



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

Processo nº 19515.001159/2010-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.122 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES COOPERADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS
Recorrente COOPERATIVA DE TRABALHO EM GESTÃO INTEGRADA DE NEGÓCIOS E SERVIÇOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.
OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO.

Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto no prazo contemplado na legislação de regência.

NORMAS PROCEDIMENTAIS. AFERIÇÃO
INDIRETA/ARBITRAMENTO. APLICABILIDADE.

Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte, com esteio no artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NÃO INCIDÊNCIA. VERBAS PAGAS A TÍTULO DE AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. AUSÊNCIA INSCRIÇÃO NO PAT. NATUREZA INDENIZATÓRIA.

JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA DO STJ. PARECER E ATO DECLARATÓRIO PROCURADORIA. APLICABILIDADE. ECONOMIA PROCESSUAL.

De conformidade com a jurisprudência mansa e pacífica no âmbito Judicial, especialmente no Tribunal Superior do Trabalho e Superior Tribunal de Justiça, corroborada pelo Parecer PGFN/CRJ nº 2117/2011 e Ato Declaratório PGFN nº 03/2011, os valores concedidos aos segurados empregados a título de Auxílio Alimentação *in natura*, *in casu*, Cestas Básicas, não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, em razão de sua natureza indenizatória, independentemente da inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento; e II) no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar a tributação sobre o auxílio alimentação *in natura*.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

COOPERATIVA DE TRABALHO EM GESTÃO INTEGRADA DE NEGÓCIOS E SERVIÇOS, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 14ª Turma da DRJ em São Paulo/SP I, Acórdão nº 16-30.376/2011, às fls. 315/353, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas ao INSS, correspondentes à parte dos segurados, incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais-cooperados, apuradas por arbitramento, em relação ao período de 01/2005 a 12/2007, conforme Relatório Fiscal, às fls. 53/61.

Trata-se de Auto de Infração (Descumprimento de Obrigação Principal), lavrado em 07/05/2010, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 51.422.738,28 (Cinquenta e um milhões, quatrocentos e vinte e dois mil, setecentos e trinta e oito reais e vinte e oito centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal, diante da não apresentação dos documentos solicitados pela fiscalização (folhas de pagamento, Livros Razão, relação individualizada dos segurados cooperados, etc), a pretexto de terem sido perdidos em inundação na empresa, o presente crédito previdenciário fora apurado por arbitramento, com base no artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91, adotando-se como parâmetro as informações prestadas em GFIP e DIPJ relativas ao período objeto da autuação.

Informa, ainda, a autoridade lançadora ter incluído na base de cálculo das contribuições previdenciárias ora lançadas as despesas com refeições (alimentação *in natura*) dos segurados contribuintes individuais-cooperados.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 363/476, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pugna pela decretação da nulidade do feito, sob o argumento de que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito previdenciário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da notificada, baseando a notificação em meras presunções.

Explicita que *em 08 de setembro de 2008, às 11:40 horas teve todas suas instalações alagadas em decorrência de um grande vazamento no andar superior do prédio onde se encontrava sediada, o que acarretou o perdimento de todos os seus computadores, softwares e hardwares, bem como grande parte de documentos contábeis, fiscais, comerciais e societários*, conforme se constata da Certidão de Sinistro nº 208/2008, do Corpo de Bombeiros Metropolitano – PM do Estado de São Paulo, de 23/09/2008, e Boletim de Ocorrência nº 7284/2008, lavrado pela 96ª Delegacia Policial – Monções, associados às fotos demonstrando a destruição das instalações, razão pela qual restou impossibilitada de apresentar à fiscalização a

documentação solicitada, não podendo se cogitar, portanto, no arbitramento procedido pelo Fisco.

Contrapõe-se ao arbitramento levado a efeito pelo fiscal autuante, alegando que referido procedimento só pode ser adotado em casos excepcionais de escrita imprestável ou ausência de apresentação de documentos, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde a contribuinte somente não colocou a disposição a contabilidade em razão do sinistro ocorrido em sua sede, constituindo-se como fato involuntário (caso fortuito). Em defesa de sua pretensão traz à colação doutrina e jurisprudência a propósito da matéria, corroborando seu entendimento.

Após breve relato das fases e fatos ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, transcrevendo, inclusive, a íntegra das decisões de primeira instância, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, notadamente em relação ao arbitramento utilizado na constituição do crédito previdenciário, alegando ser totalmente arbitrário, injustificado e imotivado, sobretudo quando desconsiderou o Livro Diário, as GFIP's e DIPJ's apresentadas pela contribuinte.

Assevera que a contribuinte nunca se recusou a prestar os esclarecimentos e documentos solicitados pela fiscalização no decorrer da ação fiscal, não se justificando a constituição do crédito previdenciário a partir de presunções (arbitramento) em detrimento da documentação ofertada pela notificada, sendo dever do fisco comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador do tributo ora lançado.

Sustenta que as contribuições previdenciárias ora lançadas admitiram como base valores concernentes às “sobras”, que se caracterizam como direitos dos cooperados proporcionalmente às operações que realizam com a Cooperativa. A fazer prevalecer sua pretensão, traz à colação legislação, doutrina e jurisprudência no sentido de que referidas “sobras” não são tributadas.

Aduz que apurando-se saldo positivo, resultante da liquidação dos valores obtidos pelos serviços prestados por atos cooperados, a sobra correspondente poderá ser distribuída aos cooperados, na proporcionalidade de sua produção. A sociedade poderá ainda, por decisão de seus associados capitalizar o valor das sobras, de acordo com o que deliberado em Assembléia Geral. A distribuição de sobras equivale à devolução aos cooperados dos recursos não utilizados pela sociedade cooperativa.

Arremata, argumentando que os serviços caracterizadores do ato cooperativo trazem proveito aos associados e sobre os mesmos não há incidência tributária, por serem serviços prestados diretamente pelos próprios cooperados, em decorrência de típico ato cooperativo.

Explicita a sua natureza jurídica, as atividades desenvolvidas, atos constitutivos, objeto social, bem como o seu histórico, esclarecendo, ainda, que as cooperativas regem-se pela Lei nº 5.764/71, para concluir a *recorrente é uma cooperativa de profissionais liberais e autônomos e seus cooperados são consultores nas áreas de Tecnologia, Informática, Telemarketing, Telecomunicações e Gestão Integrada.*

Opõe-se ao vínculo empregatício atribuído pela fiscalização entre a recorrente e seus cooperados, os quais não podem ser considerados como empregados da cooperativa, uma vez que não percebem *salário e, por conseguinte, não recebem décimo-terceiro salário.* Alega que os cooperados, na condição de autônomos, recebem adiantamento

mensal variável das sobras resultantes do seu trabalho, enquanto que o empregado recebe um salário e é um subordinado à empresa e a um empregador.

Defende ser lícito à cooperativa oferecer aos cooperados benefícios, tais como alimentação, saúde, cultura, educação, desenvolvimento profissional, lazer, auxílio creche, etc, sem que se incluam em suas remunerações, mormente quando serão deduzidos dos créditos ou sobras a serem pagas ao cooperado que deles se beneficiou.

Relativamente aos Autos de Infração nºs 37.259.947-8, 37.259.948-6, 37.259.949-4 e 37.259.950-8, pretende sejam afastadas a penalidades aplicadas, fundadas falta de apresentação, dentro do prazo legal, dos documentos solicitados e informações cadastrais, tendo em vista ter comprovado a impossibilidade absoluta de cumprimento da intimação fiscal por conta do sinistro ocorrido na sede da empresa.

