



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

Processo nº	19311.720401/2011-65
Recurso nº	De Ofício
Acórdão nº	2302-003.077 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	19 de março de 2014
Matéria	Cooperativa de Trabalho
Recorrente	6ª Turma da DRJ/CPS
Interessado	MUNICÍPIO DE SÃO PAULO - SECRETARIA MUNICIPAL DE TRANSPORTES E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2008

CONCEITO DE EMPRESA. ENTIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA.

Nos termos do art. 15 da Lei nº 8.212/91, considera-se empresa não só a firma individual ou a sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, como também os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional.

CONTRATAÇÃO. COOPERATIVAS DE TRABALHO. OPERAÇÃO DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS.

A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, é 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. Art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

A contratação de serviços de operação de transporte urbano não ostenta qualquer nota diferenciadora em relação à contratação de serviços de outra natureza que justifique a não incidência da contribuição prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

Recurso de Ofício Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade em dar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo o lançamento como lavrado, por restar comprovada a contratação de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho, pelo sujeito passivo que fica, assim, obrigado à contribuição prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.
Autenticado digitalmente em 01/04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por Vencidos na votação os Conselheiros Bianca Delgado pinheiro, Juliana Campos de Carvalho 04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 02/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, que entenderam pela ilegitimidade passiva do Município de São Paulo-Secretaria de Transportes para figurar no pólo passivo da autuação fiscal.

(assinado digitalmente)

LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente), Arlindo da Costa e Silva, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e André Luís Mársico Lombardi.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício em face da decisão de primeira instância que, por unanimidade de votos, julgou a impugnação procedente, exonerando o crédito tributário lançado no montante de R\$ 13.504.613,38, já incluídos os juros e a multa.

Adota-se trechos do relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 699 e seguintes), que bem resumem o quanto consta dos autos:

Do lançamento

Consoante o relatório fiscal do processo em referência, o Auto de Infração nº 37.323.347-7 foi lavrado para a constituição do crédito relativo à contribuição previdenciária de que trata o inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, correspondente a 15% dos valores pagos ao Consórcio Aliança Paulistana, no período de 04/2007 a 12/2008, pela execução, por meio de seus cooperados, dos serviços de transporte coletivo público de passageiros na Área 3 do Subsistema Local do município de São Paulo.

Mencionado relatório é composto de diversos itens, dentre os quais destacamos os seguintes:

■ “BREVE HISTÓRICO” (item 4)

Depois de um breve escorço histórico da legislação reguladora do transporte coletivo urbano de passageiros no Município de São Paulo, este item explicita, em síntese, que:

a) Para efetivamente dar início ao novo sistema de transporte coletivo de passageiros, foi aberta a Concorrência Pública nº 13/2002 SMT.GAB, que teve por objeto a outorga da permissão do serviço de transporte coletivo em áreas do Subsistema Local, na cidade de São Paulo, substituindo as modalidades Bairro a Bairro e Lotação (cópia do Edital no Anexo VI);

b) Em decorrência da Concorrência supracitada, a Prefeitura do Município de São Paulo, por intermédio da Secretaria Municipal de Transportes, representada neste ato pelo Secretário Municipal de Transportes, senhor Jilmar Augustinho Tattó, firmou TERMO DE PERMISSÃO PARA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE OPERAÇÃO DE TRANSPORTE COLETIVO DE PASSAGEIROS, NA ÁREA 03 DO SUBSISTEMA LOCAL,

Documento assinado digitalmente conforme o nº 2402/2014, Autenticado digitalmente em 01/04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 02/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

NO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, em 18 de julho de 2003, com o Consórcio Aliança Paulistana, pessoa jurídica constituída sob a forma de Consórcio, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 05.759.347/0001-36 (ANEXO VII);

