



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 35373.000789/2006-49
Recurso nº 245.934 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.097 – 2ª Turma
Sessão de 18 de outubro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SUCOCITRICO CUTRALE LTDA.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. CARACTERIZAÇÃO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE SEUS REQUISITOS.

A fiscalização da RFB tem poderes para declarar a existência de pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, devendo apenas ter a cautela de demonstrar de forma inequívoca a existência dos seus elementos peculiares;

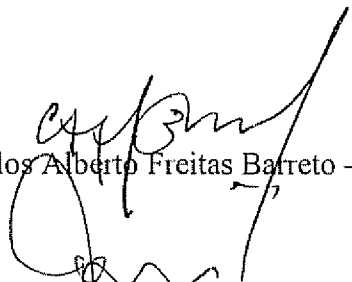
Somente com a demonstração congruente de que se encontram presentes todos os requisitos da relação empregatícia, insertos nos arts. 12, I da Lei nº 8.212/91 e 3º da CLT, se pode falar em vínculo de emprego, e consequentemente o lançamento fiscal nele baseado.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em declarar de ofício a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até a competência 10/1999. Vencido o Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma letra inicial grande e estilizada.



Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente



Elias Sampaio Freire - Relator

EDITADO EM: 19 NOV 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Arruda Coelho Júnior, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 206-00.222, proferido pela 6ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes em 22/11/2007 (fls. 295/327), interpôs recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 334/341, com fulcro no art. 7º, I do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por entender que a decisão afronta a legislação em vigor, bem como as fartas provas constantes dos autos assim ementada:

“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. CARACTERIZAÇÃO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE SEUS REQUISITOS.

I – A fiscalização da SRP tem poderes para declarar a existência de pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, devendo apenas ter a cautela de demonstrar de forma inequívoca a existência dos seus elementos peculiares;

II – Somente com a demonstração congruente de que se encontram presentes todos os requisitos da relação empregatícia, insertos nos arts. 12, I da Lei nº 8.212/91 e 3º da CLT, se pode falar em vínculo de emprego, e consequentemente o lançamento fiscal nele baseado;

III - Representa vício material a caracterização deficiente da relação empregatícia afirmada pela autoridade lançadora Processo Anulado .”

Ressalta que o não reconhecimento do vínculo empregatício entre a recorrida e os trabalhadores contratados para a atividade de colheita de laranjas deveu-se ao fato de, segundo o voto vencedor, não restarem explicitados todos os elementos exigidos para o reconhecimento da relação de emprego.

Afirma que, ao entender que a existência de decisões judiciais favoráveis à contribuinte são aptas a infirmar o lançamento, a decisão recorrida contraria as provas dos autos, na medida em que a fiscalização demonstrou (vide fls. 38 a 48) que as ações favoráveis à

empresa assim o foram pelas mais variadas razões, e não por repudiarem o vínculo empregatício. Salienta, que há ações judiciais em que o vínculo empregatício foi reconhecido.

Explica que também afronta as provas a tese de que a caracterização da situação de emprego não foi realizada de forma que fosse possível separar que é empregado daquele que não é. Ressalta que, conforme registrado pela conselheira Ana Maria Bandeira, tal conduta foi adotada pela simples inércia da contribuinte, com fulcro no § 3º do art. 33 da Lei n.º 8.212, de 1991..

Arrola documentação que entende não ter sido devidamente apreciada, o que configura também ofensa às provas dos autos (fl. 338 do Vol. XXI):

14.1. caracterização dos trabalhadores como empregados (fls. 199 - vol. 2),

14.2. desconhecimento, pelos trabalhadores, da própria situação de "cooperados" (fls. 308 - vol. 20);

14.3. existência de Ação Civil Pública em que foi declarada a inidoneidade das cooperativas envolvidas, bem como condenou a Contribuinte Recorrida a se abster da prática da contratação interposta,, (fls. 200 - vol. 2),

Em seguida, afirma que o entendimento da câmara recorrida ofende também o art. 33, § 3º da Lei 8212/91 e o art. 3º da CLT.

Ao final, requer seja dado provimento ao recurso, para que se reforme o acórdão recorrido e se mantenha o lançamento.

Nos termos do Despacho n.º 206-137/2008 (fls. 343/344), foi dado seguimento ao recurso especial de contrariedade interposto pela Fazenda Nacional.

Às fls. 358/372, o contribuinte ofereceu contra-razões, requerendo, inicialmente, que o recurso especial não seja conhecido, se conhecido, que lhe seja negado provimento.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

Saliente-se que, não obstante o aludido recurso não encontrar previsão no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a Portaria Ministerial MF n.º 256, de 22 de junho de 2009, em suas disposições transitórias, prevê que os recursos com base no inciso I do art. 7º e do art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25 de junho de 2007, interpostos em face de acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à 1º de julho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Por seu turno o inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25 de junho de 2007, fazia previsão de interposição de recurso especial na hipótese de contrariedade à lei ou às provas.

Examinando o recurso especial apresentado verifica-se que ele demonstra, fundamentadamente, que a decisão recorrida seria contrária à lei e às provas dos autos, no entendimento da Fazenda Nacional, consoante o disposto no inciso I do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Inicialmente há de se fixar os limites da lide sujeita a apreciação desta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A apuração do presente lançamento refere-se ao período compreendido entre as competências 07/1995 e 09/2002 e a ciência por parte do contribuinte deu-se em 17/11/2004.

O Relatório Fiscal (fls. 197/211 — Vol 2) informa que os fatos geradores das contribuições lançadas são as remunerações pagas a cooperados que prestaram serviços ao contribuinte por meio de diversas cooperativas de trabalho, os quais a auditoria fiscal enquadrou como segurados empregados.

A decisão de 1ª instância decidiu por excluir do lançamento os fatos geradores ocorridos até a competência 12/1997, em virtude de o contribuinte já ter sido anteriormente submetido à fiscalização deste período e não haver a necessária motivação e a devida observância aos procedimentos específicos para a revisão da fiscalização do período já coberto por fiscalização anterior.

Ademais, a decisão de 1ª instância ao apreciar o argumento do contribuinte no sentido de que o crédito tributário já se encontra extinto pelo pagamento realizado por terceiro, no caso a cooperativa e que tem conhecimento que as cooperativas COOPERSOL, COOPEAGRI, COOPERSETRA e COOPERTRATA foram fiscalizadas, excluiu do lançamento os levantamentos referentes a COOPERSETRA, por ter esta cooperativa sido submetida a fiscalização

Saliente-se, ainda, que na decisão recorrida não houve divergência acerca da exclusão do lançamento dos fatos geradores ocorridos a partir da competência 11/2001, posto que o voto vencido foi no sentido de se dar provimento parcial para excluir do lançamento os fatos geradores ocorridos a partir de 11/2001, tendo em vista que a partir de 01/11/2001, entrou em vigor a Lei nº 10.256, de 09/07/01. Esse diploma legal instituiu a substituição tributária das contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 de responsabilidade da empresa pela contribuição sobre a comercialização da produção rural também para as agroindústrias.

Destarte, há de se concluir que nesta parte, por ter sido unânime a decisão, a matéria não está submetida ao recurso especial então previsto no inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, que fazia previsão de interposição de recurso especial na hipótese de contrariedade à lei ou às provas, desde que decorrente de decisão não unânime.

Portanto, o período sujeito a apreciação desta Turma da Câmara Superior restringe-se ao período compreendido entre 01/1998 e 10/2001.

É cediço que, em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal editou o seguinte enunciado da súmula vinculante nº 8, publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006, em 20 de junho de 2008:



"Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

Portanto, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/9, há de se definir o termo inicial do prazo decadencial nos tributos sujeitos a lançamento por homologação.

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas a cooperados que prestaram serviços ao contribuinte por meio de diversas cooperativas de trabalho, os quais a auditoria fiscal enquadrou como segurados empregados.

As contribuições previdenciárias, a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados devam ser apreciadas como um todo.

Mesmo que o contribuinte não reconheça a incidência das contribuições objeto do presente lançamento, não se pode presumir que não tenha havido antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores que prestam serviço a empresa.

No presente caso, há informação de que o contribuinte no período entre 11/98 e 10/99, que não seria declarado decadente na hipótese de aplicação do art. 173, I do CTN, realizou recolhimentos que caracterizam antecipação de pagamento, conforme aponta o Relatório Fiscal da NFLD nº 35.375.582-6 (fls. 567 do Vol. XVI).

Portanto, há de se aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Portanto, na data em que o contribuinte foi cientificado do lançamento, em 17/11/2004, os fatos geradores ocorridos até a competência 10/1999 encontravam-se fulminados pela decadência

Destarte, em virtude da ocorrência da decadência das contribuições apuradas até a competência 10/1999, passo a apreciar os argumentos trazidos no recurso especial da Fazenda Nacional somente no que tange ao período compreendido entre as competências 11/1999 e 10/2001.

O cooperativismo moderno surgiu no período da Pós-Revolução Industrial, com Robert Owen, na Inglaterra, no final do século XVIII. De acordo com este reformista social, as cooperativas surgiam como forma alternativa para melhorar as condições de trabalho, num período histórico em que o trabalhador via-se substituído pelas máquinas até então inventadas, decorrentes da inovação tecnológica pertinente à época.

O cooperativismo visava à associação de trabalhadores de um mesmo ofício ou de ofícios diversos, mas a uma mesma categoria, sem objetivo de lucro, para, por meio do trabalho comum, dividirem as vantagens auferidas de suas forças-de-trabalho.

Não foi diferente a finalidade atribuída a este sistema em nosso ordenamento jurídico, quando da elaboração da Lei nº 5.674/71, que trata da política nacional de cooperativismo. De acordo com o seu artigo 3º, no contrato de sociedade cooperativa, as

peessoas se obrigam reciprocamente a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro. Trata-se, pois, de sociedade de pessoas, com natureza jurídica própria, não sujeita à falência, com a finalidade, entre outras, de prestar assistência a seus associados.

O Texto Constitucional vigente não ficou silente sobre o tema. No § 2º de seu artigo 174, determina que a lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.

Com base na ideologia exposta, em 09.12.94, foi publicada a Lei nº 8.949, que inseriu o parágrafo único no artigo 442 da CLT. De acordo com esta norma, qualquer que seja o ramo de atividade da sociedade cooperativa, não existe vínculo entre ela e seus associados, nem entre estes e os tomadores de serviços daquela.

Em sua redação original, o art. 442 da CLT prescrevia apenas: *"Contrato individual de trabalho é o acordo tácito ou expresso, correspondente à relação de emprego"*

Mas veio a Lei nº 8.949/94, que lhe acrescentou um parágrafo:

"Qualquer que seja o ramo de atividade da sociedade cooperativa, não existe vínculo empregatício entre ela e seus associados, nem entre estes e os tomadores de serviços daquela."

A interpretação deste dispositivo consolidado fora, durante muito tempo, objeto de grande celeuma doutrinária e jurisprudencial. Firmou-se, no entanto, o entendimento de que a aplicação desta norma estaria condicionada a existência de fato de uma sociedade cooperativa. Tal condição nasceu da necessidade de se combater as fraudes que são comuns nestas espécies de sociedade.

Não poucas vezes, as "cooperativas" são, de fato, empresas comerciais que se cobrem deste "manto protetor" para simular suas reais atividades e objetivos almejados. Também, não raras vezes, constituem mero instrumento para arregimentar trabalhadores para determinadas empresas, praticando a intermediação de mão-de-obra.

Em ambas as hipóteses, a aplicação do artigo 9º da CLT, combinado com o princípio da primazia da realidade sobre a literalidade dos fatos, torna-se imperiosa para a descaracterização da adesão efetuada, e a declaração do vínculo de emprego torna-se consequência jurídica necessária, haja vista o teor § 2º art. 229 do Regulamento da Previdência Social, que prevê expressamente que o Auditor Fiscal da Previdência Social, atualmente Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, ao constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições de referidas no inciso I do caput do art. 9º do RPS (aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração), deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

Necessária, portanto, a análise do caso concreto por parte do órgão julgador a fim de se averiguar a realidade então apresentada, procurando, desta forma, verificar a pertinência ou não da aplicação do parágrafo único do artigo 442 da CLT.

Conforme leciona o ilustre magistrado e jurista mineiro Márcio Túlio Viana, in "O QUE HÁ DE NOVO EM DIREITO DO TRABALHO", São Paulo, Ed.LTr, 1997, pág. 81:

"Assim, quando a lei exclui da CLT os cooperados, refere-se apenas àqueles que realmente são cooperados, mantendo entre si relação societária. Em outras palavras: pessoas que não se vinculam ao tomador de serviços, nem à própria cooperativa, pelos laços da pessoalidade, da subordinação, da não-eventualidade e do salário.

Assim, ao usar a expressão: 'qualquer que seja o ramo de atividade da sociedade cooperativa', a lei não está afirmando: 'qualquer que seja o modo pelo qual o trabalho é executado'. O que a lei quer dizer é exatamente o que está nela escrito, ou seja, que não importa o ramo da cooperativa. Mas é preciso que se trate realmente de cooperativa, não só no plano formal, mas especialmente no mundo real. Ou seja: que o contrato se execute na linha horizontal, como acontece em toda a sociedade, e não na linha vertical, como no contrato de trabalho. Em outras palavras, é preciso que haja obra em comum (co-operari) e não trabalho sob a dependência do outro (sub-ordinare).

E nem poderia ser de outro modo: um dos princípios fundamentais do contrato de trabalho, como se sabe, é o da primazia da realidade, que privilegia a substância sobre a forma, o conteúdo sobre o rótulo".

A significação do parágrafo único do art. 442 da CLT é valorizar a criação de cooperativas, no sentido de eliminar a subordinação, estimulando um trabalho tipicamente autônomo, além de melhorar as remunerações e as condições laborativas dos associados. Visa, portanto, beneficiar aquele que pretende trabalhar com autonomia, incentivando o cooperativismo e valorizando o trabalho humano.

Isto porque, a verdadeira cooperativa tem como fundamentos a affectio societatis, quanto à sua criação, a autogestão, a igualdade de condições entre os associados, o caráter duradouro e, principalmente, a não subordinação, que implica a independência e autonomia dos cooperados, desconfigurando, portanto, a figura de empregado prevista no art. 3º da CLT. Daí a justificativa de inexistir vínculo empregatício entre a cooperativa e seus associados, e entre estes e a tomadora de serviços.

Cabe aqui fazer uma pequena retrospectiva acerca das normas que regulam a incidência de contribuições previdenciárias sobre a remuneração dos cooperados que prestam serviços por intermédio de cooperativas de trabalho.

É cediço que a Constituição Federal de 1988 primitivamente somente permitia a instituição, por lei ordinária, de contribuições sociais destinadas a financiar a seguridade social que incidissem sobre a folha de salário, o lucro e o faturamento dos contribuintes. Qualquer que fosse a nova fonte de contribuição social deveria ser conceituada por Lei Complementar.

Diante dessa situação jurídica, foi editada a Lei Complementar de nº 84, publicada em 19/01/1996, que fazia previsão de incidência de contribuições sociais previdenciárias no valor de 15% incidente sobre as importâncias pagas, distribuídas ou creditadas aos seus cooperados, a cargo das cooperativas.



Em 15 de dezembro de 1998, editou-se a Emenda Constitucional de nº 20, que ampliou as possibilidades para a base de cálculo na instituição de contribuição social destinada a financiar a seguridade social. Passando a ser possível a instituição, por lei ordinária, de contribuição social incidente sobre os demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, às pessoas físicas, a qualquer título mesmo sem vínculo empregatício.

Neste contexto, aproveitando o novo permissivo constitucional, em 26 de novembro de 1.999, foi editada a Lei nº 9.876, na qual acrescentou-se o inciso IV ao art.22 da Lei nº 8.212/91. A nova Lei nº 9.876/99 impôs às empresas a obrigação de recolherem uma contribuição incidente, a uma alíquota de 15%, sobre as notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados através de cooperativas de trabalho.

Por se tratar de matéria que, agora, pode ser veiculada por lei ordinária, a nova Lei citada revogou expressamente as obrigações contidas na Lei Complementar nº 84/96.

Em suma, até a competência 02/2000 as contribuições sociais previdenciárias ficavam a cargo das cooperativas, conforme disciplina contida no art. 1º, inciso II da Lei complementar nº 84/1996, *in verbis*:

Art 1º Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

I – (.); e

II - a cargo das cooperativas de trabalho, no valor de quinze por cento do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas

E, posteriormente, com o advento da Lei nº 9.876, de 26/11/1999, que introduziu alterações na Lei nº 8.212, de 1991, ao mesmo tempo em que revogou a Lei complementar nº 84/1996, que passou a produzir efeitos a partir da competência 03/2000, a contribuição passou a ficar a cargo da empresa contratante de cooperativa de trabalho, nos seguintes termos:

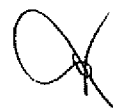
“Art 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999). ”

E ainda, segundo o art. 9º, § 15, inciso IV, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com redação dada pelo Decreto nº 3.265/99, são contribuintes individuais, entre outros, o trabalhador associado a cooperativa que, nessa qualidade, presta serviços a terceiros

Entretanto, o autoridade fiscal, ao efetuar o presente lançamento, trilhou caminho diverso, qual seja, optou por caracterizar os cooperados que prestavam serviços por intermédio de cooperativas de trabalho como segurados empregados da contratante destes serviços, fazendo incidir as contribuições previdenciárias e as destinadas a terceiros nas



alíquotas correspondentes ao vínculo de segurados empregados, no gozo das prerrogativas previstas § 2º art. 229 do Regulamento da Previdência Social, nos seguintes termos:

"Através dos fatos expostos, a fiscalização conclui não restar dúvidas quanto a caracterização dos cooperados na condição de segurados empregados, visto os trabalhadores desempenharem de forma contínua serviço não especializado e ligado a atividade fim da empresa, o envolvimento í empresa na fundação das cooperativas, visando diminuir a responsabilidade em relação a estes, a diminuição do quadro de funcionários das unidades rurais, a partir da contratação ilegal através de empresa intermediadora de mão de obra rural(Sercol), cujos funcionários, após o advento do parágrafo primeiro do artigo 442 da CLT passaram a ser cooperados e nesta condição(não mais como trabalhadores de empresa interposta), passaram a desempenhar as mesmas atividades Com fulcro no artigo 9º das Consolidações das Leis do Trabalho;

"Art 9º Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação"

E gozando da prerrogativa prevista no § 2º do artigo 229 do Decreto 3048/99 as intermediações foram consideradas inexistentes, o contratos desconsiderados e, caracterizado o respectivo vínculo com o tomador dos serviços, a empresa Sucocítrico Cutrale Ltda, os trabalhadores foram enquadrados como segurados empregados

No entanto, apesar de pretender fazer incidir as contribuições sobre a remuneração daqueles trabalhadores que considerou como segurados empregados, a autoridade fiscal fez incidir as contribuições não sobre a remuneração destes, como era de se esperar, tendo em vista o critério adotado pelo fisco, e sim sobre os valores constantes em Notas fiscais de Serviço e lançamentos nos livros contábeis, conforme relatório fiscal:

"3 FATOS GERADORES

Constituem fatos geradores das contribuições lançadas, os valores pagos aos cooperados, através de cooperativas de trabalho rural, conforme Notas Fiscais de Serviço e lançamentos nos livros contábeis"

É certo que somente com a demonstração congruente de que se encontram presentes todos os requisitos da relação empregatícia, insertos nos arts. 12, I da Lei nº 8.212/91 e 3º da CLT, por parte da autoridade fiscal, se pode falar em desconsideração do vínculo pactuado e, conseqüentemente, efetuar o enquadramento como segurado empregado.

É bom notar que - pela própria natureza das cooperativas - quase sempre estarão presentes os pressupostos da onerosidade, da pessoalidade, da continuidade. Por isso, a pedra-de-toque, mais do que nunca, será a subordinação. Sem ela, aplica-se o parágrafo único do art. 442 da CLT, com ela, há de se desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

Portanto, para o deslinde da questão, qual seja, a caracterização, com a devida comprovação do vínculo empregatício entre os cooperados que prestaram serviços por intermédio de cooperativa de trabalho e a empresa contratante, sujeito passivo do presente lançamento, faz-se necessária a apreciação das provas constantes nos autos.

A fiscalização utilizou-se dos seguintes argumentos, especificamente no que diz respeito à subordinação, para realizar a caracterização destes trabalhadores na categoria de segurados empregados:

Subordinação: conforme verificamos nos processos trabalhistas e contratos, é a empresa que determina o serviço a ser realizado, inclusive solicitando a substituição de trabalhadores que não estejam prestando o serviço adequadamente, conforme itens dos contratos firmados entre as partes, abaixo transcritos:

"...fica assegurado à TOMADORA solicitar, de acordo com as possibilidades da cooperativa, que substitua qualquer associado que entenda não estar prestando o serviço adequadamente."

"A execução dos serviços deverá obedecer às normas internas ou as recomendações de procedimento da TOMADORA, inclusive aquelas mencionadas no anexo I"

A fim de comprovar o alegado a fiscalização junta aos autos os seguintes documentos;

- a) PROC 3207/96-7;
- b) REPRESENTAÇÃO CRIMINAL N 55/2002 COOPERTRARA/COOPERSOL;
- c) CÓPIAS DAS FICHAS DE REGISTRO DE EMPREGADOS E RESCISÕES DOS SENHORES ADÃO PENA, DÉCIO TORELLI JR E ANTONIO ARROYO JR;
- d) CÓPIAS CONTRATOS COOPERSOL;
- e) CÓPIAS DE REGISTROS DE EMPREGADOS DA ÁREA RURAL;
- f) RELAÇÃO FUNCIONÁRIOS RURAIS;
- g) CÓPIAS DE RESUMOS FOLHAS PAGTO UNIDADES RURAIS;
- h) CÓPIAS DE PROCESSOS TRABALHISTAS;
- i) CÓPIAS DOCUMENTOS COOPERSOL;
- j) CÓPIAS DOS RAZÕES DAS CONTAS;4.1.60 0020(1995)), 4.1.22 0010(1995 A 2002);
- k) RELATÓRIOS DE COLHEITA;
- l) CÓPIAS DOS RAZÕES DA CONTAS 4.1.60.0020, 4.1.60.0040, 4.1.60.0011;



m) RELATÓRIOS P/FORNECEDOR: 4 1 60 0040, 4.1.60.0020, 4.1.60.0011;

n) CÓPIAS CONTRATO SOCIAL E ALTERAÇÕES.

No período sob exame, qual seja, de 11/99 a 10/2001, no Relatório de Lançamentos constam lançamentos referentes as seguintes cooperativas:

a) COOPERSETRA

b) COOPERSOL

c) COOPERAGRI

d) COOTRIMI

e) PIRASERV

f) COOPERSERU

g) COOPERTRAB

h) COOPERSERV

i) COPEROTRAL

O processo 3.207/96-7 (fls. 01 a 16 do Vol. III), referente a ação civil pública movida pelo Ministério Público do Trabalho e Federal diz respeito a período excluído do lançamento por decisão de 1ª instância.

A Procuradoria da República no Município de Bauru, que encaminha representação criminal em face da COOPERTRATA e COOPERSOL, acompanhada de depoimentos prestados, em agosto de 2000, por ex-empregados da empresa CERCOL (SERCOL) (SECOL), que prestava serviços terceirizados à CUTRALE e que passaram a participara da COOPERTRATA, e requer a instauração de procedimento administrativo fiscal nestas duas cooperativas(fl. 17 a 40 do Vol. III).

As cópias dos registros de empregados e rescisões de contrato de trabalho juntadas aos autos demonstram a seguinte situação referente a estes trabalhadores com relação a COOPERSOL, que foi constituída em 02/1998:

a) o senhor Adão Pena, demitido da CUTRALE em 21/03/1996, passou a ser presidente da COOPERSOL;

b) os senhores Antonio Arroyo Junior, demitido da CUTRALE em 09/03/1996 e Décio Torelli, demitido da CUTRALE em 01/02/1996, são sócios da empresa Adtec S/C Ltda., que administra a COOPERSOL.

Acerca dos documentos da COOPERSOL, aponta o fisco:

"Juntamos ao presente relatório, cópia de controle interno da empresa, referente processos trabalhistas, onde consta a



prestação de serviço unicamente em fazendas da Cutrale, cópias de fichas de Adesão dos cooperados sem assinatura ou até com a digital do polegar, inclusive em anexos onde se declara ciente das disposições contidas nos informativos demonstrando o total desconhecimento do trabalhador, que, se sequer sabe assinar o nome não pode tomar conhecimento do que está escrito nos documentos apresentados"

Quanto as ações judiciais constantes nos autos (Fls. 112 a 304 do vol. VI) constato o seguinte:

a) Os processos 1370/96, 1196/96, 1424/96, 1397/96 e 1156/96, que constam como reclamadas a empresa SUCOCITRICO CUTRALE e a COOPERBA – Cooperativa dos Trabalhadores Rurais de Barretos e Região Ltda., referem-se a período excluído do lançamento por decisão de 1ª instância;

b) Os processos 589/99-1, 750/99-5, 748/99-3 e 746/99-8, que constam como reclamadas a COOPERSOL – Cooperativa dos Trabalhadores Autônomos de Araraquara e Região e a empresa SUCOCITRICO CUTRALE, foram extintos sem julgamento do mérito e referem-se a período fulminado pela decadência;

c) Os processos 2847/99 (10.07.99 a 27.09.99), 2845/99 (10.07.99 a 27.09.99), 1387/1999-6 (23.06.1997 a 10.01.1999), 1398/1999-9 (12.10.1998 a 10.01.1999), 2718/2000 (21.06.99 a 21.11.99), 334/2000 (04.10.99 a 28.11.99), 2837/99 (06.05.99 a 28.10.99), 2885/99(26.07.99 a 31/10/99) e 2486/99 (10.07.1999 a 27.09.1999), que constam como reclamadas a COOPERSOL – Cooperativa dos Trabalhadores Autônomos de Araraquara e Região e a empresa SUCOCITRICO CUTRALE, referem-se a períodos fulminados pela decadência;

d) Os processos 2172/97 (10.03.97 a 20.10/97), 1926/97 (01.07.96 a 27.10.96) e 2015/97 (02.05.97 a 11/08/97), que constam como reclamadas a COOPERTRATA – Cooperativa de Trabalho dos Trabalhadores Rurais e Afins de Araraquara e a empresa SUCOCITRICO CUTRALE, referem-se a período excluído do lançamento por decisão de 1ª instância;

Por seu turno, o contribuinte faz juntar aos autos uma série de decisões judiciais, nas quais há requerimento de vínculo empregatício por parte de trabalhador cooperado contratado por intermédio de cooperativa de trabalho, sem que este vínculo tenha sido reconhecido (fls. 41 a 521 do Vol. XVI).

As cópias dos contratos de prestação de serviços juntadas aos autos pela fiscalização (fls.50 a 194 do Vol III) referem-se, exclusivamente, a contratos celebrados entre a CUTRALE e a COOPERSOL Estes contratos abrangem o período sob apreciação, de 11/99 a 10/2001.

Já o contribuinte junta aos autos outros contratos de prestação de serviços (fls. 523 a 544 do Vol. XVI), desta feita celebrados entre a CUTRALE e As cooperativas COOPERSETRA, a COOPERAGRI, COOPERTRATA, a COOPERSOL. Entretanto estes contratos não dizem respeito ao período sob apreciação, de 11/99 a 10/2001.

Saliente-se, ainda, que o contribuinte alegou que o crédito tributário lançado foi extinto pelo pagamento. A uma porque parcela das cooperativas já foi, inclusive, fiscalizada pelo fisco para verificação do cumprimento de suas obrigações tributárias referentes às contribuições previdenciárias. A duas, porque as cooperativas recolheram suas contribuições



previdenciárias regularmente, juntando aos autos cópia dos extratos das contribuições previdenciárias recolhidas pelas cooperativas (fls. 02 a 34 do Vol. XVII).

Após a defesa do contribuinte, antes do julgamento de primeira instância, os autos retornaram às autoridades fiscais para ciência e manifestação acerca da defesa interposta pelo contribuinte e respectivos documentos, em especial, acerca da refiscalização e do arbitramento para o cálculo do valor lançado (fls. 654 do Vol. XVI).

A seguir a fiscalização junta aos autos outras cópias de decisões judiciais trabalhistas (fls. 73 a 239 do Vol. XVIII). Saliente-se que estas outras decisões judiciais são referentes a período excluído do lançamento por decisão de 1ª instância.

Portanto, quanto às provas apontadas pela Fazenda Nacional como tendo sido contrariadas, especificamente acerca das decisões judiciais em processos trabalhistas, tenho o seguinte:

a) as decisões judiciais apresentadas pela fiscalização, para a comprovação do vínculo empregatícios, não se referem ao período que ora esta Turma da Câmara Superior de Recurso Fiscais aprecia o mérito, qual seja de 11/99 a 10/2001;

b) dentre decisões judiciais apresentadas pelo contribuinte, muitas delas também se referem a período diverso do compreendido entre 11/99 a 10/2001. Entretanto, algumas outras referem-se a este período. Por oportuno transcrevo manifestação da fiscalização acerca das decisões judiciais juntadas aos autos pelo contribuinte (fls. 39 a 46 do Vol. XIX), tão somente daquelas que possam abranger o período de 11/99 a 10/2001:

“(...)

PROCESSO 448/99

não há prova da prestação de serviço;

improcedente a ação

PROCESSO 452/99

não há prova da prestação de serviço;

improcedente a ação

PROCESSO 447/99

reclamante ausente,

confissão ficta;

condenou a cooperativa ao vínculo

PROCESSO 758/99

reclamante alegou ter laborado em locais em que não havia filial da Cutrale

-condenou a cooperativa ao vínculo

PROCESSO 763/99

reclamante alegou ter laborado em locais em que não havia filial da Cutrale reclamante ausente;

- confissão ficta;

-condenou a cooperativa ao vínculo.

(...)

PROCESSO 837/01

-faltam provas do reclamante;

-improcedente

(...)

PROCESSO 891/2000

testemunha só lembrara ter laborado em conjunto com o reclamante em período não solicitado na inicial,

improcedente

(...)

PROCESSO 386/99

reclamante não conseguiu fazer prova do trabalho com a Sucocítrico Cutrale;

concedeu vínculo com a cooperativa

PROCESSO 387/99

reclamante não conseguiu fazer prova do trabalho com a Sucocítrico Cutrale;

concedeu vínculo com a cooperativa

PROCESSO 102/99

reclamante não conseguiu fazer prova do trabalho com a Sucocítrico Cutrale;

concedeu vínculo com a cooperativa

PROCESSO 234/99

reclamante não conseguiu fazer prova do trabalho com a Sucocítrico Cutrale,

concedeu vínculo com a cooperativa

PROCESSO 092/99

reclamante não conseguiu fazer prova do trabalho com a Sucocítrico Cutrale;

concedeu vínculo com a cooperativa

PROCESSO 258/00

reclamante ausentou-se, confissão ficta que não havia trabalhado na Sucocítrico Cutrale;

improcedente

(...)

PROCESSO 697/01

não faz prova serviço prestado na Cutrale;

concedido vínculo com a cooperativa

(...)

PROCESSO 1592/99 –

juízo entende como legal a constituição de cooperativa na área rural;

-improcedente

PROCESSO 1434/99

não configura os requisitos previstos nos artigos 2º e 3º da lei 5889/73;

improcedente.

PROCESSO 361/99

não houve prova da ingerência no trabalho;

improcedente

PROCESSO 1548/99 não houve prova da ingerência no trabalho,

improcedente

PROCESSO 0207/2000

ausência do reclamante, confissão ficta quanto a matéria de fato;

concedido vínculo com a cooperativa

PROCESSO 789/2001

-houve acordo com a cooperativa

PROCESSO 759/2001

-houve acordo com a cooperativa

PROCESSO 758/2001

-houve acordo com a cooperativa

(...)



PROCESSO 1322/1999

-reclamante assistiu as palestras da cooperativa, considerado como cooperado;

-improcedente

(...)

PROCESSO 1426/99

-não houve comprovação dos requisitos caracterizadores de vínculo empregatício,

-improcedente PROCESSO

()

PROCESSO 47/99

sem qualquer relação com cooperativas (ação trabalhista de empregado)

PROCESSO 020/99

não houve prova da Sucocítrico Cutrale ter contratado a cooperativa nem o reclamante,

reclamante não solicitou vínculo com cooperativa, somente sua extinção;

improcedente.,

ACÓRDÃO 21303/2002

depoimento contraditório das testemunhas;

não foi provido recurso

ACÓRDÃO 16695/2002

manteve a improcedência do vínculo com a Sucocítrico Cutrale, pois as fazendas onde houve alegação do trabalho não eram suas,

acatou o recurso da cooperativa , pois reclamante não fizera prova do vínculo,

ACÓRDÃO 17793/2002

reclamante pedia extinção da cooperativa na petição inicial, negou conhecimento do recurso solicitando responsabilização solidária;

não conheceu o recurso contra Sucocítrico pois não provou laborar para ela .

ACÓRDÃO 18234/2002

-reclamante não comprovou trabalho em locais que existem fazendas da Cutrale,

ACÓRDÃO 28516/2001

-não houve comprovação do recorrente demonstrando a Cutrale como beneficiária da colheita

PROCESSO 890/2000

-não comprovou laborar para Cutrale;

-não solicitou vínculo com a cooperativa, apenas responsabilidade subsidiária;

-improcedente.

ACÓRDÃO 2722/2002

falta de provas do reclamante,

provido o recurso da Cutrale,

ACÓRDÃO 45536/2001

deu provimento a Sucocitríco por falta de provas do reclamante

ACÓRDÃO 26739/00

deu provimento a Sucocitríco por falta de provas do reclamante

ACÓRDÃO 21828/98

deu provimento ao recurso da Cutrale excluindo-a da lide afastando responsabilidade solidária

ACÓRDÃO 35492/2000

-deu provimento ao recurso da cooperativa, afastando ela e a Cutrale do pólo passivo

ACÓRDÃO 42992/2001

-reconhece a inexistência de vínculo entre as partes,

ACÓRDÃO 49240/2001 –

nega provimento ao recurso do reclamante

ACÓRDÃO 42648/2001

-nega provimento ao recurso do reclamante por faltar prova que afaste a condição de cooperativado

PROCESSO 1639/99

juízo aceita legalidade da cooperativa rural

improcedente"

Portanto, há de se concluir que as decisões judiciais, referentes processos trabalhistas, juntadas aos autos não fazem prova da de vínculo empregatício entre os

trabalhadores cooperados contratados por intermédio de cooperativa de trabalho e a CUTRALE. Pelo contrário, o contribuinte junta aos autos uma série de decisões judiciais nas quais, apesar da reclamada requerer o vínculo empregatício com a CUTRALE, o referido vínculo não é reconhecido.

A Fazenda Nacional aponta, ainda, que a decisão recorrida viola a caracterização dos trabalhadores como empregados constante nas fls. 199 do Vol. II.

O que a Fazenda Nacional aponta como prova são os argumentos contidos no Relatório Fiscal. Saliente-se que o dito Relatório Fiscal, para caracterizar a subordinação, menciona cláusulas dos contratos de prestação de serviços firmados entre a empresa CUTRALE e a COOPERSOL, que no entender do fisco caracterizam a subordinação, nos seguintes termos:

Subordinação conforme verificamos nos processos trabalhistas e contratos, é a empresa que determina o serviço a ser realizado, inclusive solicitando a substituição de trabalhadores que não estejam prestando o serviço adequadamente, conforme itens dos contratos firmados entre as partes, abaixo transcritos:

"...fica assegurado à TOMADORA solicitar, de acordo com as possibilidades da cooperativa, que substitua qualquer associado que entenda não estar prestando o serviço adequadamente "

"A execução dos serviços deverá obedecer às normas internas ou as recomendações de procedimento da TOMADORA, inclusive aquelas mencionadas no anexo I"

Entendo que os contratos de prestação de serviços juntados aos autos pelo fisco, ao contrário do afirmado pela fiscalização, não contêm cláusulas que venham a caracterizar a subordinação dos trabalhadores cooperados com a empresa tomadora dos serviços das cooperativas de trabalho. Muito pelo contrário, assiste razão ao contribuinte em suas alegações no sentido de que nos contratos juntados aos autos pela fiscalização consta cláusula expressa que afasta a subordinação dos cooperados para com a CUTRALE, nos seguintes termos (fls. 51, 56, 61, 68, 71, 87, 92, 99, 103, 107, 111, 116, 121, 125, 130, 134, 153, 161 164, 167, 170, 173 e 179 do Vol. III)

"4 4 - A TOMADORA, antes do início dos trabalhos, indicará ao preposto da COOPERATIVA as condições previstas no ANEXO I para realização dos serviços a ser executado. Após essas orientações, frise-se, dadas ao preposto da COOPERATIVA, nenhuma ordem será dada aos cooperados, os quais não estão subordinados à TOMADORA."

A Fazenda Nacional aponta, ainda, que a decisão viola a prova constante nas fls. do Vol. XX, no que diz respeito ao desconhecimento, pelos trabalhadores, da própria situação de "cooperados".

Entretanto, a prova citada como violada nada mais é do que o voto vencido da relatora.

A outra prova apontada como tendo sido violada trata-se da Ação Civil Pública a que se refere o Relatório Fiscal (fls. 200 - Vol, II).

Entretanto, o processo 3.207/96-7 (fls. 01 a 16 do Vol. III), referente a ação civil pública movida pelo Ministério Público do Trabalho e Federal diz respeito a período excluído do lançamento por decisão de 1ª instância.

A outra questão a ser enfrentada diz respeito a ocorrência de situação que justifique a inversão do ônus da prova, em decorrência da inércia do contribuinte, conforme previsto na redação original do art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

“§ 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.”

Saliente-se que o Relatório Fiscal em nenhum momento retrata esta situação (fls. 198 a 212 do Vol. II). Pelo contrário, da sua leitura depreende-se que os dados que deram suporte ao lançamento foram extraídos de documentos que já se encontravam de posse do fisco ou fornecidos pelo contribuinte, conforme trechos do Relatório Fiscal a seguir colacionados:

“Durante exame do razão contábil da empresa, fora constatada a apropriação de valores gastos com a contratação de serviços prestados por cooperativas de trabalho rurais, nas contas contábeis codificadas como 4.1 22 0010 - Serviços de Colheita, 4 1 60 0011 - Mão de Obra Contratada-Geral, 4 1 60 0020 - Serviços Executados por Terceiros P J., 4.1 60 0040 - Serviços Prestados Terceiros -Agrícola.

Conforme verificado nos contratos entre as partes e notas fiscais de serviço, os trabalhadores são contratados para desenvolver serviços de colheita, contabilizados a débito da conta 4 1 22 0010- Serviços de Colheita e outros serviços rurais, contabilizados nas demais contas citadas acima;

Constatou-se, através da verificação de fichas de registro de empregados, relação de funcionários rurais, solicitada à empresa e folhas de pagamento das unidades rurais (foram anexadas cópias ao presente relatório) que a empresa, além dos trabalhadores contratados na condição de autônomos, através destas cooperativas, possui trabalhadores rurais em seu quadro de funcionários, muitos exercendo as mesmas funções dos chamados cooperados, existindo, na empresa, duas classes de trabalhadores rurais: os admitidos como empregados, com todos os direitos preservados, e os contratados através de cooperativas. Esclareça-se que a situação aqui descrita já era esperada pelos auditores fiscais, que tinham em mãos cópias de inúmeras sentenças trabalhistas reconhecendo o vínculo dos cooperados diretamente com a tomadora (Sucocitrício Cutraie), confirmadas quando da solicitação de processos trabalhistas na empresa, além de outros documentos que serão detalhados no item 6”

Conforme já esclarecido anteriormente, após a defesa do contribuinte, antes do julgamento de primeira instância, os autos retornaram às autoridades fiscais para ciência e manifestação acerca da defesa interposta pelo contribuinte e respectivos documentos, em

especial, acerca da refiscalização e do arbitramento para o cálculo do valor lançado (fls. 654 do Vol. XVI).

Então, em Relatório Fiscal Complementar (fls. 36 do Vol. XX), acerca da não apresentação das folhas de pagamento das cooperativas contratadas por parte da CUTRALE, que levou a utilização da base de cálculo por aferição indireta, a fiscalização esclareceu o seguinte:

“33.1 Sobre a necessidade de discriminação dos valores por empregado, nos manifestamos de maneira idêntica ao sub item 19.8, não fora em vão a utilização da capitulação legal de aferição indireta, conforme consta no Relatório de Fundamentos Legais do Débito, anexos às fls 168 a 174 do Volume II

33.2 Conforme TIAD emitido em 07/10/2005, juntado às fls35 do Volume 17, foi solicitado à empresa as folhas de pagamento destes trabalhadores, tendo a mesma declarado, conforme documento anexo às fls 189 do mesmo volume, não possuir valores discriminados.

33.3 A empresa deve arcar com o ônus de sua simulação, não pode alegar desconhecer o salário dos seus empregados disfarçados sob a pecha de cooperados, estes deveriam estar incluídos nas folhas de pagamento da Sucocítrico, com suas carteiras de trabalho anotadas por ela

33.4 Se a auditoria realizou o procedimento de aferição, o fez porque a empresa não apresentara os valores reais, não por sua conveniência, o contribuinte dessa forma, como anteriormente mencionado, não pode se valer de sua própria torpeza, para justificar a evasão fiscal com conseqüente prejuízo à toda sociedade.”

Acerca desta situação concluo o seguinte:

a) por ocasião da lavratura da NFLD a fiscalização não justificou por que razão adotou como base de cálculo os valores contidos em notas fiscais, em detrimento da utilização da real remuneração paga aos cooperados que considerou como segurados empregados (fls. 197 a 212 do Vol. II);

a) durante a fiscalização não houve intimação para a apresentação de folhas de pagamento aos segurados contratados por intermédio de cooperativas de trabalho, conforme Termos de Intimação para Apresentação de documentos – TIAD emitidos por ocasião da fiscalização (fls. 181 a 183 do Vol. II);

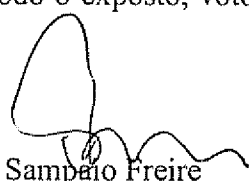
b) somente por ocasião da diligência realizada, houve a intimação para que o contribuinte apresentasse as folhas de pagamento aos segurados contratados por intermédio de cooperativas de trabalho, conforme Termos de Intimação para Apresentação de documentos – TIAD emitido por ocasião da diligência (fls. 35 do Vol. XIX);

c) é plausível a alegação do contribuinte ao se justificar pela não apresentação das folhas de pagamento das cooperativas que prestam serviços à CUTRALE, por não possuí-las, em resposta ao Termos de Intimação para Apresentação de documentos – TIAD emitido por ocasião da diligência (fls. 189 do Vol. XIX);



Destarte, considero que não restou comprovada situação que amparasse a inversão do ônus da prova prevista na redação original do § 3º art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.



Elias Sampaio Freire