
02/2008	8.301,12
03/2008	8.843,72
04/2008	8.228,54
05/2008	7.452,45

06/2008	7.092,95
---------	----------

Os transportadores cooperados a que se referem as exclusões são:

a) Maria Trevisol – competências 02 a 12/2005; 04/2006 a 12/2007 e 02 a 06/2008;

b) Ronaldo de Lorenze – competências 03/2006 a 06/2008; e

c) Cláudio Antônio Caleffi – competências 05/2007 a 05/2008.

Pedido para intimação no endereço dos advogados

Não devo deferir o pleito recursal para que as intimações seja 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.

(...)

Como se vê, 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 nº 104-20408, (sessão de 26/01/2005).

Posiciono-me pela denegação desse pedido.

Conclusão

Diante do exposto, voto por reconhecer a decadência até a competência 11/2003, por afastar as preliminares 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 físicas cooperadas, conforme o quadro demonstrativo acima.

Kleber Ferreira de Araújo