



**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

**REMESSA "EX OFFICIO" EM MS Nº 2000.70.00.009090-8/PR**

**RELATOR : JUIZ LEANDRO PAULSEN**  
**PARTE AUTORA : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS**  
**ADVOGADO : Adilson Luiz Bohatzuk**  
**PARTE RE' : SELECOM INFORMATICA LTDA/**  
**ADVOGADO : Francisco de Assis dos Anjos e outro**  
**REMETENTE : JUIZO SUBSTITUTO DA 4A VARA FEDERAL DE CURITIBA/PR**

## **RELATÓRIO**

Trata-se de mandado de segurança impetrado por empresa tomadora de serviços de cooperativas de trabalho, buscando ordem que lhe assegure o não-recolhimento da contribuição de 15% sobre a nota fiscal ou fatura, prevista no art. 22 da Lei 8.212/91 por força da alteração decorrente da Lei 9.876/99.

O MM. Magistrado julgou procedente a pretensão, concedendo a segurança, sob o entendimento de que a contribuição atacada desborda das bases econômicas previstas no art. 195 da Constituição, constituindo-se em contribuição nova para cuja instituição seria necessária lei complementar.

Apela o INSS dizendo que a ação está a atacar lei em tese, sendo obscura a situação fática, até porque dependente de negócios jurídicos com terceiros, não tendo sido demonstrada a probabilidade de notificação.

Sem contra-razões, subiram os autos.

O Ministério Público Federal opina pela manutenção da sentença, forte no entendimento de que se trata de nova fonte de custeio instituída sem observância da técnica da competência residual.

Vieram os autos distribuídos em regime de mutirão.

É o relatório.

**Juiz LEANDRO PAULSEN**  
**Relator**





Poder Judiciário  
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

REMESSA "EX OFFICIO" EM MS Nº 2000.70.00.009090-8/PR

RELATOR : JUIZ LEANDRO PAULSEN  
PARTE AUTORA : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS  
ADVOGADO : Adilson Luiz Bohatzuk  
PARTE RE' : SELECOM INFORMATICA LTDA/  
ADVOGADO : Francisco de Assis dos Anjos e outro  
REMETENTE : JUÍZO SUBSTITUTO DA 4ª VARA FEDERAL DE  
CURITIBA/PR

### VOTO

Analiso a matéria em face do recurso voluntário e, também, em razão do reexame necessário.

Em primeiro lugar, deve-se atentar para o fato de que a impetrante contrata cooperativas de trabalho e que, portanto, tem, efetivamente, o justo receio de ser autuada por não cumprir o art. 22 da Lei 8.212/91 na parte em que, por força da alteração decorrente da Lei 9.876/99, determina o recolhimento de contribuição previdenciária de 15% sobre o valor das notas fiscais ou faturas. Sendo a cobrança dos tributos atividade plenamente vinculada, certo é que, diante do texto legal expresso, o INSS fará o lançamento.

Cabe, pois, a discussão da matéria em caráter preventivo.

No mérito, a questão mostra-se bastante delicada, fazendo-se necessário ter clareza sobre a contribuição em discussão.

Vejam os que dispõe a norma atacada, consubstanciada no inciso IV do art. 22 da Lei 8.212/91 por força da Lei 9.876/99:

*LEI 8.212 DE 24/07/1991 - DOU 25/07/1991 - REP 11/04/1996 - REP 14/08/1998*

*Dispõe sobre a Organização da Seguridade Social, Institui Plano de Custeio, e dá outras Providências.*

*Lei Orgânica da Seguridade Social (artigos 1 a 105)*

*TÍTULO VI - Do Financiamento da Seguridade Social (artigos 10 a 48)*

*CAPÍTULO IV - Da Contribuição da Empresa (artigos 22 e 23)*

*TEXTO:*

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

*I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (inciso I com redação dada pela Lei nº 9.876/99).*





**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (inciso II com redação dada pela Lei nº 9.732/1998).*

*a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

*III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (inciso III acrescido pela Lei nº 9.876/99)*

*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. (inciso IV acrescido pela Lei nº 9.876/99)*

Trata-se, como se pode ver, de contribuição devida pela empresa tomadora dos serviços enquanto contribuinte, diretamente. Não se trata de hipótese de substituição tributária.