- c) Permanece a cargo da São Paulo Transportes S/A (SPTrans) a gestão financeira das receitas e despesas do Serviço de Transporte Coletivo Público de Passageiros, devendo referida empresa, para tanto, manter contas bancárias específicas, destinadas exclusivamente a este fim, com base no art. 39 da Lei nº13.241/2001;*
- d) Também incumbe à SPTrans a prestação de serviços especializados de gerenciamento, fiscalização, administração e engenharia de transporte, compreendendo a manutenção do sistema de pagamento aos operadores do sistema de transporte coletivo urbano de passageiros (Anexo IX);*
- e) A SPTrans é responsável pelo pagamento das remunerações das cooperativas que operam no sistema de transporte coletivo, conforme estabelecido nos instrumentos de outorga das permissões ("contratos de adesão"), sendo que os valores são publicados mensalmente nos "Relatórios das Receitas e Despesas Sistema de Transporte Coletivo" (fluxo financeiro), em obediência à Lei nº11.379, de 17/06/93, e podem ser consultados no sítio da SPTrans na internet;*
- f) Os pagamentos aos operadores do transporte são registrados na contabilidade da "SPTrans" em uma conta própria ("Conta Sistema"), que não afeta seu resultado, ou seja não gera receita, nem despesa para a empresa;*
- g) basicamente, tem-se a entrada de recursos representada pela venda dos bilhetes de passagem (atualmente venda de créditos do Bilhete Único), mais os valores repassados pela Prefeitura (gratuidades e compensação tarifária), e as saídas quando do pagamento aos operadores que prestam serviços no sistema de transporte coletivo;*
- h) O valor da remuneração nos serviços regulares corresponde ao produto de dois fatores: o valor da remuneração por passageiro registrado, específico por área de atuação, e o número de passageiros registrados;*
- i) As operações são remuneradas considerando, além da remuneração por passageiro, um complemento em função da renovação de frota com idade superior ao limite contratual. Em relação à quantidade de passageiros, além dos pagantes registrados, considerou-se, também, na fórmula da remuneração, os passageiros integrados e os gratuitos registrados.*

Assim sendo, passaram a ser considerados, para a obtenção do valor total da remuneração, o "Fator de Integração FI" e o "Fator de Gratuidade FG";

j) A operação das linhas deve ser realizada em conformidade com o Edital, contrato de permissão, normas legais e regulamentações expedidas pela Secretaria Municipal de Transportes, bem como de acordo com as Ordens de Serviço emitidas pela permitente, nas quais estão estabelecidas as características operacionais dos serviços para cada linha, incluindo definição de trajetos, horários, frota necessária (Anexo XIII, a título de exemplo).

■ **“CONFIGURAÇÃO DO FATO GERADOR”** (item 5)

Neste item, a fiscalização afirma, em essência, que:

- a) Quando da contratação de cooperativas de trabalho para prestação de serviços, a tomadora enquadra-se na condição de sujeito passivo da contribuição previdenciária prevista no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, a partir de março de 2000, em razão da alteração promovida pela Lei nº 9.876, de 26/11/99;
- b) No tocante ao limite mínimo do valor do serviço, de que trata o § 8º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, há disposição específica para a atividade de transporte de passageiros, expressa no § 20 do art. 201 do mesmo normativo, no sentido de que ele não será inferior a vinte por cento do valor da nota fiscal ou fatura emitida pela cooperativa;
- c) Em consonância com os dispositivos legais aplicáveis, as permissionárias estavam obrigadas, por expressa disposição contratual (Cláusulas 5.6 e 5.7 do Termo de Permissão), a apresentar notas fiscais com discriminação do valor total dos serviços e dos valores excluídos da base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos da Orientação Normativa nº 01/2002/PREF (Anexo XIV), documentos fiscais esses que, segundo informado pela entidade fiscalizada, não foram emitidas;
- d) As remunerações pagas às cooperativas de trabalho não foram declaradas pelo órgão contratante (Município de São Paulo Secretaria Municipal de Transportes SMT) em GFIP, razão pela qual foi lavrado o auto de infração correspondente, bem como será formalizada Representação Fiscal para Fins Penais à autoridade competente, por caracterizar, em

tese, crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no art. 337-A do Código Penal, com a redação dada pela Lei nº 9.983/2000; e

- e) Em vista do exposto, a Secretaria Municipal de Transportes, na condição de tomadora de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, deixou de cumprir sua obrigação previdenciária, pois não recolheu a contribuição prevista no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, fato que ensejou o levantamento do crédito previdenciário, constituído pelo presente Auto de infração.

■ “APURAÇÃO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO” (item 6)

Por fim, o auditor fiscal explicita o modo de apuração da base de cálculo das importâncias lançadas, sobre as quais restou aplicada a alíquota de 15% de que trata o inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Da impugnação

Inconformado com o lançamento, o Município de São Paulo impugnou o por meio do expediente de fls. 675 a 682, em que postula o cancelamento do auto de infração mediante as seguintes alegações, em síntese:

Quanto ao fato gerador da contribuição exigida

1º) A incidência da contribuição social prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91 é sobre o valor pago pelo tomador quanto aos serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, de modo que, para a incidência da contribuição lançada no auto de infração ora impugnado, seria necessária a contratação das cooperativas de trabalho para a prestação de serviços à Administração e que o custo de tais serviços fosse ônus da própria Administração;

