



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.172.458 - RJ (2009/0246952-7)

RELATOR : **MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA**
AGRAVANTE : UNIMED RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA
ADVOGADO : ALFONSO CARUSO MASELLI E OUTRO(S)
AGRAVADO : MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR : CHRISTIANE DE ALMEIDA FERREIRA E OUTRO(S)

EMENTA

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. ATO MERAMENTE NEGOCIAL, NÃO COOPERATIVO. ISS. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

– Não incide o ISS sobre as atividades próprias de cooperativa. Por outro lado, as atividades de natureza empresarial, decorrentes de relação jurídica negocial, estão sujeitas à incidência do tributo porque não se qualificam como atos cooperativos. Precedentes.

Agravo regimental improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque. Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin (Presidente) e Mauro Campbell Marques votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 29 de maio de 2012(data do julgamento).

MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA, Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.172.458 - RJ (2009/0246952-7)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA:

Unimed-Rio Cooperativa de Trabalho Médico do Rio de Janeiro Ltda. interpõe agravo regimental à decisão de fls. 1.022-1.026, proferida pela em. Ministra Eliana Calmon, nos seguintes termos:

“Cuida-se de recurso especial interposto com fundamento nas alíneas 'a' e 'c' do permissivo constitucional contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro assim ementado:

Tributário. ISS. Cooperativa de serviços médicos. Atos não cooperados. O ISS não incide sobre os atos praticados pelas cooperativas médicas quando no exercício de atividades realizadas em proveito dos associados que prestam serviços médicos a terceiros (atos cooperados). Consideram-se não cooperados os atos decorrentes de relação negocial oriunda da venda de planos de saúde a terceiros, observado, entretanto, que a incidência do tributo deve ter por base de cálculo tão-somente a receita advinda da cobrança da taxa de administração. Isto porque a receita tributável não abrange os valores pagos ou reembolsados aos cooperados, haja vista não constituírem parte do patrimônio da Cooperativa. Exegese do artigo 79 da Lei 5.764/71 c/c os artigos 86 e 87, do mesmo diploma legal. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça. Sentença reformada. 2º recurso parcialmente provido. 1º recurso prejudicado. (f. 812)

Foram opostos embargos de declaração (fls. 820/823), que foram rejeitados (826/827).

Nas razões de recurso, aponta-se, além de dissídio interpretativo, ofensa aos arts. 79 da Lei 5.764/71, sustentando, em síntese, que:

a) conforme estatuto social da recorrente, a cooperativa não presta serviços de assistência médica a terceiros, mas atos cooperativos de suporte aos cooperados, atuando como mandatária destes, quem efetivamente assumem a responsabilidade pessoal e indelegável por seus serviços, em estabelecimentos individuais ou em clínicas e instituições hospitalares contratadas;

b) para a execução da atividade meio – de representação dos cooperados – a cooperativa pode celebrar, em nome dos cooperados, contratos de execução de serviços com terceiros, pactuando a concessão de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

assistência médica, a ser executada de forma indelegável e sob responsabilidade pessoal dos cooperados, que efetivamente exercem a atividade-fim;

c) os negócios externos realizados com terceiros visam apenas oferecer aos médicos cooperados maiores oportunidades de trabalho e aprimoramento profissional – atividade-meio;

d) segundo a legislação tributária do Município do Rio de Janeiro, somente as empresas podem ser sujeito passivo do ISSQN, de modo que as cooperativas estão fora do âmbito subjetivo de incidência da regra tributária;

e) a receita advinda da taxa de administração não pode servir de base de cálculo para a incidência do ISSQN porque: i) todos os recursos financeiros que a cooperativa recebe, independente da operação em si, são repartidos entre os cooperados; ii) a venda de planos de saúde a terceiros não pode ser considerado um ato negocial, porque ausente o intuito de lucro; iii) o art. 79 da Lei 5.764/71 não discrimina atos cooperativos internos e externos, diretos ou indiretos, não cabendo ao intérprete distingui-los e iv) a cooperativa atua em tais casos como mera mandatária; e

f) o acórdão recorrido diverge do que restou decidido no Apelação Cível nº 536.940-5/1-00 pela 15ª Câmara de Direito Público do e. Tribunal de Justiça de São Paulo, quando se acolheu o entendimento de que as cooperativas não se sujeitam ao ISSQN.

Ao final, postula a reforma do aresto recorrido com a desconstituição do título executivo fiscal. (fls. 836/857)

Contrarrazões às fls. 925/943.

Recurso especial inadmitido às fls. 992/1000.

No Agravo de Instrumento 1.162.736/RJ determinei a subida do recurso para melhor exame. (f. 1010)

É o relatório.

DECIDO:

Prequestionada a questão federal e realizado devidamente o cotejo analítico, passo ao exame da pretensão recursal.

Discute-se nos autos a incidência do ISSQN sobre a receita proveniente da celebração de contratos de plano de saúde por cooperativa médica. Não se trata, portanto, de incidência do imposto municipal sobre o ato cooperativo próprio, entre cooperativa e cooperados.

As premissas do acórdão recorrido são as seguintes:

1) consoante perícia realizada, concluiu-se que a cooperativa administra planos de saúde em nome dos seus cooperados e que as importâncias arrecadadas por ela pertencem exclusivamente aos próprios médicos cooperados mediante sistema de rateio;

2) a cooperativa não deve ser tributada com base nos valores brutos arrecadados porque a maior parte de tais valores está destinada ao pagamento de despesas operacionais e rateio entre os cooperados; e

3) os atos não cooperados decorrentes de relação negocial advinda de planos de saúde a terceiros, sujeitam-se à incidência do ISS, tendo por base de cálculo a receita decorrente da cobrança da taxa de administração. (fls. 812/816)

O acórdão recorrido encontra-se em consonância com a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

jurisprudência desta Corte, para quem somente os atos cooperativos próprios – *os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas e na consecução dos objetivos sociais* são abrangidos pela não incidência tributária.

Os atos cooperativos *impróprios*, assim considerados os *que impliquem em operação de mercado, em contrato de compra e venda de produto ou mercadoria e ainda os que envolvam a prestação de serviços a terceiros não cooperados*, são normalmente tributados.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. SERVIÇOS MÉDICOS. COOPERATIVA. REPASSE DE VALORES. ISS. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. 87 DA LEI 5.764/1971.

1. Hipótese em que há dissídio entre o acórdão embargado, que admitiu a não-incidência do ISS sobre serviços prestados por meio de cooperativa médica, e os paradigmas, que determinam a cobrança do tributo.

2. A embargada repassa os valores recebidos dos pacientes aos médicos-cooperados, pelos serviços por eles prestados, o que configura ato cooperado (art. 79 da Lei 5.769/1971) e afasta a incidência do ISS. Não se trata de venda ou administração de planos de saúde.

3. Embargos de Divergência não providos.

(EResp 622.794/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/10/2009, DJe 06/11/2009)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. ILEGALIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. DIREITO LOCAL. SUMULA 280 DO STF. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA IRRETROATIVIDADE. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. ATOS NÃO COOPERADOS. INCIDÊNCIA DO ISS SOBRE A TAXA DE ADMINISTRAÇÃO.

1. O ISS não incide sobre os atos praticados pelas cooperativas médicas consistentes no exercício de atividades em prol dos associados que prestam serviços médicos a terceiros (atos cooperados).

2. Deveras, os atos não cooperados, vale dizer, aqueles decorrentes de relação jurídica negocial advinda da venda de planos de saúde a terceiros, sujeitam-se à incidência do ISS, tendo como base de cálculo tão-somente a receita advinda da cobrança da taxa de administração. Isto porque a receita tributável não abrange os valores pagos ou reembolsados aos cooperados, haja vista não constituírem parte do patrimônio da Cooperativa. Exegese do artigo 79, da Lei 5.764/71 c/c os artigos 86 e 87, do mesmo diploma legal (Precedentes desta Corte: REsp 727091/RJ, Segunda Turma, publicado no DJ de 17.10.2005; REsp 487854/SP, Segunda Turma, publicado no DJ



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de 23.08.2004; e REsp 254549/CE, Primeira Turma, publicado no DJ de 18.09.2000).

3. O eventual inadimplemento quanto ao pagamento de ISS em relação à taxa de administração de alguns contratos, é matéria que se encarta no óbice da Súmula 07, interdita à cognição do STJ.

4. Ressalva do posicionamento no sentido de que essas entidades não exercem qualquer espécie de serviço ou fornecimento de mão-de-obra, mercê de não visarem o fim lucrativo ensejador da incidência. A forma de associação corporativa implica em impor a obrigação tributária aos médicos cooperativados pelos serviços que prestam.

5. Acaso as cooperativas empreendam a venda de planos de saúde com o intuito de lucro devem pagar IOF, excluído, portanto, o ISS, pela ausência de tipicidade do fato gerador e pela interdição de que o mesmo fato possa sustentar duas exações. Ressalva do entendimento do relator.

6. A questão acerca da ilegalidade da lavratura do auto de infração, em virtude do seu embasamento em Decretos Municipais editados posteriormente à ocorrência dos fatos geradores, violando conseqüentemente o art. 144 do CTN, não merece ser conhecida, porquanto, segundo asseverado no voto condutor do aresto recorrido, os referidos Decretos consubstanciam norma procedimental, de caráter meramente regulamentador da lei caracterizadora da hipótese de incidência tributária. Destarte, adentrar a questão implica a análise de legislação municipal, revelando-se incabível a via recursal extraordinária para rediscussão da matéria, ante a incidência da Súmula 280/STF: 'Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário'. Ademais, a alegada ofensa aos princípios da legalidade e da irretroatividade encarta matéria constitucional, insuscetível de apreciação pelo E. STJ, porquanto reverter o julgado significaria usurpar competência que, por expressa determinação da Carta Maior, pertence ao Colendo STF, e a competência traçada para este Eg. STJ restringe-se unicamente à uniformização da legislação infraconstitucional.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, parcialmente provido, para afastar a incidência do ISS sobre os atos cooperados praticados pela recorrente, bem como determinar a incidência da exação, no que tange aos atos não cooperados, tão-somente sobre a taxa de administração, excluindo-se os valores pagos ou reembolsados aos associados.

(REsp 875.388/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/10/2007, DJ 25/10/2007 p. 130)

TRIBUTÁRIO – COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO – ISS: NÃO-INCIDÊNCIA – VALORES REPASSADOS PELA COOPERATIVA AOS COOPERADOS EM RAZÃO DO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

SERVIÇO MÉDICO PRESTADO – ATO COOPERATIVO – VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC: INEXISTÊNCIA – SÚMULA 7/STJ.

1. Afasta-se a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC se inexistentes as omissões e contradições apontadas.

2. Configura-se ato cooperado o repasse de verbas recebidas dos pacientes pela cooperativa aos seus cooperados pelos serviços médicos por ele prestados, nos termos do art. 79 da Lei 5.769/71.

Portanto, tais valores não estão sujeitos à incidência do ISS, o que não afasta a obrigação do profissional autônomo de recolher o tributo na forma do art. 9º, parágrafo único, do Decreto-lei 406/68.

2. Hipótese que se distingue daquela em que a cooperativa pratica ato negocial quando vende planos de saúde.

3. Incide o óbice da Súmula 7/STJ quando a constatação de ofensa à lei federal demanda o reexame do contexto fático-probatório.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 819.242/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/02/2009, DJe 27/04/2009)

TRIBUTÁRIO – COOPERATIVA – NÃO-INCIDÊNCIA DE ISSQN EM ATOS COOPERADOS – ART. 79 DA LEI N. 5.769/1971 – PRECEDENTES – REENQUADRAMENTO FÁTICO – MATÉRIA DE PROVA – SÚMULA 7/STJ.

1. Discute-se nos autos a incidência de ISSQN sobre atos praticados por cooperativa médica considerados nas instâncias ordinárias como tipicamente cooperativos.

2. A sujeição à incidência do ISSQN dá-se apenas nos atos não-cooperados, ou seja, aqueles decorrentes de relação jurídica negocial advinda da prestação de serviços a terceiros, o que in casu não ocorreu.

3. 'A embargada repassa os valores recebidos dos pacientes aos médicos-cooperados, pelos serviços por eles prestados, o que configura ato cooperado (art. 79 da Lei 5.769/1971) e afasta a incidência do ISS. Não se trata de venda ou administração de planos de saúde.' (EResp 622.794/MG, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 28.10.2009, DJe 6.11.2009.)

4. Contrariar o enquadramento feito pelas instâncias originárias, de que os serviços tributados dizem respeito a atos tipicamente cooperados, porquanto não há a prestação de serviços pela cooperativa diretamente a terceiros, para efeito de análise de eventual violação do artigo 79 da Lei n. 5.764/71, demandaria o reexame de todo o contexto fático-probatório dos autos, o que, além de escapar da função constitucional deste Tribunal, encontra óbice na Súmula 7 do STJ, cuja incidência é



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

induvidosa no caso sob exame.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1102763/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/12/2009, DJe 15/12/2009)

Prejudicado o dissídio interpretativo, nos termos da Súmula 83/STJ.

Com essas considerações, NEGO SEGUIMENTO ao recurso especial, nos termos do art. 557, *caput* do CPC.”

A agravante sustenta que a receita advinda da taxa de administração não pode servir de base de cálculo para a incidência do ISS. Para tanto, sustenta que: 1) todos os recursos financeiros que a cooperativa recebe, independentemente da operação, são repartidos entre os cooperados; 2) a venda de planos de saúde a terceiros não pode ser equiparada a um ato negocial tributável; 3) o legislador não fez distinção entre os atos praticados pela cooperativa, não podendo o julgador ampliar o alcance da lei; e 4) ainda que se considere a receita decorrente da cobrança da taxa de administração como um negócio externo, a Unimed o faz em nome e por conta dos seus médicos cooperados, como mera mandatária, em benefício única e exclusivamente de seus associados. Reitera, ainda, a alegação de divergência jurisprudencial entre o aresto da Corte de origem e julgado do Tribunal de Justiça de São Paulo.

Requer a reconsideração do *decisum* ora impugnado ou a apresentação do feito perante a Turma julgadora.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.172.458 - RJ (2009/0246952-7)

EMENTA

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. ATO MERAMENTE NEGOCIAL, NÃO COOPERATIVO. ISS. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

– Não incide o ISS sobre as atividades próprias de cooperativa. Por outro lado, as atividades de natureza empresarial, decorrentes de relação jurídica comercial, estão sujeitas à incidência do tributo porque não se qualificam como atos cooperativos. Precedentes.

Agravo regimental improvido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA (Relator):

O presente recurso não trouxe nenhum argumento capaz de desconstituir os fundamentos do decisório agravado.

Com efeito, o Tribunal *a quo* deu parcial provimento ao apelo da *Unimed*, apenas para afastar a incidência do ISS sobre os atos cooperados, consoante se verifica do seguinte excerto extraído do acórdão recorrido:

"[...] que não haja incidência do ISS sobre os atos cooperados praticados pela 2ª apelante excluídos, portanto, da base de cálculo do tributo as quantias pagas aos médicos cooperados, bem assim aquelas que são pagas a hospitais, laboratórios, clínicas, estabelecimentos afins de diagnóstico e terapia e, ainda, a outros profissionais de saúde diversos dos associados. [...]" (fl. 816).

Verifica-se que o entendimento firmado no aresto impugnado não destoa da jurisprudência desta Corte, segundo a qual, sobre os atos praticados pelas cooperativas médicas em prol de seus associados, que tenham a natureza de ato cooperativo próprio, não incide o ISS. O mesmo não ocorre, porém, quando se trata de atividades de natureza empresarial, ou seja, aquelas decorrentes de relação jurídica comercial, caso em que não se qualificam como atos cooperativos, devendo, assim, incidir o tributo.

A propósito, confirmam-se os seguintes julgados:

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO ESPECIAL (ISS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS.).

1. O ISS não incide sobre os atos praticados pelas cooperativas médicas consistentes no exercício de atividades em prol dos associados que



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

prestam serviços médicos a terceiros (atos cooperados). Por outro lado, os atos não cooperados, vale dizer, aqueles decorrentes de relação jurídica negocial advinda da venda de planos de saúde a terceiros, sujeitam-se à incidência do ISS. Exegese do artigo 79, da Lei 5.764/71 c/c os artigos 86 e 87, do mesmo diploma legal (Precedentes desta Corte: REsp 727091/RJ, Segunda Turma, publicado no DJ de 17.10.2005; REsp 487854/SP, Segunda Turma, publicado no DJ de 23.08.2004; e REsp 254549/CE, Primeira Turma, publicado no DJ de 18.09.2000).

2. *In casu*, consoante se infere do voto-condutor do acórdão recorrido, a cooperativa médica em tela não realiza atos negociais tendentes à comercialização de planos de saúde a terceiros, o que implica na intributabilidade dos valores percebidos de pacientes a título de honorários médicos a serem repassados a seus associados.

3. Ademais, quaisquer questões que levem à nova incursão pelos elementos probatórios da causa são inapreciáveis em sede de recurso especial, *ex vi* da Súmula 7/STJ.

4. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL, restabelecendo-se os ônus sucumbenciais arbitrados na instância ordinária" (EDcl no REsp 615.555/MG, Ministro Luiz Fux, DJ de 23.8.2007).

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. ISS. SOCIEDADE COOPERATIVA. ISENÇÃO. ATO COOPERATIVO NÃO CARACTERIZADO. RELAÇÃO COM TERCEIROS. POSSIBILIDADE. ARTIGO 79 DA LEI 5.764/71. SÚMULA 7/STJ.

1. Não há a incidência do ISS sobre as atividades próprias de cooperativa. Precedentes.

2. O Tribunal de origem indeferiu o pleito declaratório sob o argumento de que não houve a demonstração de que a cobrança do tributo é irregular, consoante as disposições do art. 79, da Lei 5.764/71, bem como o estatuto da cooperativa prever a possibilidade de prestação de serviços a terceiros não associados, o que fugiria ao alcance da isenção do ISS estabelecidas aos atos próprios cooperativos.

3. Para afastar as conclusões do acórdão recorrido seria necessário a incursão na seara fático-probatória dos autos, o que é vedado na via especial em razão das disposições da Súmula 7/STJ.

4. Agravo regimental não provido” (AgRg no Ag 1.341.451/SP, Ministro Castro Meira, DJe de 23.4.2012).

Sob tal perspectiva, inarredável a aplicação do verbete n. 83 da Súmula deste Pretório.

Ante o exposto, nego provimento ao agravo regimental.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2009/0246952-7 **AgRg no**
PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.172.458 / RJ

Números Origem: 200700125035 200813511716

PAUTA: 22/05/2012

JULGADO: 29/05/2012

Relator

Exmo. Sr. Ministro **CESAR ASFOR ROCHA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. PAULO EDUARDO BUENO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : UNIMED RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA
ADVOGADO : ALFONSO CARUSO MASELLI E OUTRO(S)
RECORRENTE : MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR : CHRISTIANE DE ALMEIDA FERREIRA E OUTRO(S)
RECORRIDO : OS MESMOS

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ISS/ Imposto sobre Serviços

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : UNIMED RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA
ADVOGADO : ALFONSO CARUSO MASELLI E OUTRO(S)
AGRAVADO : MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR : CHRISTIANE DE ALMEIDA FERREIRA E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque."

Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin (Presidente) e Mauro Campbell Marques votaram com o Sr. Ministro Relator.