De fato, constando do art. 22 da Lei 8.212/91 é porque se trata de “contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social”.

Os 15% serão suportados pela tomadora com recursos próprios e não mediante desconto do valor a ser pago à Cooperativa. Não está autorizada legalmente qualquer retenção a tal título.

Veja-se a norma sobre a forma de recolhimento das contribuições pela empresa:

*LEI 8.212 DE 24/07/1991 - DOU 25/07/1991 - REP 11/04/1996 - REP 14/08/1998*

*Dispõe sobre a Organização da Seguridade Social, Institui Plano de Custeio, e dá outras Providências.*

*Lei Orgânica da Seguridade Social (artigos 1 a 105)*

*TÍTULO VI - Do Financiamento da Seguridade Social (artigos 10 a 48)*

*CAPÍTULO X - Da Arrecadação e Recolhimento das Contribuições (artigos 30 a 46)*

*TEXTO:*

*ART.30 - A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:*

*\* Artigo, "caput", com redação dada pela Lei nº 8.620, de 05/01/1993.*

*I - a empresa é obrigada a:*

*a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;*

*b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo*





**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

*incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência; (alínea "b" com redação dada pela Lei nº 9.876/99)*

Fosse caso de mera substituição tributária, não estaria referida como contribuição a cargo da empresa, além do que haveria autorização expressa para a retenção, nos moldes do que ocorre na hipótese de contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra:

*ART.31 - A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, **deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33.***

*\* Artigo, "caput" com redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/1998 (DOU de 21/11/1998, em vigor desde a publicação).*

*§ 1º O valor retido de que trata o "caput" que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.*

*§ 1º com redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/1998 (DOU de 21/11/1998, em vigor desde a publicação).*

(...)

O fato de a Lei 9.876/99 ter revogado expressamente a Lei Complementar nº 84/96, extinguindo, com isso, a contribuição de 15% devida pela Cooperativa sobre os valores pagos aos seus cooperados, não altera o entendimento acima referido.

Não houve uma mera modificação na base de cálculo. Ocorreu a extinção da contribuição devida pela Cooperativa e a criação de uma nova contribuição, de 15% sobre o valor da Nota relativa aos serviços prestados, devida pela empresa tomadora.

Em sendo assim, a relação tributária dá-se exclusivamente entre o INSS e a empresa tomadora de serviços; aquele como sujeito ativo, esta como contribuinte.

Ocorre que a contribuição instituída pela Lei 9.876/99 não encontra sustentação no art. 195, inciso I, a, da CF, que assim dispõe:

*"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:*





**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

*a) 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;"*

A base econômica concedida à tributação constitui-se dos salários e rendimentos *pagos à pessoa física*. No exercício de tal competência, impõe-se a observância dos seus limites, com atenção ao art. 110 do CTN, sob pena de não se cuidar de uma contribuição de seguridade social nominada, passível de instituição por lei ordinária.

É fundamental, pois, ter bem presente tradicional distinção entre pessoa física e pessoa jurídica. O Código Civil utiliza a expressão “pessoas naturais”, dizendo que todo homem é capaz de direitos e obrigações na ordem civil (art. 2º). A partir do art. 13, trata das “pessoas jurídicas”, sendo que, no art. 16, é claro:

*“Art. 16. São pessoas jurídicas de direito privado:*

*I – as sociedades civis, religiosas, pias, morais, científicas ou literárias, as associações de utilidade pública e as fundações;*

*II – as sociedades mercantis;*

*III – os partidos políticos.*

*...”*

Já a Lei das Cooperativas não deixa dúvida quando ao fato de que têm personalidade jurídica própria, configurando uma sociedade civil:

*LEI 5.764 DE 16/12/1971 - DOU 16/12/1971*

*Define a Política Nacional de Cooperativismo, Institui o Regime Jurídico das Sociedades Cooperativas, e dá outras Providências.*

*CAPÍTULO II - Das Sociedades Cooperativas (artigos 3 e 4)*

*TEXTO:*

*ART.4 - As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:*

*I - adesão voluntária, com número ilimitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços;*

*II - variabilidade do capital social representado por quotas-partes;*

*III - limitação do número de quotas-partes do capital para cada associado, facultado, porém, o estabelecimento de critérios de proporcionalidade, se assim for mais adequado para o cumprimento dos objetivos sociais;*

*IV - inaccessibilidade das quotas-partes do capital a terceiros, estranhos à sociedade;*

*V - singularidade de voto, podendo as cooperativas centrais, federações e confederações de cooperativas, com exceção das que exerçam atividade de crédito, optar pelo critério da proporcionalidade;*

*VI - "quorum" para o funcionamento e deliberação da assembleia geral baseado no número de associados e não no capital;*





**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

*VII - retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da assembléia geral;*

*VIII - indivisibilidade dos Fundos de Reserva e de Assistência Técnica Educacional e Social;*

*IX - neutralidade política e indiscriminação religiosa, racial e social;*

*X - prestação de assistência aos associados, e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa;*

*XI - área de admissão de associados limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços.*

A Lei 9.876/99, ao desbordar dos pagamentos feitos à pessoa física para abranger, também, os pagamentos feitos às cooperativas, que são pessoas jurídicas, instituiu uma nova contribuição de seguridade social ainda não prevista no texto constitucional.

E o fez de forma inválida, eis que o exercício da competência residual, com estepe no art. 195, § 4º, da Constituição Federal, pressupõe a via da lei complementar.

Tal ponto, aliás, já foi tratado com propriedade no artigo de Daimar Paulo Somm, A Inconstitucional Exação Instituída pela Lei n 9.876/99, em Revista de Estudos Tributários nº 13, mai-jun/2000, pp. 14-19, do qual destaco o seguinte trecho:

*"As empresas contratantes não possuem vínculo de qualquer natureza com os cooperados, mas sim, exclusivamente com a sociedade cooperativa, a qual compete a responsabilidade privativa e específica da contratação dos prestadores de serviços (associados pessoas físicas), colocados à disposição das referidas empresas. (...) As normas constitucionais referenciadas admitem somente a incidência de contribuição previdenciária sobre salários e rendimentos pagos, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço à empresa empregadora, ou seja, sobre as importâncias pagas aos cooperados (associados) pelas próprias sociedades cooperativas..."*

Note-se que a lei, ao dizer que a contribuição incidiria 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, pretendeu equiparar o pagamento à cooperativa de serviços ao pagamento feito pela empresa a pessoas físicas que lhes prestam serviços diretamente.

De fato, quando há um contrato de prestação de serviços com uma cooperativa, os pagamentos são feitos a esta, que é uma pessoa jurídica, e não diretamente aos cooperados. Não há, sequer, pessoalidade na relação. O vínculo jurídico estabelece-se entre a empresa tomadora e a cooperativa. A empresa libera-se da sua obrigação perante a cooperativa e não mediante pagamento a cada um dos cooperados que, eventualmente, trabalhem na prestação de serviços.

Há, pois, na lei, evidente equiparação e tal equiparação é





**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

inadmissível como forma de ampliar a outorga de competência, como já destacado, encontrando óbice expresso no referido art. 110 do CTN

Este tipo de equiparação já ocorreu no caso do pró-labore (art. 3º, I, da Lei 7.787/89 e art. 22, I, da Lei 8.212/91), inclusive tendo sido inicialmente aceita pelos Tribunais Regionais, mas o Supremo Tribunal Federal, como é cediço, entendeu, com acerto, que havia sido extrapolada a competência outorgada, reconhecendo a inconstitucionalidade da nova exação, que só poderia ser estabelecida validamente mediante a observância da técnica da competência residual, a qual, dentre outros requisitos, exige lei complementar.

