



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL
MINUTA DE JULGAMENTO FLS.

*** QUINTA TURMA ***

2002.61.00.012013-1 250324 AMS-SP
PAUTA: 29/09/2003 JULGADO: 29/09/2003 NUM. PAUTA: 00104

RELATOR: DES.FED. RAMZA TARTUCE
PRESIDENTE DO ÓRGÃO JULGADOR: DES.FED. SUZANA CAMARGO
PRESIDENTE DA SESSÃO: DES.FED. SUZANA CAMARGO
PROCURADOR(A) DA REPÚBLICA: Dr(a). FRANCISCO DIAS TEIXEIRA

AUTUAÇÃO

APTE : ETEL ESTUDOS TECNICOS LTDA
APDO : Instituto Nacional do Seguro Social - INSS

ADVOGADO(S)

ADV : JEFERSON NARDI NUNES DIAS
ADV : WANIA MARIA ALVES DE BRITO

SUSTENTAÇÃO ORAL

CERTIDÃO

Certifico que a Egrégia QUINTA TURMA, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por maioria, negou provimento ao recurso de apelação, nos termos do voto da relatora, acompanhada pelo voto do DES. FED. ANDRÉ NEKATSCHALOW. Vencida a DES. FED. SUZANA CAMARGO que dava provimento à apelação.

Votaram os(as) DES.FED. ANDRÉ NEKATSCHALOW e DES.FED. SUZANA CAMARGO.

MARGARETH CAVALCANTE DA SILVA
Secretário(a)



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

PROC. : 2002.61.00.012013-1 AMS 250324
APTE : ETEL ESTUDOS TECNICOS LTDA
ADV : JEFERSON NARDI NUNES DIAS
APDO : Instituto Nacional do Seguro Social - INSS
ADV : WANIA MARIA ALVES DE BRITO
RELATOR : DES.FED. RAMZA TARTUCE / QUINTA TURMA

RELATÓRIO

A EXMA. SRA. DESEMBARGADORA FEDERAL
RAMZA TARTUCE:

Trata-se de mandado de segurança impetrado por ETEL ESTUDOS TECNICOS LTDA em face do GERENTE EXECUTIVO DO INSS EM SÃO PAULO-SANTO AMARO, com o objetivo de assegurar o seu direito de não recolher a contribuição social de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, relativamente a serviços prestados por cooperados por intermédio das cooperativas de trabalho, instituída pelo inciso IV do artigo 22 da Lei nº 8212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

Liminar indeferida às fls.82/83.

A autoridade impetrada prestou informações às fls. 88/112 e o Ministério Público Federal opinou às fls.161/167.

Processado o "writ", a r. sentença de fls. 174/177, denegou a segurança.

A impetrante interpôs recurso de apelação às fls.186/223, sustentando, em síntese, a inconstitucionalidade da legislação que embasa a cobrança da contribuição instituída pelo inciso IV do artigo 22 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

Contra-razões às fls.227/242.

Às fls. 246/249, a D. Representante do Ministério Público Federal, nesta Corte Regional, opinou pelo provimento do recurso.

É O RELATÓRIO.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

VOTO

A EXMA. SRA. DESEMBARGADORA FEDERAL

RAMZA TARTUCE:

O tema do mandado de segurança diz respeito à legitimidade da equiparação prevista no art. 15 da Lei 8.212/91, e a exigibilidade do recolhimento da contribuição social, de valor equivalente a 15% do valor da nota fiscal ou fatura, decorrente de prestação de serviços por cooperativas, instituída pelo inciso IV, do artigo 22, da Lei 8.212/91, com a alteração introduzida pela Lei 9.876 de 26 de novembro de 1999.

Dizem os referidos textos de lei:

"Art. 15 - Considera-se:

(

.....)

Parágrafo único - Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação ao 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 estrangeira.

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".

A cooperativa não é empresa mercantil e não possui folha de salários, vez que sua atividade se limita a intermediar a prestação de serviços por seus associados, desta relação não decorrendo, entretanto, qualquer vínculo empregatício.

A Ilustre Procuradora Regional da República, Ana Lúcia Amaral, no parecer emitido no Ag. 2000.03.00.040318-9, demonstra com clareza a natureza da relação que se estabelece entre Cooperativa e associados, dizendo:

"...a Cooperativa é instituto intermediário entre o Cooperado e a Empresa, envolvendo a pessoa física que presta o serviço e o tomador, sendo que a remuneração é dada pela tomadora dos serviços. Tanto isso é verdade que a Lei nº 5.764/71, em seu artigo 90, estabelece a inexistência de relação empregatícia entre cooperativas e cooperados (dispõe o referido dispositivo: qualquer que seja o tipo de cooperativa, não existe vínculo empregatício entre ela e seus associados). Destarte, a nota fiscal ou a fatura atesta o valor retributivo do trabalho dos cooperados, efetivamente, ou seja, o valor contido na nota fiscal é apenas a retribuição do trabalho dos cooperados, retribuição esta que é paga pelo tomador de serviços, sendo que dessa quantia estão excluídas quaisquer despesas da Cooperativa".

Vista a natureza da relação que se estabelece entre cooperativa e cooperados, vejamos a validade da equiparação preconizada no parágrafo único do art. 15, e a exigibilidade da contribuição prevista no art. 22, IV, acima transcritos.

A Emenda Constitucional nº 20/98 deu nova redação ao art. 195 da Constituição Federal, consignando, expressamente, que a Seguridade



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

Social será financiada por toda a sociedade, nos termos da lei, sendo devidas as contribuições pelo empregador, pela empresa ou entidade a ela equiparada, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício (alínea "a", inc. I).

Referido dispositivo constitucional, ao indicar que a Seguridade Social seria financiada por toda a sociedade, nos termos da lei, não pretendeu que sua regulamentação dependesse da edição de Lei Complementar, porque se assim o desejasse, não se valeria da expressão ampla toda a sociedade e não se contentaria em permitir sua regulamentação por meio de lei, utilizando-se da expressão "nos termos da lei".

Ora, se o próprio texto constitucional indica o rol do sujeito passivo da obrigação e indica o veículo de sua regulamentação, não há como dele extrair a interpretação no sentido de que a expressão "nos termos da lei" somente poderia ser entendida como nos termos da Lei Complementar.

A equiparação indicado no parágrafo único, do artigo 15 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.876/99, é válida, na medida em que se harmoniza com o comando constitucional previsto no artigo 195, da Constituição Federal de 1998.

Por esta razão entendo não estar caracterizado o apontado vício de inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 15 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.876/99, vez que a circunstância de a apelante ser uma cooperativa ou contratar cooperativas de trabalho não retira dela a responsabilidade que aqui pretende ver excluída.

O que a Constituição Federal lhe assegura é o adequado tratamento tributário, sem, contudo, a tornar imune ao sistema tributário, assegurando-lhe um tratamento de incentivo, em face da relevância da atividade exercida (art. 146, III, "a").

A Lei ora impugnada, contudo, impôs às cooperativas alíquota reduzida, diferenciada daquela imposta às empresas mercantis, restando atendido, portanto, a ordem constitucional que emana do referido art. 146, III, "a", da Constituição Federal.

Quanto ao valor equivalente a 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, a exação está prevista na própria Constituição Federal, como se constata da dicção de seu art. 195, I, "a", que outorga à lei a tarefa de regulamenta-la, daí podendo-se afirmar a desnecessidade de Lei Complementar para dar validade à cobrança da contribuição impugnada pela apelante.

Como de início já se afirmou, a Emenda Constitucional nº 20, que deu nova redação ao art. 195 da Constituição Federal, ampliou o rol dos sujeitos passivos das contribuições sociais do empregador, permitindo que o valor incidisse, também, sobre os demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, à qualquer título, à pessoa física que lhe prestasse serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

No caso do inciso IV, do artigo 22 da Lei 8.212/91, os serviços são prestados aos empregadores e empresas pelos cooperados, pessoas físicas sem vínculo empregatício, limitando-se as cooperativas a intervir na relação estabelecida entre empregador ou empresa e o cooperado, intermediando a contratação e o pagamento do serviço, para tanto, obrigando-se a emitir a nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços prestados.

Muito embora, como se percebe, o contrato seja firmado pela cooperativa que se encarrega da supervisão, controle e remuneração dos serviços prestados, não se pode negar que quem presta o serviço é o cooperado, pessoa física e que a remuneração que é paga pelos associados da cooperativa (empregador ou empresa contratante) é, posteriormente, repassado (creditado) ao cooperado.

A exação, como se vê, tem alicerce constitucional e pode ser regulamentada por lei ordinária, sem necessidade da edição de Lei Complementar.

No mesmo sentido, confira-se decisão da 2ª Turma desta Corte Regional:

"EMENTA - CONSTITUCIONAL - PREVIDENCIÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - COOPERATIVAS DE TRABALHO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO ART. 22, IV, DA LEI 8.212/91, NA REDAÇÃO DA LEI Nº 9.876/99, INCIDENTE SOBRE O VALOR DA NOTA FISCAL OU FATURA EMITIDA PELA COOPERATIVA - CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ART.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

195, I, "a" - PRINCÍPIO DO ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO AO ATO COOPERATIVO - PRINCÍPIO DA ISONOMIA - OBSERVÂNCIA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - EXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO - SEGURANÇA DENEGADA.

I - As cooperativas de trabalho têm disciplina jurídica diferenciada, regulada na Constituição Federal (artigos 5º, inciso XVIII; 146, inciso III, alínea "c"; e 174, § 2º) e na Lei nº 5.764/71 (artigos 3º, 6º, inciso I, 79 e 89) - sua atividade essencial não tem finalidade lucrativa, não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, atuando como meras intermediárias da prestação de serviços dos seus cooperados ou associados, prestação de serviços que é feita por conta e responsabilidade dos próprios cooperados. A cooperativa atua como representante dos cooperados, sendo que sua arrecadação é feita em nome dos associados que, após deduzidas as despesas e valores destinados aos fundos de reserva e de assistência técnica, educacional e social recebem as sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado. Se prejuízo houver, também há rateio entre os cooperados.

II - Do artigo 146, III, c - princípio do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo - deve-se entender que o constituinte, sensível à importância desta forma de atividade para o desenvolvimento econômico da Nação, impôs que o legislador observe as características essenciais das atividades desenvolvidas através da sociedade cooperativa, para o fim de estabelecer um tratamento tributário que bem se adequa ao princípio da isonomia, que rege todo o nosso sistema constitucional. Daí não se pode inferir qualquer imunidade ou isenção tributárias mas, mesmo à falta de normatização complementar a respeito do assunto, pode o Judiciário, por critérios objetivos, examinar se determinada exação atende os princípios constitucionais citados.

III - A Lei nº 9.876, de 26.11.1999, deu nova redação ao art. 22, inc. IV, da Lei nº 8.212/91, criando a contribuição previdenciária de "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", a cargo das empresas em geral, contribuição que veio substituir aquela antes prevista pela Lei Comp. nº 84/96, art. 1º, inc. II, que era de incumbência exclusiva das cooperativas e foi extinta pelo art. 9º da Lei 9.876/99.

IV - Trata-se de contribuição antes não prevista na legislação mas criada com fundamento no art. 195, I, a, da Constituição Federal (na redação dada pela EC nº 20, de 15.12.1998), tendo o legislador dado uma efetiva e regular aplicação do princípio do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo, ao veicular contribuição incidente sobre o valor da remuneração da prestação de serviços pelos cooperados - pessoas físicas - e devida pelas empresas em geral. Assim fazendo, o legislador deu tratamento isonômico à contribuição que incide sobre a remuneração paga diretamente ao profissional autônomo (LC nº 84/96, art. 1º, I) e à **contribuição que agora é devida quando este mesmo serviço é prestado através de cooperativa de trabalho, atentando para a natureza desta atividade. Por tais circunstâncias, não deveria haver observância à regra do § 4º do art. 195 da Constituição Federal.**

V - Quando se trata de cooperativa de trabalho médico, que envolve contratação de planos de saúde, a hipótese sujeita-se à incidência da nova contribuição, pois trata-se de obrigação assumida pelos próprios cooperados - pessoas físicas - no sentido de prestarem serviços de assistência médica, o que inclui os serviços de internação hospitalar, tratamentos e exames, serviços estes que são contratados e renumerados por empresas. É irrelevante, para fins de caracterização da



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

contribuição em exame, que os serviços sejam prestados a terceiros (os empregados da empresa contratante), pois é a empresa que efetivamente recebe os serviços que contratou, distribuindo-os a seus empregados como forma de remuneração.

VI - O fornecimento de materiais e equipamentos, por cooperativas de trabalho de qualquer espécie, de fato não caracteriza prestação de serviços sujeita à incidência da contribuição criada na Lei nº 9.876/99 e sua regulamentação (artigo 201, III, do Decreto nº 3.048/99, com redação determinada pelo Decreto nº 3.265/99) permite a exclusão destes valores mediante o seu destaque nas notas fiscais ou faturas emitidas pelas cooperativas, atendendo assim à previsão constitucional.

VII - Por observar os princípios constitucionais reguladores da matéria, a contribuição editada pela Lei nº 9.876/99 tem exigibilidade.

VIII - Segurança Denegada. Apelação e remessa oficial providas. (TRF-3ª REGIÃO, APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2000.61.00.046069-3, RELATOR JUIZ SOUZA RIBEIRO, DJ DE 17/04/2002, PÁG. 708).

Veja-se, portanto, que a interpretação dada ao referido dispositivo de lei (art. 22, IV, Lei 8.212/91), é no sentido contrário à tese da apelante, ou seja, dele não emerge qualquer violação à Constituição Federal, na medida em que, se o texto constitucional assegurou adequado tratamento tributário à atividade desenvolvida pelas sociedades cooperativas, o referido dispositivo de lei ordinária cuidou de estabelecer alíquotas reduzidas a tais sociedades cooperadas, diferenciadas, portanto, daquelas impostas às empresas mercantis, previstas no inciso III, do mesmo art. 22 da Lei 8.212/91.

Destarte, não há a apontada inconstitucionalidade da norma instituidora da contribuição mencionada nestes autos, na medida em que o artigo 195 da Carta Política é expresso em atribuir a toda sociedade a responsabilidade pelo financiamento da seguridade social, nele estando expressamente consignado que as contribuições são devidas pelo empregador, pela empresa ou entidade a ela equiparada, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício, sendo certo que o tratamento adequado assegurado às sociedades cooperativas foi, igualmente, observado pela norma impugnada nestes autos.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso de apelação da impetrante para manter a r. sentença em seu inteiro teor.

É COMO VOTO.

Desembargadora Federal RAMZA TARTUCE

Relatora



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

tmv



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

PROC. : 2002.61.00.012013-1 AMS 250324
APTE : ETEL ESTUDOS TECNICOS LTDA
ADV : JEFERSON NARDI NUNES DIAS
APDO : Instituto Nacional do Seguro Social - INSS
ADV : WANIA MARIA ALVES DE BRITO
RELATOR : DES.FED. RAMZA TARTUCE / QUINTA TURMA

EMENTA

TRIBUTÁRIO - EC 20/98 - LEI 9.876/99 - COOPERATIVAS - EQUIPARAÇÃO A EMPRESA - ART. 15, PAR. ÚNICO, LEI 8.212/91 - VALIDADE - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - ART. 22, IV, Lei 8.212/91 COM A NOVA REDAÇÃO DADA PELA LEI 9.876/99 - EXIGIBILIDADE - RECURSO DE APELAÇÃO IMPROVIDO - SENTENÇA MANTIDA.

1. A equiparação da cooperativa à empresa mercantil, prevista no parágrafo único do art. 15 da Lei 8.212/91, é válida, vez que decorre da nova ordem constitucional instituída pela Emenda Constitucional nº 20/98, que alterou o art. 195 da Constituição Federal de 1988, dispondo, expressamente, que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta nos termos da lei, dispensando, assim, a edição de Lei Complementar de modo a autorizar a equiparação impugnada nestes autos.

2. O art. 195 da Constituição Federal, em sua nova redação dada pela Emenda nº 20, ampliou o rol dos sujeitos passivos das contribuições sociais, permitindo que o valor incidisse, também, sobre os demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe prestasse serviço mesmo sem vínculo empregatício.

3. Não é inconstitucional a exigência da contribuição de 15% sobre o valor da nota fiscal ou fatura emitida pelas Cooperativas, vez que a possibilidade de fixação da alíquota através de lei ordinária está prevista na Constituição Federal de 1988, com a redação dada pela EC 20/98 que alterou se art. 195.

4. Recurso de apelação da impetrante improvido. Sentença mantida.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes os acima indicados, **ACORDAM** os Desembargadores da Quinta Turma do Tribunal Regional Federal da Terceira Região, nos termos do relatório e voto da Senhora Relatora, constantes dos autos, e na conformidade da ata de julgamento, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado, por maioria, em negar provimento ao recurso de apelação.

São Paulo, 29 de setembro de 2003.(data de julgamento)

Desembargadora Federal RAMZA TARTUCE
Relatora