Quanto ao Auto de Infração nº 37.259.951-6 (AI 68), contemplando a ausência de informação em GFIP dos fatos geradores das contribuições previdenciárias ora lançadas, alegar ser totalmente improcedente uma vez que o *Auditor Fiscal quer equiparar os valores recebidos por cooperados a salários pagos a colaboradores com vínculo empregatício (empregados).*

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar os Autos de Infração, tornando-os sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Preliminarmente, pugna a contribuinte pela decretação da nulidade do feito, sob o argumento de que a autoridade lançadora não logrou motivar/fundamentar o ato administrativo do lançamento, de forma a explicitar clara e precisamente os motivos e dispositivos legais que embasaram as autuações, contrariando a legislação de regência, notadamente o artigo 142 do CTN e, bem assim, os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento não apresenta qualquer vício de motivação capaz de ensejar a sua nulidade, seja de natureza vício material ou formal, ao contrário do que sustenta a recorrente.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com os presentes lançamentos. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o “Fundamentos Legais do Débito – FLD”, às fls. 299/300, Relatório Fiscal da Autuação, às fls. 301/309, e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção dos lançamentos.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover os lançamentos demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos dos lançamentos foram extraídos das informações constantes dos sistemas previdenciários e fazendários, bem como das GFIP's e DIPJ's fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que o lançamento encontra-se maculado por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

DO ARBITRAMENTO

Em suas razões recursais, requer a contribuinte seja decretada a insubsistência do lançamento, por entender fundar-se em simples presunções, afrontando os princípios do devido processo legal e da verdade real ou material, eis que não poderia ter sido utilizado o instituto da aferição indireta em detrimento aos documentos ofertados pela recorrente, que contém os elementos concretos para apuração das contribuições previdenciárias ora arbitradas.

Aduz, ainda, que a autoridade lançadora não logrou comprovar suas alegações, na forma que exige a legislação previdenciária, sendo o lançamento fundado exclusivamente em presunções, não merecendo, assim, ser mantido.

A fazer prevalecer seu entendimento, assevera que a fiscalização utilizou-se da aferição indireta na apuração do crédito previdenciário ora exigido, sem qualquer motivação para tanto, sendo referido procedimento medida extrema, somente passível de utilização em casos como inexistência de escrituração contábil, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

Explicita que *em 08 de setembro de 2008, às 11:40 horas teve todas suas instalações alagadas em decorrência de um grande vazamento no andar superior do prédio onde se encontrava sediada, o que acarretou o perdimento de todos os seus computadores, softwares e hardwares, bem como grande parte de documentos contábeis, fiscais, comerciais e societários*, conforme se constata da Certidão de Sinistro nº 208/2008, do Corpo de Bombeiros Metropolitano – PM do Estado de São Paulo, de 23/09/2008, e Boletim de Ocorrência nº 7284/2008, lavrado pela 96ª Delegacia Policial – Monções, associados às fotos demonstrando a destruição das instalações, razão pela qual restou impossibilitada de apresentar à fiscalização a documentação solicitada, não podendo se cogitar, portanto, no arbitramento procedido pelo Fisco.

Contrapõe-se ao arbitramento levado a efeito pelo fiscal autuante, alegando que referido procedimento só pode ser adotado em casos excepcionais de escrita imprestável ou ausência de apresentação de documentos, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde a contribuinte somente não colocou a disposição a contabilidade em razão do sinistro ocorrido em sua sede, constituindo-se como fato involuntário (caso fortuito).

Inobstante o esforço da contribuinte, suas alegações não são capazes de macular a exigência fiscal consagrada pelo lançamento, impondo seja mantido incólume o procedimento do arbitramento levado a efeito pela autoridade lançadora ao promover o lançamento, conforme passaremos a demonstrar.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é obrigação dos contribuintes a manutenção da escrita contábil de forma regular, de modo a fazer prova contra ou a seu favor. Na hipótese de não refletir o movimento real das remunerações dos funcionários da empresa, ou quando o contribuinte deixar de apresentar os documentos solicitados, os quais seriam capazes de demonstrar a perfeita base de cálculo ou comprovar o recolhimento das contribuições previdenciárias, a fiscalização dispõe de instrumentos

excepcionais, arbitramento, por exemplo, para lançar os tributos devidos, atividade esta vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, como se vislumbra no caso *sub examine*.

Dessa forma, *in casu*, não restou outra alternativa ao fiscal autuante senão promover o lançamento por aferição indireta, agindo da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, mormente com relação ao artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, que assim preceitua:

“Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “d” e “e” do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação alterada pela Lei nº 10.256/01)

[...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.”

Conforme se depreende do dispositivo legal encimado, bem como dos elementos constantes dos autos, de fato, o presente lançamento decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – *juris*, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções “*juris et de jure*” e “*juris tantum*”. As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções “*juris tantum*” (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único).

Na hipótese vertente, consoante se infere do Relatório Fiscal, a autoridade lançadora ao promover o lançamento, imputou devidas as contribuições ora lançadas, apuradas por aferição indireta, com espeque no artigo 33, § 3º, da Lei nº 8.212/91, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por tratar-se de **presunção *juris tantum***, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido. A recorrente assim não procedendo com documentos hábeis e idôneos, é de se manter o lançamento na forma da peça vestibular do feito, não havendo que se falar em afronta aos princípios do devido processo legal e da verdade material ou real.

Com efeito, restou devidamente demonstrado pela fiscalização que a contribuinte, muito embora devidamente intimada, não apresentou a totalidade dos documentos solicitados pelo fiscal autuante, os quais se prestariam a mensurar corretamente a base de

cálculo das contribuições previdenciárias, ora lançadas por arbitramento nos precisos termos da legislação de regência, cabendo à notificada o ônus da prova em contrário.

In casu, o que torna digno de realce e acaba por ser a questão nuclear da presente demanda, é que o contribuinte alega ter deixado de apresentar a documentação solicitada pela fiscalização, em razão de sinistro (inundação) ocorrido em sua sede, *o que acarretou o perdimento de todos os seus computadores, softwares e hardwares, bem como grande parte de documentos contábeis, fiscais, comerciais e societários*, conforme se constata da Certidão de Sinistro nº 208/2008, do Corpo de Bombeiros Metropolitano – PM do Estado de São Paulo, de 23/09/2008, e Boletim de Ocorrência nº 7284/2008, lavrado pela 96ª Delegacia Policial – Monções, às fls. 177/181.

Diante desses fatos, incumbe a este Colegiado analisar se as razões da contribuinte no sentido de que se via impossibilitada de apresentar os documentos solicitados é capaz de rechaçar a pretensão fiscal, o que em nosso entendimento não merece prevalecer. Aliás, vários são os motivos que nos levam a tal conclusão, senão vejamos.

Não há dúvidas que, de fato, ocorrera vazamento/inundação na sede da empresa. Entrementes, existem algumas alegações da contribuinte que conflitam com os documentos oficiais constantes dos autos.

A uma, a Certidão de Sinistro nº 208/2008, de fl. 177, simplesmente confirma que houve inundação nos 5º e 6º andares do Condomínio Edifício Máximo, ***“possivelmente ocorrido por torneira aberta”***, com danos materiais na cobertura de gesso dos respectivos andares e nos pisos de carpete encharcado. Registra, ainda, que muito embora os proprietários tenham informado ter havido dano a móveis e equipamentos eletrônicos, não se pode confirmar tal fato, eis que os mesmos foram retirados do local antes da vistoria do Corpo de Bombeiros.

De outro lado, a contribuinte aduz que a inundação/vazamento ocorreu, possivelmente, em razão de rompimento de tubulação de água, tendo danificado todos os móveis, documentos e equipamentos que se encontravam ali situados, tendo, inclusive, registrado sua versão no Boletim de Ocorrência, às fls. 178/179.