Também está viciada a contribuição por elencar, como base de cálculo de contribuição supostamente incidente sobre o pagamento de rendimentos do trabalho, perspectiva mensurável deles dissociada, qual seja, o valor das notas fiscais emitidas pelas cooperativas. Note-se, no caso, que não estamos tratando de hipótese de substituição tributária pra frente, em que, em tese, seria possível tomar o valor da nota como referência para presumir a base de cálculo efetiva e que, sequer o valor da nota é uma referência, mas sim, a própria base de cálculo, sem qualquer possibilidade de ajuste posterior.

É certo, ainda, que, de outro lado, não se está tratando de contribuição sobre o faturamento, eis que, evidentemente, esta levaria em conta os ingressos do contribuinte, e não de sociedade com a qual contrate. Ainda que a considerássemos como uma contribuição sobre o faturamento, ademais, além de ter em conta o faturamento de terceiro, o que seria de todo inadmissível por implicar distorção da outorga constitucional de competência, violaria a vedação do bis in idem, que também baliza o exercício da competência residual, nos termos do art. 195, § 4º, da CF.

A Lei 9.876/99, pois, incorreu em inconstitucionalidade em seu artigo 1º, na parte em que, ao dar nova redação a artigos da Lei 8.212/91, acrescenta o inciso IV ao art. 22 desta Lei.

Assim, proponho que se submeta à Corte Especial arguição de inconstitucionalidade de tal dispositivo, assim redigido:

***LEI Nº 9.876, DE 26 DE NOVEMBRO DE 1999.***

*Dispõe sobre a contribuição previdenciária do contribuinte individual, o cálculo do benefício, altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, e dá outras providências.*

***O PRESIDENTE DA REPÚBLICA***

*Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:*

*Art. 1º A Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

*"Art. 22. ...."*

*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."*





**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

É o que coloco à consideração da Turma, sendo certo que da definição acerca da constitucionalidade ou não de tal dispositivo depende o julgamento do caso concreto neste recurso de apelação.

Voto, pois, por suscitar incidente de argüição de inconstitucionalidade.

**Juiz LEANDRO PAULSEN**  
**Relator**





**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

**REMESSA "EX OFFICIO" EM MS Nº 2000.70.00.009090-8/PR**

**RELATOR : JUIZ LEANDRO PAULSEN**  
**PARTE AUTORA : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS**  
**ADVOGADO : Adilson Luiz Bohatzuk**  
**PARTE RE' : SELECOM INFORMATICA LTDA/**  
**ADVOGADO : Francisco de Assis dos Anjos e outro**  
**REMETENTE : JUIZO SUBSTITUTO DA 4A VARA FEDERAL DE CURITIBA/PR**

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA. TOMADORES DE SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVAS. LEI 9.876/99. LEI 8.212/91, ART. 22, INC. IV. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

1. A base econômica concedida à tributação constitui-se dos salários e rendimentos *pagos à pessoa física* (art. 195, I, a, da CF).

2. Os pagamentos feitos às cooperativas, sociedades de pessoas, de natureza civil (art. 4º da Lei 5.764/71), portanto pessoas jurídicas (art. 16, I, do CC) não podem ser equiparados a pagamentos feitos à pessoa física, sob pena de desbordar da outorga de competência, com inobservância do art. 110 do CTN.

3. A Lei 9.876/99, ao acrescentar o inciso IV ao art. 22 da Lei 8.212/91 (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) instituiu contribuição nova, para o que se fazia necessário lei complementar, nos termos do art. 195, § 4º, da CF.

4. Decide a Turma suscitar Incidente de Argüição de Inconstitucionalidade para que seja analisado pela Corte Especial.

**ACÓRDÃO**

Vistos e relatados estes autos entre as partes acima indicadas, decide a Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por maioria, suscitar incidente de argüição de inconstitucionalidade, vencido o Des. Federal Dirceu de Almeida Soares, nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 27 de junho de 2002.

**Juiz LEANDRO PAULSEN**  
**Relator**





**Poder Judiciário**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