2º) Porém, no caso em tela, a contratação das cooperativas teve como intuito a prestação de serviço público de transporte à população por meio de permissionários, os quais recebem como contrapartida as tarifas pagas pelos usuários, nos termos do artigo 175 da CF, o qual estabelece que incumbe ao Poder Público diretamente ou sob regime de concessão ou permissão a prestação dos serviços públicos;

3º) É certo que o serviço de transporte público municipal, de titularidade do Poder Público não se desnatura quando sua execução é delegada aos permissionários, pelo que não se está diante de terceirização mediante contrato de prestação de serviço, mas sim de delegação de serviço.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

público, por meio de permissão, decorrente de licitação, no qual é o usuário o verdadeiro tomador do serviço público, custeando-o;

4º) É fato notório que o Sistema de Transporte Coletivo Urbano de Passageiros do Município de São Paulo e sua política tarifária adotada para manutenção, é calcada em um complexo Sistema de Bilhetagem Eletrônica, o "Bilhete Único", no qual o beneficiário pode antecipar o custo da utilização;

5º) Todavia, a possibilidade do usuário poder se dirigir a um dos postos de venda do "Bilhete Único" e com seu cartão creditar-se, pagando a tarifa antecipadamente, que será descontada quando for registrada na catraca do coletivo a efetiva utilização do serviço de transporte, não descaracteriza a permissão do serviço público;

6º) Ocorre que é esse repasse dos custos (valores antecipados pelos usuários) aos permissionários que está servindo de hipótese de incidência e base de cálculo, por isso, a ilegalidade e inconstitucionalidade da tributação.

7º) Assim, verifica-se que na situação acima transcrita não há que se falar em contribuição social prevista no artigo 22, inciso IV da Lei Federal nº 8.212/91, pois o referido tributo não incide sobre os valores repassados aos permissionários do serviço de transporte coletivo.

Quanto à legislação aplicada pela fiscalização

1º) O inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91 é inconstitucional, uma vez que não se amolda ao comando do art. 195, inciso I, alínea "a", da Constituição Federal, ao envolver relação havida entre empresa e cooperativa, além da inexistência de adequação entre a base de cálculo fixada e a descrita no citado dispositivo do Texto Supremo;

2º) A contribuição da Lei nº 8.212/91 tem base de cálculo diversa da fixada no art. 195, I, "a", da Constituição – circunscrita aos valores pagos como remuneração de trabalho –, pois considera todos os acréscimos existentes no valor bruto da nota fiscal ou fatura emitida;

3º) Preciso o parecer do Senhor Procurador Geral da República ao opinar pela procedência total da ADIn nº 2.594, para que seja declarada a inconstitucionalidade do art. 22, IV, da lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação que lhe conferiu o art. 1º da Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999;

4^a) Aliás, existem inúmeros acórdãos do Tribunal Regional Federal da Terceira Região declarando a inconstitucionalidade formal da Lei 9.876/99, ao acrescentar o inciso IV ao art. 22 da lei 8.212/91.

Da situação da permissionária perante a previdência social

Não há notícia de que a auditoria tenha averiguado se as permissionárias recolheram ou não as contribuições devidas à previdência social, informação essa que é imprescindível para a legitimidade da autuação, pois, se houve o recolhimento acima mencionado, é claro e inequívoco que não há que se falar em qualquer débito perante o INSS, sendo certo que, no máximo, poder-se-ia falar em eventual multa por descumprimento de obrigação acessória.

Isto posto, vêm os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

(...)

A DRJ conheceu da defesa interposta pela recorrente e, quanto ao mérito, julgou procedente a impugnação, exonerando a entidade pública autuada do crédito tributário constituído. Do acórdão constou a seguinte ementa:

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE DE NORMA REGULARMENTE POSTA E EM VIGOR. RECONHECIMENTO NO ÂMBITO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade ou a ilegalidade de ato normativo regularmente posto e em vigor, vez que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS, POR MEIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA CONTRATANTE. OBRIGAÇÃO. SITUAÇÃO DA COOPERATIVA PERANTE A PREVIDÊNCIA SOCIAL. IRRELEVÂNCIA.

