



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

Processo nº	13982.001853/2008-60
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2401-002.784 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	21 de novembro 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 DOS SEGURADOS INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA POR COOPERATIVAS DE TRABALHO A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS COOPERADOS OU NÃO. RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO.

É da cooperativa de trabalho o ônus da retenção e recolhimento das contribuições previdenciárias dos segurados, incidente sobre as remunerações pagas a contribuintes individuais cooperados ou não.

ASSOCIADOS DE COOPERATIVA DE TRABALHO. ENQUADRAMENTO PREVIDENCIÁRIO.

Os associados das cooperativas de trabalho são segurados obrigatórios do RGPS, na condição de contribuintes individuais.

RECOLHIMENTO EFETUADO POR CONTRIBUINTE INDIVIDUAL DIRETAMENTE PARA A SEGURIDADE SOCIAL. ABATIMENTO DA APURAÇÃO FISCAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DOS RECOLHIMENTOS PELO SUJEITO PASSIVO.

Em apuração da contribuição dos contribuintes individuais, somente é cabível a exclusão de valores recolhidos diretamente pelo segurados, quando a empresa apresenta os comprovantes dos recolhimentos.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL QUE PRESTA SERVIÇO A VÁRIAS EMPRESAS. POSSIBILIDADE DE DISPENSA DA RETENÇÃO.

Para que a empresa contratante de contribuinte individual seja dispensada da obrigação de reter e recolher a contribuição dos segurado, há a necessidade de que comprove que o mesmo prestava serviço a outras empresas, que já efetuavam o desconto da contribuição pelo teto legal do salário-de-contribuição.

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.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA FISCAL. PRODUÇÃO DE PROVAS PARA DAR GUARIDA A ALEGAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Não deve ser determinada a realização de diligência para que o fisco produza provas, cujo ônus é do sujeito passivo.

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) rejeitar o pedido de diligência; e IV) no mérito, dar provimento parcial ao recurso, de modo que sejam recalculadas as contribuições dos segurados para os quais tenha havido a efetiva comprovação da existência de recolhimentos.

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 37.180.772-7, lavrado contra o sujeito passivo acima identificado para exigência da contribuição dos segurados incidente sobre as remunerações pagas pela autuada a contribuintes individuais transportadores autônomos, cooperados e não cooperados.

Asseverou o fisco em seu relato que na apuração da contribuição devida foi respeitado o limite máximo do salário-de-contribuição.

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.

A autuada ofertou impugnação, fls. 56/98, cujas razões foram acatadas parcialmente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Florianópolis (SC), ver fls. 314/322, 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.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 326/378, 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) comprova que não foi considerado no lançamento, nem na decisão recorrida, o teto do salário-de-contribuição, conforme documentos colacionados. Por esse motivo, solicita a realização de diligência fiscal para que sejam demonstrados os recolhimentos previdenciários de todos os transportadores envolvidos no lançamento.

d) a fundamentação legal citada pela Autoridade Fiscal é equivocada, o que é causa de nulidade de lançamento;

e) não há base legal para equiparar o cooperado de cooperativa de trabalho a contribuinte individual;

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 dos segurados 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;

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;

n) o fisco informa que a empresa deixou de apresentar alguns documentos, todavia, há a comprovação nos autos de que os mesmos foram exibidos.

Por fim, pede a nulificação do lançamento ou, alternativamente, a declaração parcial da decadência, a revisão de valores para aplicar o teto do salário-de-contribuição e a realização de diligência fiscal para que sejam discriminadas as contribuições de todos os segurados envolvidos no lançamento. Requer ainda que as intimações sejam feitas no endereço dos advogados subscritores da peça recursal.

Foram acostados relatórios de vínculos e recolhimentos de contribuintes individuais, os quais serviriam para demonstrar que o fisco não respeitou o limite máximo do salário-de-contribuição na sua apuração.

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, empresário, 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. Demonstrarrei.

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 para prestarem serviços a seus contratantes, há quem entenda que a tributação deve 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.

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 CARF 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, posicione-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 conterá 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 conterá 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,

Autenticado digitalmente em 27/02/2013 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 27/02

/2013 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 06/03/2013 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

A maior parte das alegações da recorrente diz respeito à falta ou erro na fundamentação legal que suporta o lançamento.

Com a edição da Medida Provisória nº 83/2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.666/2003, a partir da competência 04/2003, passou obrigatória a retenção pela empresa contratante da contribuição dos segurados contribuintes individuais a seu serviço:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.(redação original)

Não há dúvida de que os transportadores autônomos são enquadrados na categoria de contribuintes individuais, conforme dispõe o art. 12,

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como contribuinte individual:

(...)

h) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não;

(...)

Decorre dos normativos acima transcritos que a cooperativa de trabalho, equiparada às empresas em geral por força do parágrafo único do art. 15 da Lei n.º 8.212/1991, ao remunerar transportadores autônomos, tem a obrigação de reter a contribuição previdenciária dos mesmos e recolher os valores correspondentes à Seguridade Social.

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 dessas 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 a retenção das contribuições dos transportadores pessoas físicas não cooperados seria responsabilidade dos seus tomadores de serviço, posto que o trabalho de fato foi prestado à cooperativa. É evidencia 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 dos contribuintes individuais, 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.

No que diz respeito aos associados da cooperativa de trabalho, a Lei n.º 10.666/2003 apresenta dispositivo específico, qual sejam os §§ 1.º e 2.º do art. 4.º:

Art. 4.(...)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/02/2013 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 27/02/2013 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 06/03/2013 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 1º As cooperativas de trabalho arrecadarão a contribuição social dos seus associados como contribuinte individual e recolherão o valor arrecadado até o dia vinte do mês subsequente ao de competência a que se referir, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

§ 2º A cooperativa de trabalho e a pessoa jurídica são obrigadas a efetuar a inscrição no Instituto Nacional do Seguro Social - INSS dos seus cooperados e contratados, respectivamente, como contribuintes individuais, se ainda não inscritos.

Portanto, é clara a fundamentação no sentido de que, ao efetuar o pagamento aos seus cooperados, estes enquadrados como contribuintes individuais, a cooperativa de trabalho tem a obrigação de reter a contribuição dos mesmos e efetuar o recolhimento.

O inconformismo da recorrente quanto à falta de fundamentos legais a embasar o lançamento, portanto não se justifica. Para esclarecer qualquer dúvida, vou transcrever excerto do Relatório Fiscal e do anexo Fundamentos Legais, que além dos dispositivos mencionados, menciona outros dispositivos da Lei n.º 8.212/1991 e do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999:

Relatório Fiscal

“Sobre esses pagamentos, aplica-se o percentual de 20% (vinte por cento) a fim de determinar-se a base de cálculo que se refere a mão de obra propriamente dita, conforme artigo 201, § 4º, do Decreto nº 3.048/99 —Regulamento da Previdência Social combinado com o artigo 290 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Previdenciária nº 03 de 14/07/2005, e a partir dessa base de cálculo, tem-se as seguintes contribuições, a saber:

(...)

b) Contribuição previdenciária a cargo do segurado contribuinte individual (transportador autônomo) com alíquota de 11% (onze por cento), em que a empresa está obrigada a reter e repassar aos cofres do INSS, respeitando-se o teto do salário de contribuição vigente, conforme os artigos 4º e 5º da Lei nº 10.666/03 combinado com o artigo 216, § 26, do Decreto nº 3.048/99, tendo sido apurado por presunção da realização do desconto, conforme artigo 33 § 5º da Lei nº 8.212/91, sem contudo, configurar o crime de apropriação indébita previdenciária, uma vez que efetivamente não se efetuou o desconto;

(...)”

Fundamentos Legais das Rubricas

114 - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL - CONTRIBUIÇÕES DESCONTADAS PELA EMPRESA/COOPERATIVA DE TRABALHO

114.01 - Competências :07/2003 a 12/2003, 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. 12, V, art. 21, art. 28, III, art. 30, II e parágrafos 2., 4. e 5., com as alterações introduzidas pela Lei n. 9.876, de 26.11.99 c/c art. 4.-caput- e parágrafo 1.º da Lei n. 10.666, de 08.05.2003. Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 9., V, art. 199, art. 214, III, parágrafos 3. 05., art. 216, I, parágrafos 20, 21, 23, 26, 27, 28 e 29 (com a redação dada pelo Decreto n. 4.729, de 09.06.03).

Dante das considerações acima, estou seguro da para afirmar que os transportadores cooperados ou não que prestaram serviços à COOTRAVALE são enquadrados como contribuintes individuais e que a autuada descumpriu a obrigação de reter e recolher a contribuição dos referidos trabalhadores.

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.

Dos recolhimentos efetuados pelos contribuintes individuais

Alega a recorrente que não houve o respeito ao teto do salário-de-contribuição pelo fisco, conforme comprovantes de vínculos de contribuintes individuais incluídos no lançamento, fls. 443 e segs.

Para solução desse tópico da contenda é necessária a citação da normatização relativa à operacionalização do desconto da contribuição dos contribuintes individuais.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/02/2013 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 27/02/2013 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 06/03/2013 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A própria Lei n.º 10.666/2003 traz um dispositivo determinando que, nas hipóteses em que a retenção da contribuição previdenciária do contribuinte individual efetuado pelos tomadores de seu serviço for inferior ao piso legal, o segurado deve complementar a contribuição. Eis os termos da norma:

Art. 5º O contribuinte individual a que se refere o art. 4º é obrigado a complementar, diretamente, a contribuição até o valor mínimo mensal do salário-de-contribuição, quando as remunerações recebidas no mês, por serviços prestados a pessoas jurídicas, forem inferiores a este.

Uma conclusão importante que deve ser tirada da regra acima é que o segurado somente deve efetuar o recolhimento das contribuições, quando o somatório dos valores retidos pelas empresas para as quais trabalhou não atinja o limite mínimo do salário-de-contribuição.

Assim, a obrigação das empresas tomadoras dos serviços desses segurados de reter a contribuição não é afetada pelos recolhimentos que os mesmo fizerem diretamente à Previdência Social, posto que o momento da retenção é quando do pagamento da remuneração, que certamente é anterior ao pagamento das contribuições pelos segurados, cujo vencimento ocorre somente no mês posterior à ocorrência dos fatos geradores.

Sobre essa questão, RPS estabelece as seguintes prescrições:

Art.216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I - a empresa é obrigada a:

(...)

b)recolher o produto arrecadado na forma da alínea “a” e as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, inclusive adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, acordo ou convenção coletiva, aos segurados empregado, contribuinte individual e trabalhador avulso a seu serviço, e sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviço, relativo a serviços que lhe tenham sido prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, até o dia vinte do mês seguinte àquele a que se referirem as remunerações, bem como as importâncias retidas na forma do art. 219, até o dia vinte do mês seguinte àquele da emissão da nota fiscal ou fatura, antecipando-se o vencimento para o dia útil imediatamente anterior quando não houver expediente bancário no dia vinte; (Redação dada pelo Decreto nº 6.722, de 2008).

(...)

§5º O desconto da contribuição e da consignação legalmente determinado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa, pelo empregador doméstico, pelo

adquirente, consignatário e cooperativa a isso obrigados, não lhes sendo lícito alegarem qualquer omissão para se eximirem do recolhimento, ficando os mesmos diretamente responsáveis pelas importâncias que deixarem de descontar ou tiverem descontado em desacordo com este Regulamento.

(...)

§26. A alíquota de contribuição a ser descontada pela empresa da remuneração paga, devida ou creditada ao contribuinte individual a seu serviço, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, é de onze por cento no caso das empresas em geral e de vinte por cento quando se tratar de entidade beneficiante de assistência social isenta das contribuições sociais patronais. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§27. O contribuinte individual contratado por pessoa jurídica obrigada a proceder à arrecadação e ao recolhimento da contribuição por ele devida, cuja remuneração recebida ou creditada no mês, por serviços prestados a ela, for inferior ao limite mínimo do salário-de-contribuição, é obrigado a complementar sua contribuição mensal, diretamente, mediante a aplicação da alíquota estabelecida no art. 199 sobre o valor resultante da subtração do valor das remunerações recebidas das pessoas jurídicas do valor mínimo do salário-de-contribuição mensal. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§28. Cabe ao próprio contribuinte individual que prestar serviços, no mesmo mês, a mais de uma empresa, cuja soma das remunerações superar o limite mensal do salário-de-contribuição, comprovar às que sucederem à primeira o valor ou valores sobre os quais já tenha incidido o desconto da contribuição, de forma a se observar o limite máximo do salário-de-contribuição. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§29. Na hipótese do § 28, o Instituto Nacional do Seguro Social poderá facultar ao contribuinte individual que prestar, regularmente, serviços a uma ou mais empresas, cuja soma das remunerações seja igual ou superior ao limite mensal do salário-de-contribuição, indicar qual ou quais empresas e sobre qual valor deverá proceder o desconto da contribuição, de forma a respeitar o limite máximo, e dispensar as demais dessa providência, bem como atribuir ao próprio contribuinte individual a responsabilidade de complementar a respectiva contribuição até o limite máximo, na hipótese de, por qualquer razão, deixar de receber remuneração ou receber remuneração inferior às indicadas para o desconto. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§30. Aplica-se o disposto neste artigo, no que couber e observado o § 31, à cooperativa de trabalho em relação à contribuição devida pelo seu cooperado. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§31. A cooperativa de trabalho é obrigada a descontar onze por cento do valor da quota distribuída ao cooperado por serviços por ele prestados, por seu intermédio, a empresas e vinte por cento em relação aos serviços prestados a pessoas físicas e

recolher o produto dessa arrecadação no dia vinte do mês

seguinte ao da competência a que se referir, antecipando-se o vencimento para o dia útil imediatamente anterior quando não houver expediente bancário no dia vinte. (Redação dada pelo Decreto nº 6.722, de 2008).

O disposto acima reafirma a obrigação das cooperativas de trabalho de descontar a contribuição dos contribuintes individuais a seu serviços, que sejam cooperados ou não, e traz regra para as situações em que o segurado presta serviço a mais de uma empresa sofra retenção acima do teto legal do salário-de-contribuição. De acordo com o RPS, cabe ao contribuinte individual que estiver nessa situação comprovar junto a uma ou mais empresas para as quais preste serviço que já sofreu o desconto previdenciário pelo limite máximo, isentando esses tomadores de serviço da obrigação de reter.

Na situação sobre testilha, a recorrente quer, com os documentos colacionados, comprovar que os transportadores autônomos por ela contratados recolhiam por conta própria ao INSS, justificando a retificação do lançamento de modo que sejam abatidas as contribuições vertidas, de modo que não seja superado o teto do salário-de-contribuição.

Não vejo como acolher essa pretensão. É que a empresa para a qual foi prestado o serviço somente está dispensada de efetuar a retenção quando o contribuinte individual comprova que foi efetuado o desconto da contribuição previdenciária por outros contratantes, conforme prevê o § 28 acima. No caso sob enfoque, não há qualquer comprovação de que os segurados que prestaram serviço a autuada sofreram retenção de contribuição por outras empresas.

Por outro lado, como já visto, somente cabe ao contribuinte individual efetuar o recolhimento direto à Previdência Social, quando o valor da contribuição previdenciária retido pelas empresas que contrataram os seus serviços não atinge o piso do salário-de-contribuição.

De se concluir que não serve como argumento para retificar o presente crédito a alegação de que houve recolhimentos pelos segurados, posto que a empresa descumpriu uma obrigação legal e para a qual não cabe a justificativa apresentada para se omitir do desconto nos termos do § 5º do art. 33 da Lei n.º 8.212/1991:

Art. 33

(...)

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

(...)

A apresentação de relatórios de vínculos não deve provocar a alteração do lançamento. É que, para deixar de efetuar a arrecadação total da contribuição dos contribuintes individuais, deveria a empresa ter exigido a comprovação de que já teria havido retenção em outra empresa para a qual o segurado prestara serviço.

Deixando a contratante de exigir o comprovante da retenção, não tem esta agora como, apenas com base em relatório de vínculo, abster-se de reter o valor da contribuição do segurado, posto que não haveria como saber se o valor porventura retido atingira o limite superior do salário-de-contribuição.

Todavia, quanto aos relatórios de recolhimento apresentados, há de se considerá-los para aferir o teto da contribuição do segurado, sob pena de se exigir valores indevidos, com o indesejável enriquecimento sem causa da Fazenda.

Por isso, deve a Autoridade Fiscal, efetuar o recálculo das contribuições dos segurados para os quais tenham sido acostados os relatórios de recolhimentos, de modo que se evite a exigência de contribuições sob bases superiores ao limite do salário-de-contribuição.

Pedido de diligência

Não deve ser acatado o pedido de diligência para que seja pesquisada pelo fisco a situação de cada um dos contribuintes individuais envolvidos no lançamento, no que diz respeito a existência de recolhimentos efetuados pelo próprio segurado, posto que a prova de que estava dispensado da retenção das contribuições é da empresa. Não há de se impor ao fisco um encargo probatório que cabe ao sujeito passivo.

Veja-se que o procedimento adotado pelo sujeito passivo de não efetuar a retenção contraria as normas que regulamentam a matéria, portanto, cabe a este demonstrar a possível duplicidade de cobrança.

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 impertinente no lançamento sob cuidado, posto que o mesmo não trata da contribuição sobre as faturas emitidas pela UNIMED, a qual está lançado no AI n.º 37.180.774-3, o qual está, inclusive, sendo objeto de apreciação nessa sessão de julgamento.

Pedido para intimação no endereço dos advogados

Não devo deferir o pleito recursal para que as intimações seja efetuadas no endereços 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 de diligência fiscal e para que as intimações sejam feitas no endereço do patrono da empresa e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso, de modo que sejam recalculadas as contribuições dos segurados para os quais tenha havido a efetiva comprovação da existência de recolhimentos.

Kleber Ferreira de Araújo