A partir desses fatos, percebe-se que os documentos trazidos à colação pela contribuinte são pouco conclusivos, uma vez que comprovam exclusivamente ter havido inundação/vazamento nos 5º e 6º andares do edifício sede, provocando danos no teto de gesso e piso de carpete.

Não há qualquer comprovação de ter ocorrido, realmente, *perdimento de todos os seus computadores, softwares e hardwares, bem como grande parte de documentos contábeis, fiscais, comerciais e societários*, tendo em vista que a Certidão do Corpo de Bombeiros a bastante clara ao afirmar que não se encontrava no local nenhum desses equipamentos quando da vistoria técnica procedida.

Neste sentido, parte da argumentação da contribuinte já cai por terra, porquanto, repita-se, inexistente qualquer prova de que todos os seus documentos fiscais, contábeis, folhas de pagamento, computadores, etc sofreram danos irreversíveis por ocasião do vazamento ocorrido em sua sede.

Não bastasse isso, cumpre observar que referido vazamento ocorrera em 08 de setembro de 2008, tendo a ação fiscal sendo iniciada somente em 05/02/2009, com termos de intimação fiscal para apresentação de documentos emitidos até 13/04/2010. Ou seja, admitindo-se que toda documentação e equipamentos da contribuinte foram danificados com o sinistro em comento, a empresa teve tempo bastante razoável para restabelecê-los, antes e no decorrer da própria ação fiscal.

Aliás, como restou muito bem delineado pelo julgador de primeira instância, a legislação de regência contempla os prazos para guarda da documentação contábil, bem como procedimento específico a ser adotado nos casos de extravio, deterioração ou destruição dos documentos das pessoas jurídicas, a começar pelo artigo 1.194 do Código Civil, que assim preceitua:

“Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.”

Por sua vez, o Decreto-Lei nº 486/1969, prescreve em seu artigo 10, o procedimento a ser seguido nestes casos, como segue:

“Art 10. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração o comerciante fará publicar em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas ao órgão competente do Registro do Comércio.

Parágrafo único. A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto neste artigo.”

Na mesma linha de determinação, corroborando a disposição nos dispositivos legais encimados, o artigo 210 do Regulamento de Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, assim estabelece:

“Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo

anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37)."

Extraí-se das normas legais supratranscritas o procedimento que deveria a contribuinte ter adotado por ocasião do sinistro ocorrido em sua sede, de maneira a reforçar a sua tese de que toda sua escrituração contábil, equipamentos, etc, fora acometidos pelo vazamento em questão.

Mas não é isso que se vislumbra na hipótese vertente, onde a contribuinte apresenta provas de comprovam simplesmente a ocorrência de vazamento em dois andares de seu edifício sede, sem qualquer demonstração dos documentos e/ou equipamentos que teriam sido danificados permanentemente, o que reforça a pretensão fiscal.

Por outro lado, sustenta que as contribuições previdenciárias ora lançadas admitiram como base valores concernentes às "sobras", que se caracterizam como direitos dos cooperados proporcionalmente às operações que realizam com a Cooperativa. A fazer prevalecer sua pretensão, traz à colação legislação, doutrina e jurisprudência no sentido de que referidas "sobras" não são tributadas.

Aduz que apurando-se saldo positivo, resultante da liquidação dos valores obtidos pelos serviços prestados por atos cooperados, a sobra correspondente poderá ser distribuída aos cooperados, na proporcionalidade de sua produção. A sociedade poderá ainda, por decisão de seus associados capitalizar o valor das sobras, de acordo com o que deliberado em Assembléia Geral. A distribuição de sobras equivale à devolução aos cooperados dos recursos não utilizados pela sociedade cooperativa.

Mais uma vez, inobstante o esforço da contribuinte, seu inconformismo não tem o condão de macular a exigência fiscal consagrada pelo lançamento, eis que arrimadas em alegações sem provas hábeis e idôneas a confrontar com a autuação.

Destarte, como explicitado alhures, tratando-se de arbitramento, presunção legal que inverte o ônus da prova ao contribuinte, incumbe a este promover a prova ao contrário presumido.

In casu, a fiscalização intimou a contribuinte a apresentar os documentos que serviram para aferir diretamente a base de cálculo das contribuições previdenciárias ora arbitradas, não tendo a autuada ofertado à fiscalização qualquer documentação.

Mais a mais, a autoridade lançadora constatou diferença substancial do volume das remunerações dos segurados contribuintes individuais-cooperados informadas em GFIP's com aquelas informadas nas DIPJ's do mesmo período, as quais foram posteriormente retificadas, mas desconsideradas porquanto após o início da ação fiscal.

Dessa forma, o fiscal autuante admitiu como base de cálculo das contribuições previdenciária em epígrafe a diferença entre o volume do salário de contribuição

constante das GFIP's e as DIPJ's apresentadas pela contribuinte, conforme quadro/tabela inscrita no Relatório Fiscal.

Nesse sentido, caberia a contribuinte o ônus de comprovar que parte ou a totalidade dos valores admitidos como base de cálculo dos tributos lançados, em verdade, seriam "sobras" não tributáveis. Assim não o tendo feito, não há como se acolher sua pretensão, impondo a manutenção do feito.

Observe-se, que a contribuinte em seu Recurso Voluntário, a exemplo das fases anteriores do processo administrativo, não apresentou nenhuma documentação capaz de comprovar que os valores lançados não condizem com a verdade.

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea, mormente tratando-se de lançamento por arbitramento. Não o tendo feito, é de se manter o lançamento.

MÉRITO

No mérito, pretende a contribuinte seja reformada da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, explicitando a sua natureza jurídica, as atividades desenvolvidas, atos constitutivos, objeto social, bem como o seu histórico, esclarecendo, ainda, que as cooperativas regem-se pela Lei nº 5.764/71, para concluir a *recorrente é uma cooperativa de profissionais liberais e autônomos e seus cooperados são consultores nas áreas de Tecnologia, Informática, Telemarketing, Telecomunicações e Gestão Integrada*.

Opõe-se ao vínculo empregatício atribuído pela fiscalização entre a recorrente e seus cooperados, os quais não pode ser considerados como empregados da cooperativa, uma vez que não percebem *salário e, por conseguinte, não recebem décimo-terceiro salário*. Alega que os cooperados, na condição de autônomos, recebem adiantamento mensal *variável das sobras resultantes do seu trabalho, enquanto que o empregado recebe um salário e é um subordinado à empresa e a um empregador*.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte em sua peça recursal, novamente, seu insurgimento não merece acolhimento, como demonstraremos adiante.

Com efeito, nos termos do artigo 15, inciso I, parágrafo único, da Lei nº 8.212/91, a cooperativa de trabalho é equiparada às demais empresas para fins previdenciários, não tendo a fiscalização desconsiderado a sua natureza jurídica, mas, sim, observado a legislação de regência, notadamente em relação aos contribuintes individuais-cooperados que prestam serviços em nome da cooperativa e recebem remuneração em contrapartida, *in verbis*:

"Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

[...]

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade,

a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. [\(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999\).](#)

Com mais especificidade, contemplado as obrigações previdenciária de arrecadação e recolhimento das contribuições devidas incidentes sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais-cooperados, a Lei nº 10.666/2003, em seu artigo 4º, §§ 1º e 2º, assim preceitua:

“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 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. [\(Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009\).](#) [\(Produção de efeitos\).](#)”

§ 1º As cooperativas de trabalho arrecadarão a contribuição social dos seus associados como contribuinte individual e recolherão o valor arrecadado até o dia 20 (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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009\).](#) [\(Produção de efeitos\).](#)

§ 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.”

Partindo dessas premissas, não restam dúvidas que a contribuinte, mesmo na condição de cooperativa, tem o dever legal de promover a arrecadação e respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais-cooperados no prazo legal.

No caso vertente, tratando-se, efetivamente, de contribuintes individuais-cooperados, não há se falar em reconhecimento de vínculo empregatício, como pretende fazer crer a contribuinte, mas tão somente em obrigação do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas na condição de cooperado, prestador de serviço pessoa física (contribuinte individual), devendo ser mantida a tributação na forma inscrita no Auto de Infração.

DO AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO IN NATURA

Quanto a este ponto, defende ser lícito à cooperativa oferecer aos cooperados benefícios, tais como alimentação, saúde, cultura, educação, desenvolvimento profissional, lazer, auxílio creche, etc, sem que se incluam em suas remunerações, mormente quando serão deduzidos dos créditos ou sobras a serem pagas ao cooperado que deles se beneficiou.

Em verdade, a contribuinte não adentrou ao ponto nodal da questão, que se fixa na natureza indenizatória de referida verba, o que afasta a incidência de contribuições

previdenciárias, independentemente da adesão ao PAT, na linha da jurisprudência consolidada no âmbito Judicial.

Afora não haver suscitada aludida tese, bem como a vasta discussão a propósito da matéria, deixaremos de abordar a legislação de regência ou mesmo adentrar a questão da natureza/conceituação de aludida verba, uma vez que o Superior Tribunal de Justiça vem, reiteradamente, afastando qualquer dúvida quanto ao tema, reconhecendo a sua natureza indenizatória, conquanto que concedido *in natura*, independentemente da inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, na linha da jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho.

Aliás, acolhendo a jurisprudência uníssona no âmbito do STJ, a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional se manifestou no sentido da não incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação fornecido *in natura*, ainda que não comprovada a inscrição no PAT, em vista da evidente natureza indenizatória de referida verba, pacificada no âmbito do Judiciário. É o que se extrai do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, com vistas a subsidiar emissão de Ato Declaratório da PGFN, assim ementado:

“Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.”

Na mesma linha de raciocínio, acolhendo o Parecer encimado, fora publicado Ato Declaratório nº 03/2011, da lavra da ilustre Procuradora Geral da Fazenda Nacional, dispensando a *apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos*, contemplando a discussão quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido *in natura*, senão vejamos:

“ *ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011*

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Documento assinado digitalmente em 04/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/08/2013 por AMARILDA BATISTA AMORIM, Assinado digitalmente em 05/08/2

013 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 02/08/2013 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA

Impresso em 15/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Brasília, 20 de dezembro de 2011.

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO”

Na esteira da jurisprudência uníssona dos Tribunais Superiores, uma vez reconhecida à natureza indenizatória do Auxílio Alimentação concedido *in natura*, inclusive com reconhecimento formal da falta de interesse de agir da Procuradoria da Fazenda Nacional (sujeito ativo da relação tributária) nos casos que contemplem referida questão, não se pode cogitar na incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, independentemente da inscrição no PAT, o que se vislumbra na hipótese dos autos, impondo seja julgado improcedente em parte a exigência fiscal em comento, em relação a alimentação fornecida pela contribuinte aos seus empregados, mais precisamente o Levantamento AL1.

DA APRECIÇÃO DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente às questões de inconstitucionalidades arguidas pela contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa ora exigida encontrarem respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

E, segundo o artigo 72, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expresso sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância, o que se presta, igualmente, para afastar os insurgimentos relativos aos autos de infração por descumprimento de obrigação acessória, os quais analisaremos nos autos pertinentes.

Assim, com exceção do valor pago a título de auxílio alimentação, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento na forma ali decidida, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Processo nº 19515.001159/2010-50
Acórdão n.º **2401-003.122**

S2-C4T1
Fl. 526

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* parcialmente em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, afastando a tributação sobre o auxílio alimentação *in natura* fornecido pela contribuinte, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira