

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

Processo nº 15504.014159/2009-54
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.643 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente COOPERATIVA DOS SERVIDORES AUTÔNOMOS DE BH LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO

Se à época dos fatos geradores a multa de ofício não existia para o tributo em questão, ela deve ser excluída do lançamento.

TRANSPORTADOR CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

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.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso determinando a exclusão da multa de ofício. Vencidos os

conselheiros Elfes Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Daniele Souto Rodrigues na questão da base de cálculo e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Elfes Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Daniele Souto Rodrigues. Ausente o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, Acórdão 02-28.977 da 7ª Turma, que julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo transcrita.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A Cooperativa é obrigada a arrecadar e recolher as contribuições devidas à Seguridade Social, devidas pelos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas, no prazo estabelecido na legislação.

COOPERADO FILIADO À COOPERATIVA DE TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

O salário de contribuição do cooperado filiado A. cooperativa de transportadores autônomos corresponde a vinte por cento do valor bruto auferido pelo frete, carreto ou transporte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

Trata-se de crédito lançado pela Fiscalização contra a Cooperativa acima identificada no montante de R\$ 101.420,03 (cento e um mil quatrocentos e vinte reais e três centavos), consolidado em 17.08.2009, relativo à diferença de contribuição destinada à Seguridade Social, referente à parte devida pelos segurados cooperados, enquadrados na categoria de contribuintes individuais, do período de 01.2005 a 12.2005.

Consta do relatório fiscal e anexos de fls. 40/212, que a autuada é uma Cooperativa de Trabalho, urbana, cujo objeto é a defesa econômica e social de seus associados, mediante a prestação de serviços de locação de veículos de cargas e passageiros, motocicletas, máquinas e equipamentos de terraplanagem e mão-de-obra em geral.

Informa a Fiscalização que a Cooperativa ao repassar a remuneração mensal dos seus cooperados, descontou do valor pago aos cooperados o equivalente ao percentual de 11% (onze

por cento) a título de taxa de administração. Tal fato implicou na redução do salário de contribuição definido no art. 201, §4º do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

A diferença de contribuição devida pelos segurados cooperados foi apurada neste Auto de Infração, considerando-se os valores recolhidos pela Cooperativa, conforme consta das planilhas de fls. 62/211 e Relatório de Documentos Apresentados — RDA, fls. 10/11.

A partir de 01.04.2003 as empresas e equiparadas (cooperativa) estão obrigadas a arrecadar a contribuição previdenciária do contribuinte individual a seu serviço, mediante desconto na remuneração e recolher o produto arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo.

Para os condutores autônomos de veículos rodoviários (inclusive taxista), do auxiliar de condutor autônomo e do operador de máquinas, bem como do cooperado filiado à cooperativa de transportadores autônomos, conforme §4º do art. 201 do RPS, o salário de contribuição corresponde a 20% (vinte por cento) do valor auferido no frete, carreto, transporte, não se admitindo a dedução de qualquer valor relativo aos dispêndios com combustível e manutenção do veículo, ainda que parcelas a este título figurem discriminadas no documento.

O percentual de 20% foi fixado pela Portaria MPAS nº 1.135 de 05/04/2001, expedida por força do art. 267 do RPS.

No anexo II, fls. 62/211, a Fiscalização relaciona, por competência, os segurados cooperados com a respectiva remuneração, a base de cálculo da contribuição (20% da remuneração), a contribuição devida pelos segurados, a contribuição para terceiras entidades, conforme discriminado na Folha de Pagamento da Cooperativa e os valores que a Fiscalização apurou como corretos e as diferenças de contribuições lançadas neste Auto de Infração.

Foi observado, no lançamento, as alíquotas previstas na legislação para cálculo da contribuição dos segurados cooperados, respeitando as faixas do salário de contribuição e o teto máximo vigente à época do lançamento.

Não restou caracterizada apropriação indébita, uma vez que os valores descontados dos segurados cooperados foram recolhidas à Previdência Social e sobre as diferenças apuradas neste lançamento não houve desconto.

O lançamento foi constituído conforme previsto no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional — CTN, aplicando-se a multa mais benéfica ao contribuinte. No caso, a multa de ofício de 75% estabelecida no art. 44 da Lei nº 9.430/96, por determinação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, nos termos do demonstrativo de cálculo da multa mais benéfica de fls. 212.

A Ação Fiscal foi precedida do Mandado de Procedimento Fiscal — MPF, com documentos solicitados através do Termo de

Início de Procedimento Fiscal e Termos de Intimação de fls. 25/28.

*A Cooperativa tomou ciência do Auto de Infração em 20.08.2009, conforme assinatura aposta as fls. 01 e **apresentou impugnação** em 21.09.2009, nos termos do instrumento e anexos de fls. 252/289.*

A Impugnante inconformada com o Auto de Infração lavrado, dentro do prazo legal, alega a tempestividade da defesa, faz um breve relato da autuação e diz que a mesma não pode prosperar pelas razões a seguir aduzidas.

Não discorda do enquadramento dado pela Fiscalização aos cooperados, pois se tratam de contribuintes individuais e a retenção e recolhimento da contribuição estabelecida em Lei é devida.

Entretanto, o lançamento equivocou-se em relação à base de cálculo da contribuição.

Cita o art. 75, §4º da Instrução Normativa nº 100 que determina o salário de contribuição do cooperado, filiado à cooperativa de trabalho, como sendo o valor recebido ou a ele creditado resultante da prestação de serviços a terceiros, pessoas físicas ou jurídicas, por intermédio de cooperativa e o art. 85 da mesma IN que define a contribuição do segurado contribuinte individual.

A Fiscalização não observou, para definição da base de cálculo da contribuição, que somente parte do valor dos serviços prestados é que foi paga aos cooperados, o que correspondeu ao desconto da taxa de administração devida à Cooperativa.

A legislação prevê que a base de cálculo será sempre o valor recebido ou creditado ao cooperado. No entanto, os cálculos da Fiscalização considerou, como base de cálculo, o valor dos serviços e não o valor efetivamente recebido pelos cooperados.

Aduz que a Autuada não é uma cooperativa de transportadores autônomos, mas sim uma cooperativa de trabalho, não podendo ser aplicada a regra prevista no §4º do art. 201 do RPS.

A cooperativa não é tomadora dos serviços de transporte. A relação jurídica estabelecida no caso é: - motoristas mantém com a cooperativa situação de cooperados; - os serviços dos cooperados são colocados à disposição de terceiros; - a Cooperativa exerce a coordenação, supervisão e controle das atividades; - a Cooperativa paga diretamente os valores dos serviços prestados aos cooperados.

O objetivo da Cooperativa é colocar os serviços de locação de veículos à disposição dos seus contratantes.

*Resta claro que não existe pagamento por frete como previsto no §4º do art. 201 do RPS, pois não se realiza frente no contrato, **que é sim de locação de veículos.***

O dispositivo legal acima seria aplicado, se o pagamento pelo frete fosse efetuado diretamente ao cooperado o que não ocorre na hipótese dos autos, pois quem recebe os valores dos serviços é a Cooperativa, que repassa aos cooperados o valor deduzido os 11% relativos à taxa de administração.

E, ainda, a dedução realizada não se refere a despesas com combustível ou manutenção.

A taxa de administração está prevista na Lei nº 5.764/71, sendo necessária para cobrir despesas administrativas da Cooperativa, não sendo verba sujeita à tributação previdenciária. O Estatuto Social da Cooperativa prevê no art. 7º, "d" a determinação de taxa para cobrir despesas de serviços.

Pede seja acolhida a impugnação para declarar que a incidência da contribuição devida pelos cooperados seja o valor efetivamente recebido, excluindo a taxa de administração (também de 11%) prevista no estatuto, dando por corretos os valores descontados e já recolhidos, cancelando-se o débito fiscal e respectivas multas.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- Erro na base de cálculo.
- Na dicção do parágrafo 4º do art. 75 da Instrução Normativa no 100, do INSS, relativamente aos cooperados, o salário de contribuição será:

§ 4º O salário-de-contribuição para o segurado cooperado filiado a cooperativa de trabalho é o valor recebido ou a ele creditado resultante da prestação de serviços a terceiros, pessoas físicas ou jurídicas, por intermédio da cooperativa, observado o disposto no § 2º.

- No mesmo sentido, o artigo 85 da IN 100:

Art. 85. A contribuição social previdenciária do segurado contribuinte individual é:

I - para fatos geradores ocorridos até 31 de março de 2003, a alíquota determinada pela legislação de regência, observados os limites mínimo e máximo previstos nos §§ 1º e 2º do art. 74 e ressalvado o disposto nos §§ 10, 2º e 3º deste artigo.

II - para fatos geradores ocorridos a partir de 10 de abril de 2003:

...

C) de onze por cento, em face da dedução prevista no § 10 deste artigo, da remuneração que lhe for paga ou creditada, no decorrer do mês, pelos serviços prestados à empresa, observado o limite máximo do salário-de-contribuição e ressalvado o disposto no art. 86;

- Pelas planilhas elaboradas pela fiscalização, constantes dos autos, vê-se que o Fiscal considerou como base de cálculo o valor dos serviços, e não o valor efetivamente recebido pelos Cooperados, com o que não pode a Recorrente concordar, porquanto não é esta a exegese do texto legal aplicável.
- Não existe pagamento por frete como previsto no citado parágrafo 4º do art. 201 do RPS, até mesmo porque não se realiza frete no contrato, que é, sim, de locação e veículos.
- Quem recebe os valores dos serviços é a Cooperativa, que por sua vez, repassa ao cooperado o valor a ele pertencente, após deduzir os 11% relativos à taxa de administração.
- Assim, a base de cálculo, por razão e justiça, será o valor efetivamente pago ou creditado ao cooperado, tal qual procedido pela Recorrente.
- A taxa de administração está legalmente prevista na Lei 5.764/71, e nada mais é do que o recurso financeiro necessário para cobrir as despesas administrativas da Cooperativa, não se constituindo então em verba sujeita à tributação previdenciária.
- Não se trata, na hipótese dos autos, de cooperativa de transportadores autônomos, mas sim uma cooperativa de trabalho, não incidindo assim, na espécie, a regra prevista no parágrafo 4º, do art. 201 do RPS.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

Neste processo, está pacífico que os cooperados são contribuintes individuais e que a cooperativa tem a obrigação de descontar e recolher a contribuição dos segurados a seu serviço (11%, respeitado o teto).

Este recurso voluntário se atém a questionar a base de cálculo dos cooperados considerada pelo Fisco.

Segundo a recorrente, trata-se de cooperativa de trabalho e a tributação deve incidir sobre a remuneração recebida pelo cooperado. Segundo o Fisco, trata-se de cooperativa de transportadores autônomos e a base de cálculo deve ser determinada como 20% do valor do frete.

Conforme descrição dos fatos presente no processo, a Cooperativa presta serviço de locação de veículos e equipamentos e os cooperados necessariamente têm que possuir seu veículo ou equipamento.

ESTATUTO SOCIAL DA COOPERATIVA*Dos Objetivos e das Operações Sociais:*

Artigo 2º - A Cooperativa tem por objetivo a defesa econômica-social de seus associados, mediante a prestação de serviços de locação de veículos de cargas e passageiros, motocicletas, máquinas e equipamentos de terraplanagem e mão-de-obra em geral, . representada pela contratação de serviços junto a entidades públicas e privadas, repassando-os: aos associados;

...

CAPITULO III*Dos Direitos, Deveres e Responsabilidades dos Associados:*

Artigo 3º - Poderá associar-se a cooperativa, salvo se houver impossibilidade técnica de prestação de serviços, qualquer pessoa proprietária de veículo de passageiro ou de carga, motocicletas, máquina e equipamentos de terraplanagens, que exerça sua atividade dentro da área de ação da cooperativa, que tenha livre disposição de sua pessoa e bens, que concorde com as determinações deste estatuto social e que não pratique outra

atividade que possa prejudicar ou colidir com os interesses e objetivos desta sociedade.

Parágrafo 1º - No ato de seu ingresso na sociedade, o interessado comprovará as condições estabelecidas no caput deste artigo.

Parágrafo 2º - O número de associados não terá limite quanto ao máximo, mas não poderá, em hipótese alguma, ser inferior a 20 (vinte) pessoas físicas.

Parágrafo 3º - Excepcionalmente poderá associar-se à Cooperativa, pessoa jurídica de objetivos iguais das pessoas físicas, nos termos deste artigo.

Está comprovado (planilha Anexo II, folhas 62 a 211) que o valor do serviço, considerado na folha de pagamento, corresponde a 89% do valor bruto do serviço prestado (descontou 11% de taxa de administração).

A partir da determinação do valor do serviço, o procedimento do contribuinte e do fisco é o mesmo, isto é, determina-se o salário-de-contribuição como sendo 20% do valor do serviço e calcula-se a contribuição do segurado atribuindo alíquota de 11%.

Segundo o Relatório Fiscal, a exclusão da taxa de administração foi indevida e resultou em diminuição do salário de contribuição. Essa diferença é que constitui o lançamento e a divergência.

A fundamentação, descrita no Relatório Fiscal, para não admitir reduções no valor do serviço para o cooperado é o § 4º, do artigo 201 do Decreto 3.048/99, que estabelece que o salário de contribuição corresponde a vinte por cento do rendimento bruto.

Decreto 3.048/99

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

§4ºA 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 nº6.094, 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.(Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

Entendo correto o procedimento do fisco.

MULTA DE OFÍCIO

Estabelece o CTN que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Constata-se que à época dos fatos geradores, não existia multa de ofício para as contribuições previdenciárias.

Entendo que a Lei 11.941/2009 inovou. Trouxe para o ordenamento legal das contribuições previdenciárias, quando criou o artigo 35 – A na Lei 8.212/91, a multa de ofício.

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

No caso do presente processo, que trata de contribuições previdenciárias, à época dos fatos geradores, a multa de ofício não existia.

Por essa inexistência à época dos fatos geradores, entendo que a multa de ofício não poderia ser aplicada

Entendo ser esse motivo suficiente para determinar sua exclusão do lançamento.

Processo nº 15504.014159/2009-54
Acórdão n.º **2403-002.643**

S2-C4T3
Fl. 7

CONCLUSÃO

Voto por dar provimento parcial ao recurso determinando a exclusão da multa de ofício.

Carlos Alberto Mees Stringari