Ocorrido o fato gerador da contribuição prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, a obrigação da empresa ali referida de proceder ao recolhimento da respectiva importância independe de a cooperativa de trabalho estar ou não em situação regular no tocante às suas próprias obrigações previdenciárias

CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS, POR MEIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. NÃO CONFIGURAÇÃO. LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

A delegação, sob a modalidade de permissão, de serviço público à cooperativa de trabalho não equivale à contratação da prestação dessa mesma utilidade ao Poder Público delegante. Desta forma, a execução do aludido serviço, pelos associados da cooperativa e por meio desta, não se subsume à hipótese descrita no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Não houve apresentação de recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Compatibilidade entre a situação prevista no artigo 22, IV, da Lei nº 8.212/91 e Permissão de Serviços Públicos. Natureza Jurídica do Contrato. Nomen Iuris. Conceitos Doutrinários x Realidade dos Autos. Da análise dos autos, destaca-se, de largada, que importa muito pouco, para o presente voto, a forma de contratação dos serviços, se mediante delegação, nas suas formas de permissão e concessão; ou por intermédio de mero contrato administrativo de prestação de serviço. Importa-nos, muito mais, como, efetivamente, foram cumpridas as obrigações das partes, a fim de se concluir se houve ou não a realização de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas ao tomador de serviços (art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91).

Frise-se ainda que a linha aqui adotada vislumbra como teoricamente viável a ocorrência da situação delineada no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91 em serviços em regime de permissão, pois tal forma de contratação, abstratamente, não ostenta qualquer nota diferenciadora que justifique a não incidência da referida contribuição quando da contratação de cooperativas de trabalho.

Quanto aos diversos conceitos doutrinários a respeito do instituto da permissão, ressalte-se o entendimento de que figuras teóricas são boas para a apreensão do conceito tradicional ou para a visualização do normalmente ocorre (ou ocorria, se estivermos nos referindo a conceitos ultrapassados), mas que estas ilustrações nem sempre são representativas da complexa realidade do mundo fenomênico, de sorte a se concluir pela impossibilidade de reduzir todas as permissões de serviço público a um único, preciso definitivo e acabado conceito. Apenas para aclarar esta compreensão, cita-se a variabilidade de características entre as permissões de serviços como “radiodifusão sonora, de sons e imagens e outros serviços de telecomunicações; serviços de energia elétrica, navegação aérea, aeroespacial; serviços de transporte rodoviário, ferroviário e aquaviário”, etc. (trecho destacado conforme CARVALHO FILHO, José Santos. **Manual de direito administrativo.** 24^a ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2011, p. 385). Assim, entendemos dispensável enfrentar a hercúlea missão de definir o que seja permissão de serviço público. Prefere-se adentrar, diretamente, na análise da ocorrência ou não da contratação de cooperativa de trabalho para fins de averiguação da ocorrência da situação prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

Isso sem falar que é lição elementar de Direito que a natureza jurídica dos atos praticados, dos fatos ocorridos ou das relações jurídicas que se estabelecem decorrem da forma como efetivamente se mostram na realidade, não podendo ser feito o seu enquadramento legal tomando por base o *nomen iuris* atribuído pelas partes ou por terceiros. Aqui podemos citar o princípio da verdade material ou o princípio da primazia da realidade, que vão no sentido da ideia que se propõe.

Por tais razões, reafirma-se que, para a solução da questão relativa à obrigação de recolhimento da contribuição correspondente a “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”, é de somenos importância a denominação ou a mera forma em que se deu a contratação.

Assim, seja porque entendemos plenamente cabível a ocorrência da hipótese prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91 em permissões, seja porque o *nomen iuris* não tem força suficiente para atribuir natureza jurídica a determinado contrato ou procedimento, seja porque os conceitos doutrinários ofertados precisam ser analisados diante de uma realidade de grande complexidade, passamos a apreciar, diretamente, o enquadramento do caso em apreço na hipótese prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

Aspectos Relevantes da Prestação de Serviço. De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 13 e seguintes) e do quanto mais consta dos autos, a Prefeitura do Município de São Paulo firmou TERMO DE PERMISSÃO PARA **PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE OPERAÇÃO DE TRANSPORTE COLETIVO DE PASSAGEIROS, NA ÁREA 03 DO SUBSISTEMA LOCAL, NO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**, em 18 de julho de 2003, com o **Consórcio Aliança Paulistana**.

A autoridade fiscal enquadrou a prestação de serviços descrita no termo de permissão na hipótese de incidência prevista no art. 22, IV, da Lei nº 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.

(destaques nossos)

Parece livre de dúvidas que a Prefeitura do Município de São Paulo, enquanto contratante, figurou como empresa, nos termos do art. 15 da Lei nº 8.212/91, que considera empresa não só a firma individual ou a sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, como também os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional:

Art. 15. Considera-se:

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

Também pode-se asseverar, e será detalhado mais à frente, que, nos termos relatados pela autoridade fiscal, houve o enquadramento da situação contratualmente prevista como contratação de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 02/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, entendeu a autoridade fiscal que a contratação de serviços de operação de transporte urbano não ostenta qualquer nota diferenciadora em relação à contratação de serviços de outra natureza que justifique a não incidência da contribuição prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

Aliás, é de se notar que a Secretaria da Receita Federal do Brasil prevê, expressamente, a possibilidade, em tese, de o serviço prestado enquadrar-se prevista na situação descrita no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91:

Art. 218. Na atividade de transporte de cargas e de passageiros, para o cálculo da contribuição social previdenciária de 15% (quinze por cento) devida pela empresa tomadora de serviços de cooperados intermediados por cooperativa de trabalho, desde que os veículos e as respectivas despesas com combustível e manutenção corram por conta da cooperativa, a base de cálculo não será inferior a 20% (vinte por cento) do valor bruto pago pelos serviços.

(Instrução Normativa RFB nº 971/2009)

Analisa-se, a partir deste ponto, o acerto do enquadramento fiscal.

De acordo com o edital de concorrência, “o objeto da permissão é a delegação da prestação dos serviços de Transporte Coletivo Público de Passageiros em parcela de cada uma das áreas do subsistema local”, conforme autorizado pela Lei Municipal nº 13.241/01, com a finalidade de atender às necessidades atuais e futuras de deslocamento da população” (fls. 103).

Assim, a Prefeitura do Município de São Paulo, ao invés de prestar diretamente o serviço público de operação de determinadas linhas, contrata terceiros, no caso, Cooperativa. Tanto o edital de concorrência como o contrato de permissão deixam claro que houve a contratação de serviços e não a mera permissão para a exploração de determinado serviço público, tal qual autorizações para táxis ou porte de arma ou permissões para a exploração de serviços de radiodifusão ou banca de revista.

Toda a descrição técnica dos padrões a serem utilizados está contratualmente prevista, vale dizer, o serviço foi contratado e foram estabelecidas pormenorizadas condições de cumprimento, de sorte a se descharacterizar a mera autorização para a exploração de um serviço público.

- 3.12. A descrição técnica dos padrões tecnológicos, ambientais e de acessibilidade da frota de veículos, suas associações com os tipos específicos de linhas e os respectivos cronogramas de implantação, está contida no Anexo V.
- 3.12.1. A frota que iniciará a operação deverá vir equipada com catraca e validador eletrônico, cuja especificação técnica é objeto do Anexo V.
- 3.12.2. A frota que vier a ser adquirida após a assinatura do contrato, além do contido no subitem 3.12.1., deverá vir preparada para receber os acessórios, cuja especificação técnica é objeto do Anexo V.
- 3.12.3. O Permissionário deverá disponibilizar pelo menos 01 (um) veículo por linha adaptado para acesso de pessoa portadora de deficiência em até 12 (doze) meses, contados da data da emissão da ordem para início dos serviços.

Pelos aludidos documentos, a operadora das linhas obriga-se ainda a prestar serviços em Operações Especiais, o que novamente demonstra que foram contatados serviços, não se resumindo a aludida permissão à mera “autorização” para a exploração de um serviço público:

- 3.15. Os Permissionários deverão cumprir as determinações do Poder Permitente para atendimento de Operações Especiais.
- 3.15.1. Define-se Operações Especiais o atendimento a eventos pré-programados, tais como: “Operação Fórmula Um”, “Operação Carnaval”.

Ademais, a responsabilidade, perante o usuário, mantém-se, contratualmente, com o Poder Permitente, como se verifica da cláusula abaixo, o que mais uma vez afasta, por completo, qualquer similitude com permissões e autorizações em que a participação do Poder Público é diminuta:

21.1. São direitos dos usuários do serviço de permissão:

- 21.1.1. Receber serviço adequado;
- 21.1.2. Receber do Poder Permitente e do Permissionário informações para a defesa de interesses individuais e coletivos;
- 21.1.3. Obter e utilizar o serviço com liberdade de escolha, observadas as normas do Poder Permitente;
- 21.1.4. Levar ao conhecimento do Poder Público e do Permissionário as irregularidades de que tenham conhecimento, referentes ao serviço prestado;
- 21.1.5. Comunicar as autoridades competentes os atos ilícitos praticados pelo Permissionário na prestação do serviço;
- 21.1.6. Contribuir para a permanência das boas condições dos bens vinculados aos serviços e dos bens públicos através dos quais serão prestados os serviços;

Outrossim, além do edital de concorrência e do contrato de permissão, o Relatório Fiscal é claro ainda em afirmar que os serviço prestados foram de operação de linhas de transporte urbano, os quais eram realizados em conformidade com edital de concorrência, contrato de permissão, normas legais e regulamentações expedidas pela Secretaria Municipal de Transportes, bem como de acordo com as Ordens de Serviço emitidas pelo Poder Concedente, sendo que nas Ordens de Serviço de Operação estão estabelecidas as características operacionais dos serviços para cada linha, incluindo definição de trajetos / percursos, horários, frota necessária, etc. (Relatório Fiscal, fls. 19). Destarte, plenamente configurado que a Prefeitura do Município de São Paulo, ao invés de prestar o serviço diretamente aos seus usuários, optou por contratar cooperativas de trabalho, incidindo na hipótese prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

A dinâmica que aqui se descreve já foi captada pelo STJ, em hipótese que se distingue do presente caso pelo fato de ter se dado na iniciativa privada, o que importa muito pouco diante do conceito de empresa já delineado no presente voto (artigo 15 da Lei nº 8.212/91):

Ocorre que, apesar das judiciosas razões recursais, há muito a jurisprudência desta Corte encontra-se pacificada no mesmo sentido do acórdão recorrido, vale dizer, o de que:

- 1) *a Unimed, na condição de entidade cooperativa, atua como intermediadora entre o cooperado e a pessoa jurídica tomadora do serviço, ao colocar à disposição do usuário o serviço médico, sujeitando-se, pois, ao recolhimento da contribuição previdenciária prevista no art. 1º, II, da LC nº 84/96;*
- 2) *mesmo que o serviço seja prestado à pessoa física (empregado), a destinatária imediata é a pessoa jurídica (empregador), contratante da Unimed;*
- 3) *os profissionais médicos que atendem aos terceiros são associados à cooperativa e dela recebem a retribuição pelos atendimentos realizados, e não diretamente do terceiro que utilizou o serviço;*

- 4) as cooperativas são equiparadas à empresa para fins de aplicação da legislação do custeio da Previdência Social. Assim, sobre os valores pagos mensalmente aos médicos, os cooperados, incide contribuição previdenciária.

(REsp 962297/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/08/2009, DJe 03/09/2009)

É de se ressaltar ainda que, de toda a descrição contida no Relatório Fiscal, vislumbra-se que **o Município não delega ou repassa integralmente o serviço de transporte público**. Em verdade, a Secretaria Municipal de Transportes – SMT mantém-se como responsável por todas as questões relativas aos transportes na área do Município, tais como estudo, planejamento, integração, supervisão, fiscalização e controle dos transportes coletivos, táxis, veículos de carga e outros (Lei nº 7.698/72 e Decreto nº 15.003 – legislação municipal). Há ainda a empresa estatal SPTrans que, como destacado no Relatório Fiscal, faz “gerenciamento, fiscalização, administração e engenharia de transporte, compreendendo a manutenção do sistema de pagamento” das empresas contratadas para operar linhas (fls. 18).

Assim, **o Município, em última instância mantém-se como responsável pelo transporte público da cidade**, sem embargo de que, diante da complexidade inerente à manutenção e desenvolvimento de um transporte público direcionado a uma população de doze milhões de pessoas, adote diferentes meios para melhor ofertar o transporte público. Não é por outra razão que constitui uma empresa estatal para o gerenciamento e supervisão de parte importante do sistema e que segregue áreas e contrate cooperativas para operar as linhas correspondentes a cada área.

Aliás, a história da empresa antecedente à SPTrans e contada no Relatório Fiscal bem demonstra o caminho percorrido pelo transporte público de São Paulo, que não é muito diferente do fenômeno da terceirização, inteiramente relacionado ao instituto em destaque:

No município de São Paulo, em 1947, a criação da Companhia Municipal de Transportes Coletivos – CMT, como concessionária exclusiva do transporte coletivo. Esta empresa, na medida em que foi estendendo, ao longo dos anos, sua atuação para o planejamento e gestão do sistema de transporte coletivo, foi, em contrapartida, reduzindo sua atividade como operadora efetiva, passando a dividir com empresas privadas a responsabilidade pelo transporte público de passageiros, através de subconcessões ou permissões.

(Relatório Fiscal, fls. 15)

É preciso levar em consideração também que nem sempre é de interesse público delegar ao particular a integralidade de um serviço público, mormente nos dias atuais, como já destacado. A SPTrans exerce papel fundamental e, conjuntamente com o Município, mantém no Poder Público os poderes estratégicos e fundamentais no que tange ao transporte público municipal, repassando à iniciativa privada a mera execução material do transporte de passageiros. Tal situação parece-nos clara, evidente e até intuitiva, bastando pensar no sistema

como um todo e em sua alta complexidade (monitoramento do sistema, pontos de ônibus, terminais de ônibus, corredores exclusivos, comercialização de passagens, convênios, gratuidades, descontos, marketing, reclamações do usuário, informações à população, segurança do transporte público, integração com outros meios de transporte, etc.). Não é muito diferente de uma empresa, que toma serviços de diversos prestadores para atender a cada uma de suas inúmeras necessidades e, não raramente, contrata serviços terceirizados, inclusive por intermédio de cooperativas.

Dessa maneira, pode-se afirmar que o Município continua responsável pelo sistema de transporte público e que a operadora apenas presta serviço de transporte público em determinadas linhas, sob todas as condições e formas impostas pelo Poder Público, caracterizando, destarte, a contratação de cooperados por intermédio de cooperativas. Sim, a serviço da contratante, pois a função da contratante não é outra coisa senão prestar serviço público à população, daí o serviço ser prestado diretamente ao usuário, ainda que com intenso controle do serviço pela SPTrans e pela municipalidade.

Trata-se de situação muito semelhante à contratação de serviços de vigilância e de limpeza em um Shopping Center ou em uma Universidade. Os serviços, fisicamente, são prestados diretamente aos clientes do Shopping Center e aos alunos da Universidade, mas o tomador do serviço é o próprio empreendimento, que exerce o controle sobre a prestação de serviço, que pode, inclusive, ser prestador por intermédio de cooperativa.

Uma outra nota representativa do que se expõe é que a SPTrans tem a exclusiva competência para emitir passagens, assim entendidas quaisquer tipos de bilhete: comum, passe de ônibus ou escolar, bem como os créditos eletrônicos. O usuário, para utilizar o transporte, normalmente, apresenta nos ônibus as passagens adquiridas antecipadamente nos postos de venda autorizados pela SPTrans. As passagens, pagas em dinheiro pelos usuários na catraca do ônibus, constituem uma antecipação da remuneração da contratada. Com o total da arrecadação da tarifa (fonte primária de recursos), mais os subsídios autorizados (quando previstos), a SPTrans efetua os pagamentos às empresas prestadoras.

O Relatório Fiscal aduz que a forma de remuneração das cooperativas foi distinta em etapas ou períodos determinados, em função da vigência dos dispositivos contratuais que foram sendo alterados ao longo do tempo, sendo que se pode afirmar que:

4.29.1. O valor da remuneração corresponde ao produto de dois fatores: a) o valor da remuneração por passageiro registrado, específico por área de atuação; b) o número de passageiros registrados. Tais valores são ajustados, nos termos do contrato e seus aditivos, considerando o Índice de Integração e o Índice de Gratuidade, dentre outros critérios previstos.

4.29.2. O número de passageiros transportados deve ser registrado em sistema de controle das permissionárias, aferido pela SPTrans (validadores e catracas eletrônicas nos veículos e sistemas de transmissão dos dados).

4.29.3. Os Termos de Aditamento determinam, dentre outras coisas, a instalação de equipamentos de monitoramento embarcado – AVL, em toda a frota. Definem, também, o atendimento às pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida, bem como plano para obtenção da certificação de qualidade.

4.29.4. As operações são remuneradas considerando, além da remuneração por passageiro, um complemento em função da renovação de frota com idade superior ao limite contratual. Em relação à quantidade de passageiros, além dos pagantes registrados, considerou-se, também, na fórmula da remuneração, os passageiros integrados e os gratuitos registrados. Assim sendo, passaram a ser considerados, para a obtenção do valor total da remuneração, o “Fator de Integração – FI” e o “Fator de Gratuidade – FG”.

4.30. A operação das linhas deve ser realizada em conformidade com o Edital, contrato de permissão, normas legais e regulamentações expedidas pela Secretaria Municipal de Transportes, bem como de acordo com as Ordens de Serviço emitidas pela permitente.

4.31. Nas Ordens de Serviço de Operação estão estabelecidas as características operacionais dos serviços para cada linha, incluindo definição de trajetos, horários, frota necessária (Anexo XIII, a título de exemplo).

(destaques nossos)

Todos esses aspectos relativos à manutenção de boa parte dos serviços nas mãos do Poder Público são relevantes por uma única razão: tornam ainda mais evidente que a mão de obra foi disponibilizada à contratante, que é, em última instância, quem desenvolve a atividade de transporte público urbano de passageiros no Município de São Paulo, tomando serviços de terceiros por intermédio de cooperativa de trabalho apenas para melhor executar este seu mister.

Aliás, ponto de destaque final é o fato de as permissionárias estavam obrigadas, por expressa disposição contratual (Cláusulas 5.6 e 5.7 do Termo de Permissão), a apresentar nota fiscal discriminada, com indicação do valor total dos serviços e dos valores excluídos da base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos da Orientação Normativa nº01/2002/PREF, que reproduzimos abaixo:

ORIENTAÇÃO NORMATIVA 1/02 - PREF

CONSIDERANDO o disposto na Lei Federal 9.876, de 26 de novembro de 1999, que alterou, entre outros aspectos, a responsabilidade pelo recolhimento de contribuições previdenciárias nos casos de contratação de prestação de serviço a ser efetuada por intermédio de cooperativas de trabalho, determinando que essa obrigação seja da contratante dos respectivos serviços;

CONSIDERANDO o posicionamento exposto pela Procuradoria Geral do Município, corroborado pela Secretaria dos Negócios Jurídicos, no sentido da necessidade da equalização das propostas comerciais apresentadas pelos licitantes, quando incluídas as cooperativas de trabalho,

visando cumprir o princípio do julgamento objetivo do certame, e,

CONSIDERANDO, ainda, a proposta apresentada pela Secretaria das Finanças e Desenvolvimento Econômico sobre a disciplina desta matéria, A PREFEITA DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, no uso de suas atribuições legais, expede a seguinte ORIENTAÇÃO NORMATIVA

1. Os editais de licitações e os contratos, que tenham por objeto a prestação de serviços, observarão as disposições contidas neste ato.

2. As cooperativas de trabalho deverão apresentar suas propostas acompanhadas de planilha de composição de custos, que conterão:

2.1. o valor exato referente ao custo com mão-de-obra;

2.2. a discriminação dos materiais a serem fornecidos e os equipamentos a serem utilizados na prestação do serviço, com seus respectivos valores, a serem excluídos da base de cálculo da contribuição, em conformidade com a legislação federal pertinente (Dec. Federal 3.048/99, Instrução Normativa INSS 20, de 18.5.00, OS/INSS/DAF 209/99 e demais disposições aplicáveis à espécie).

3. A fixação da base de cálculo da contribuição social respeitará sempre o percentual mínimo fixado pelo INSS.

4. A proponente é responsável pela correção dos dados apresentados na licitação.

5. A equalização das propostas das cooperativas será feita pelo acréscimo, ao valor ofertado, do percentual devido pela Prefeitura do Município de São Paulo, a título de contribuição previdenciária (15% da base de cálculo obtida de acordo com a disposição contida no item 3).

6. A contratada apresentará nota fiscal discriminada, com indicação do valor total dos serviços e dos valores excluídos da base de cálculo da contribuição previdenciária.

6.1. A comprovação dos valores excluídos dar-se-á por meio de cópias autenticadas dos documentos fiscais pertinentes.

6.2. A contratada é responsável pela correção dos dados apresentados, bem como por erros ou omissões.

7. Caso os valores a serem excluídos da base de cálculo da contribuição não sejam comprovados, quando da apresentação da nota fiscal, ou sejam em montante inferior ao previsto no contrato, aplicar-se-á multa igual ao valor porventura ainda devido ao INSS.

7.1. O valor das multas será deduzido dos pagamentos futuros ou exigido na forma da lei.

8. A Secretaria das Finanças e Desenvolvimento Econômico regulamentará os procedimentos contábeis e financeiros destinados ao cumprimento do disposto neste ato.

9. As dúvidas surgidas para aplicação desta Orientação Normativa, serão resolvidas pela Secretaria das Finanças e Desenvolvimento Econômico ou pela Procuradoria Geral do Município, observada a competência de cada órgão em relação a matéria.

10. Esta orientação entrará em vigor na data de sua publicação.

MARTA SUPILCY, Prefeita

Destarte, estando comprovada a contratação de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho, nos art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, o que inclusive foi admitido em ato normativo da própria Prefeitura do Município de São Paulo, com respaldo de sua Procuradoria Geral do Município, que foi corroborado pela Secretaria dos Negócios Jurídicos, concluímos pelo acerto do lançamento fiscal quando ao enquadramento jurídico da prestação de serviços.

Pelos motivos expostos, CONHEÇO do recurso de ofício para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator