



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.221.603 - SP (2009/0148022-0)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
AGRAVANTE : UNIMED CAMPINAS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
ADVOGADO : ABELARDO PINTO DE LEMOS NETO E OUTRO(S)
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL E OUTRO(S)

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. COOPERATIVA DE TRABALHO. UNIMED. SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIROS. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DO IRPJ E DA CSLL SOBRE OS ATOS NEGOCIAIS. TEMA JÁ JULGADO PELA SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C, DO CPC EM RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. TRIBUTAÇÃO DE DESPESAS. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. APLICAÇÃO DAS SÚMULAS 282 E 356 DO STF.

1. Ato cooperativo é aquele que a cooperativa realiza com os seus cooperados ou com outras cooperativas, sendo esse o conceito que se extrai da interpretação do art. 79 da Lei nº 5.764/71, dispositivo que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas.

2. Na hipótese dos autos, a contratação, pela Cooperativa, de serviços laboratoriais, hospitalares e de clínicas especializadas, atos objeto da controvérsia interpretativa, não se amoldam ao conceito de atos cooperativos, caracterizando-se como atos prestados a terceiros.

3. A questão sobre a incidência tributária nas relações jurídicas firmadas entre as Cooperativas e terceiros é tema já pacificado na jurisprudência desta Corte, sejam os terceiros na qualidade de contratantes de planos de saúde (pacientes), os sejam na qualidade de credenciados pela Cooperativa para prestarem serviços aos cooperados (laboratórios, hospitais e clínicas), deve haver a tributação do IRPJ e CSLL normalmente sobre tais atos negociais.

4. Consoante o julgado no recurso representativo da controvérsia REsp. n. 58.265/SP, “[...] as operações realizadas com terceiros não associados (ainda que, indiretamente, em busca da consecução do objeto social da cooperativa), consubstanciam ‘atos não-cooperativos’, cujos resultados positivos devem integrar a base de cálculo do imposto de renda” (REsp. n. 58.265/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009).

5. A tese de que se trata de tributação sobre uma despesa e não sobre uma receita da Cooperativa não foi apreciada pela Corte de origem, o que atrai o teor das Súmulas 282 e 356/STF.

6. Agravo regimental não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses 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, o seguinte resultado de julgamento:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a), sem destaque e em bloco."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A Sra. Ministra Eliana Calmon, os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 06 de junho de 2013.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.221.603 - SP (2009/0148022-0)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
AGRAVANTE : UNIMED CAMPINAS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
ADVOGADO : ABELARDO PINTO DE LEMOS NETO E OUTRO(S)
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): O agravo regimental foi interposto contra decisão que conheceu do agravo de instrumento para negar seguimento ao recurso especial fundamentado nos seguintes termos:

Ultrapassado o juízo de admissibilidade do agravo de instrumento, passo a análise do apelo especial.

As razões do especial não merecem prosperar.

Isso porque, a Corte *a quo* julgou a lide em consonância com o entendimento já consagrado neste Superior Tribunal segundo o qual o fornecimento de serviços a terceiros não cooperados e o fornecimento de serviços a terceiros não associados inviabiliza a configuração como atos cooperativos, devendo ser tributados normalmente. Nesse sentido, confirmam os seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AGRADO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. COOPERATIVA MÉDICA. ATOS NÃO-COOPERATIVOS.

1. A UNIMED presta serviços privados de saúde, ficando evidenciada assim a sua natureza mercantil na relação com seus associados, ou seja, vende, por meio da intermediação de terceiros, serviços de assistência médica aos seus associados.

2. O fornecimento de serviços a terceiros e de terceiros não-associados caracteriza-se como ato não-cooperativo, sujeitando-se, portanto, à incidência do Imposto de Renda. Precedentes: REsp. Nº 237.348 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 17 de fevereiro de 2004; REsp 418.352/SC, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJU de 23.09.02; REsp 215.311 / MA, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 10/10/2000; REsp 746.382/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 9.10.2006.

3. Agravo regimental não-provido. (AgRg no REsp 751.460/MG, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 13.2.2009)

COFINS. COOPERATIVAS MÉDICAS. CARACTERIZAÇÃO OU NÃO DE ATO COOPERATIVO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS. CARÁTER EMPRESARIAL.

I - É assente o entendimento nesta Corte, no sentido de não ser cabível a isenção da COFINS sobre os atos das sociedades cooperativas médicas, relacionados à intermediação entre cooperados e terceiros,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

estes adquirentes de Plano de Saúde, visto que a prestação de tais serviços não se configura como ato tipicamente cooperativo, mas mercantil, sendo, portanto, cabível a incidência da referida exação. Precedentes: AgRg no REsp nº 788904/RJ, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 15/09/2008; REsp nº 729.947/MG, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 24/05/07; REsp nº 807.690/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 01/02/2007; e REsp nº 778.135/MG, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 13/02/2006.

II - Agravo regimental improvido. (AgRg no AgRg no REsp 1033732/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 1.12.2008)

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ART. 535 DO CPC. OBSCURIDADE CONFIGURADA. ISS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. ATOS NÃO COOPERADOS. INCIDÊNCIA DO ISS SOBRE A TAXA DE ADMINISTRAÇÃO.

1. Os embargos de declaração são cabíveis quando houver no acórdão ou sentença, omissão, contrariedade ou obscuridade, nos termos do art. 535, I e II, do CPC.

2. O acórdão embargado deu provimento parcial ao recurso especial tão-somente para declarar que os atos cooperativos não estão sujeitos ao ISS, bem como para reconhecer a legalidade da incidência da exação, no que tange aos atos não-cooperados, apenas sobre a taxa de administração.

3. Desta sorte, "reconhecida a exigibilidade do ISSQN, no caso de cooperativas de trabalho médico, sobre os serviços de administração de planos de saúde, procede o auto de infração relativamente aos seus itens 1.3 e 1.4 do auto de infração e imposição de multa. Aliás, a própria recorrente destaca tal circunstância, quando afirma que "(...) a cooperativa recebe dos contratantes dos seus planos de saúde uma taxa de administração, que não é repassada aos médicos cooperados, mas contrapartida das despesas que possui, tal não configuraria ato cooperativo, podendo ser colhido pela norma de incidência tributária" .

4. Embargos de declaração acolhidos, nos termos da explicitação acima. (EDcl nos EDcl no REsp 875.388/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29.10.2008)

TRIBUTÁRIO - COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO E ASSEMBELHADOS - PIS E COFINS - ATOS PRATICADOS COM NÃO-ASSOCIADOS: INCIDÊNCIA - PRECEDENTES.

1. É legítima a incidência do PIS e da COFINS, tendo como base de cálculo o faturamento das cooperativas de trabalho médico, conceito que restou definido pelo STF como receita bruta de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, por ocasião do julgamento da ADC 01/DF e mais recentemente, dos Recursos Extraordinários 346.084/PR, 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, dentre outros.

2. De igual maneira, na linha da jurisprudência da Suprema Corte, o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo, a que se refere o art. 146, III, "c", da Carta Magna e o tratamento constitucional privilegiado a ser concedido ao ato cooperativo não significam ausência de tributação.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

3. Reformulação do entendimento da Relatora nesse particular.
4. A partir dessas premissas, e das expresas disposições das Leis 5.764/71 e LC 70/91, e ainda do art. 111 do CTN, não pode o Poder Judiciário atuar como legislador positivo, criando isenção sobre os valores que ingressam na contabilidade da pessoa jurídica e que, posteriormente, serão repassados a seus associados, relativamente às operações praticadas com terceiros.
5. Apenas sobre os atos cooperativos típicos, assim entendidos como aqueles praticados na forma do art. 79 da Lei 5.764/71 não ocorre a incidência de tributos, consoante a jurisprudência consolidada do STJ.
6. Recurso especial parcialmente provido. (REsp 635.986/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 25.9.2008)

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL. PIS. COOPERATIVAS. ISENÇÃO. ATOS COOPERATIVOS. NÃO-CARACTERIZAÇÃO. CONCEITO DE FATURAMENTO MATÉRIA CONSTITUCIONAL. EXAME NA VIA DO RECURSO ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE.

1. Os atos que não são tipicamente cooperativos, tais como os serviços prestados por sociedades cooperativas médicas a terceiros (não-associados), são passíveis de incidência do PIS.
[...]
3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido (REsp 746.382/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJ 9.10.2006) (e-STJ fls. 264-266).

Nas razões do regimental, a agravante busca a reconsideração da decisão impugnada, ao argumento de que a assertiva utilizada para julgar a demanda, bem como os julgados colacionados, não conduzem à conclusão levada a efeito no dispositivo decisório.

Narra que, diferentemente do que consta no voto, a questão acerca do fato de haver um terceiro estabelecido na relação jurídica firmada com a Cooperativa não está pacificada no âmbito do STJ.

Assevera que a Fazenda Nacional pretende fazer incidir o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre uma despesa e não em relação à receita, já que não se estaria tributando o que a Cooperativa aufera em sua atividade, mas os valores que teria de pagar aos terceiros credenciados, o que não se pode conceber.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.221.603 - SP (2009/0148022-0)

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. COOPERATIVA DE TRABALHO. UNIMED. SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIROS. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DO IRPJ E DA CSLL SOBRE OS ATOS NEGOCIAIS. TEMA JÁ JULGADO PELA SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C, DO CPC EM RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. TRIBUTAÇÃO DE DESPESAS. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. APLICAÇÃO DAS SÚMULAS 282 E 356 DO STF.

1. Ato cooperativo é aquele que a cooperativa realiza com os seus cooperados ou com outras cooperativas, sendo esse o conceito que se extrai da interpretação do art. 79 da Lei nº 5.764/71, dispositivo que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas.
2. Na hipótese dos autos, a contratação, pela Cooperativa, de serviços laboratoriais, hospitalares e de clínicas especializadas, atos objeto da controvérsia interpretativa, não se amoldam ao conceito de atos cooperativos, caracterizando-se como atos prestados a terceiros.
3. A questão sobre a incidência tributária nas relações jurídicas firmadas entre as Cooperativas e terceiros é tema já pacificado na jurisprudência desta Corte, sejam os terceiros na qualidade de contratantes de planos de saúde (pacientes), os sejam na qualidade de credenciados pela Cooperativa para prestarem serviços aos cooperados (laboratórios, hospitais e clínicas), deve haver a tributação do IRPJ e CSLL normalmente sobre tais atos negociais.
4. Consoante o julgado no recurso representativo da controvérsia REsp. n. 58.265/SP, “[...] *as operações realizadas com terceiros não associados (ainda que, indiretamente, em busca da consecução do objeto social da cooperativa), consubstanciam 'atos não-cooperativos', cujos resultados positivos devem integrar a base de cálculo do imposto de renda*” (REsp. n. 58.265/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009).
5. A tese de que se trata de tributação sobre uma despesa e não sobre uma receita da Cooperativa não foi apreciada pela Corte de origem, o que atrai o teor das Súmulas 282 e 356/STF.
6. Agravo regimental não provido.

VOTO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): A pretensão recursal não pode ser acolhida.

Ato cooperativo é aquele que a cooperativa realiza com os seus cooperados ou com outras cooperativas, sendo esse o conceito que se extrai da interpretação do art. 79 da Lei nº 5.764/71, dispositivo que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas.

Na hipótese dos autos, infere-se que a contratação, pela Cooperativa, de serviços laboratoriais, hospitalares e de clínicas especializadas, atos objeto da controvérsia interpretativa, não se amoldam ao conceito de atos cooperativos, caracterizando-se como atos prestados a terceiros, motivo pelo qual tais operações devem ser tributadas sem o benefício fiscal pleiteado na demanda.

Nesse sentido os seguintes precedentes desta Corte:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. INEXISTÊNCIA. ATOS COOPERADOS. ISSQN. ISENÇÃO E INCIDÊNCIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES PRATICADAS COM TERCEIROS. REVISÃO. REEXAME DE PROVA. INVIABILIDADE. SÚMULAS N. 7/STJ. PRECEDENTES.

1. Não ocorreu a alegada ofensa ao art. 535 do CPC. É que, muito embora a parte recorrente tenha oposto embargos de declaração, tem-se que, em não havendo no acórdão omissão, contradição ou obscuridade capaz de ensejar o acolhimento da medida integrativa, tal não é servil para forçar o ingresso na instância extraordinária. A instância ordinária, tanto na sentença (fls. 299/305) como no aresto impugnado (fls. 372/376), guardou observância ao princípio da motivação obrigatória das decisões judiciais na medida em que analisou suficientemente a controvérsia dos autos, de forma clara e fundamentada, ainda que sua formulação seja diversa da pretensão deduzida pelo ora recorrente.

2. O entendimento já consagrado nesta Corte é no sentido de que o fornecimento de serviços a terceiros não cooperados e o fornecimento de serviços de terceiros não associados não se configuram como atos cooperativos, devendo ser tributados normalmente. O aresto impugnado encontra-se em consonância com a jurisprudência deste Tribunal Superior, segundo a qual haverá incidência do ISS sobre os atos de cooperativas quando estes extrapolarem as finalidades sociais da entidade.

3. A instância de origem concluiu, com base no substrato fático-probatório constante dos autos, que a recorrente ao praticar ato negocial em nome próprio com terceiro, captando lucro, fugiu de seus objetivos típicos, o que caberia, portanto, a incidência do ISS. A alteração do entendimento demandaria a alteração das premissas fático-probatórias estabelecidas pelo acórdão recorrido, o que é vedado em face da Súmula n. 7 do STJ.

4. Recurso especial não-provido. (REsp 1096776/PB, de minha relatoria,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

SEGUNDA TURMA, julgado em 19/08/2010, DJe 28/09/2010)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. COOPERATIVA MÉDICA. ATOS NÃO-COOPERATIVOS.

1. A UNIMED presta serviços privados de saúde, ficando evidenciada assim a sua natureza mercantil na relação com seus associados, ou seja, vende, por meio da intermediação de terceiros, serviços de assistência médica aos seus associados.

2. O fornecimento de serviços a terceiros e de terceiros não-associados caracteriza-se como ato não-cooperativo, sujeitando-se, portanto, à incidência do Imposto de Renda.

(...)

3. Agravo regimental não-provido. (AgRg no REsp 751.460/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 13.2.2009)

COFINS. COOPERATIVAS MÉDICAS. CARACTERIZAÇÃO OU NÃO DE ATO COOPERATIVO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS. CARÁTER EMPRESARIAL.

I - É assente o entendimento nesta Corte, no sentido de não ser cabível a isenção da COFINS sobre os atos das sociedades cooperativas médicas, relacionados à intermediação entre cooperados e terceiros, estes adquirentes de Plano de Saúde, visto que a prestação de tais serviços não se configura como ato tipicamente cooperativo, mas mercantil, sendo, portanto, cabível a incidência da referida exação. Precedentes: AgRg no REsp nº 788904/RJ, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 15/09/2008; REsp nº 729.947/MG, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 24/05/07; REsp nº 807.690/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 01/02/2007; e REsp nº 778.135/MG, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 13/02/2006.

II - Agravo regimental improvido. (AgRg no AgRg no REsp 1033732/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 1.12.2008)

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ART. 535 DO CPC. OBSCURIDADE CONFIGURADA. ISS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. ATOS NÃO COOPERADOS. INCIDÊNCIA DO ISS SOBRE A TAXA DE ADMINISTRAÇÃO.

1. Os embargos de declaração são cabíveis quando houver no acórdão ou sentença, omissão, contrariedade ou obscuridade, nos termos do art. 535, I e II, do CPC.

2. O acórdão embargado deu provimento parcial ao recurso especial tão-somente para declarar que os atos cooperativos não estão sujeitos ao ISS, bem como para reconhecer a legalidade da incidência da exação, no que tange aos atos não-cooperados, apenas sobre a taxa de administração.

3. Desta sorte, "reconhecida a exigibilidade do ISSQN, no caso de cooperativas de trabalho médico, sobre os serviços de administração de planos de saúde, procede o auto de infração relativamente aos seus itens 1.3 e 1.4 do auto de infração e imposição de multa. Aliás, a própria recorrente destaca tal circunstância, quando afirma que '(...) a cooperativa recebe dos contratantes dos seus planos de saúde uma taxa de administração, que não é repassada aos médicos cooperados, mas contrapartida das despesas que possui, tal não configuraria ato cooperativo, podendo ser colhido pela norma de incidência



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

tributária" .

4. Embargos de declaração acolhidos, nos termos da explicitação acima. (EDcl nos EDcl no REsp 875.388/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29.10.2008)

Portanto, ao contrário do sustentado nas razões recursais, a questão sobre a incidência tributária nas relações jurídicas firmadas entre as Cooperativas e terceiros diz respeito a tema já pacificado na jurisprudência desta Corte, não havendo mais dúvidas quanto ao seu julgamento, sejam terceiros na qualidade de contratantes de planos de saúde, sejam na qualidade de credenciados pela Cooperativa para prestarem serviços aos cooperados, motivo pelo qual a tributação do IRPJ e CSLL deverá ocorrer normalmente sobre tais atos negociais.

O tema referente à tributação pelo IRPJ dos atos praticados pela cooperativa com terceiros não associados já foi objeto de julgamento em sede de recurso especial representativo da controvérsia consoante a seguinte ementa:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RESULTADO POSITIVO DECORRENTE DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS REALIZADAS PELAS COOPERATIVAS. INCIDÊNCIA. ATOS NÃO-COOPERATIVOS. SÚMULA 262/STJ. APLICAÇÃO.

1. O imposto de renda incide sobre o resultado positivo das aplicações financeiras realizadas pelas cooperativas, por não caracterizarem "atos cooperativos típicos" (Súmula 262/STJ).

2. A base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas (critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária) compreende o lucro real, o lucro presumido ou o lucro arbitrado, correspondente ao período de apuração do tributo.

3. O lucro real é definido como o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (artigo 6º, do Decreto-Lei 1.598/77, repetido pelos artigos 154, do RIR/80, e 247, do RIR/99).

4. As sociedades cooperativas, quando da determinação do lucro real, apenas podem excluir do lucro líquido os resultados positivos decorrente da prática de "atos cooperativos típicos", assim considerados aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais (artigo 79, *caput*, da Lei 5.764/71).

5. O artigo 111, da Lei das Cooperativas (Lei 5.764/71), preceitua que são consideradas rendas tributáveis os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de aquisição de produtos ou de fornecimento de bens e serviços a não associados (artigos 85 e 86) e de participação em sociedades não cooperativas (artigo 88), assim dispondo os artigos 87 e 88, parágrafo único, do aludido diploma legal (em sua redação original):

"Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do 'Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social' e serão contabilizados em separado, de molde a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

permitir cálculo para incidência de tributos.

Art. 88. Mediante prévia e expressa autorização concedida pelo respectivo órgão executivo federal, consoante as normas e limites instituídos pelo Conselho Nacional de Cooperativismo, poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas públicas ou privadas, em caráter excepcional, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares.

Parágrafo único. As inversões decorrentes dessa participação serão contabilizadas em títulos específicos e seus eventuais resultados positivos levados ao 'Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social'."

6. Outrossim, o Decreto 85.450/80 (Regulamento do Imposto de Renda vigente à época) preceituava que:

"Art. 129 - As sociedades cooperativas, que obedecerem ao disposto na legislação específica, pagarão o imposto calculado unicamente sobre os resultados positivos das operações ou atividades:

I - de comercialização ou industrialização, pelas cooperativas agropecuárias ou de pesca, de produtos adquiridos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou para suprir capacidade ociosa de suas instalações industriais (Lei n. 5.764/71, artigos 85 e 111);

II - de fornecimento de bens ou serviços a não associados, para atender aos objetivos sociais (Lei n. 5.764/71, artigos 86 e 111).

III - de participação em sociedades não cooperativas, públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares, desde que prévia e expressamente autorizadas pelo órgão executivo federal competente (Lei n. 5.764/71, artigos 88 e 111).

§ 1º É vedado às cooperativas distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano atribuídos ao capital integralizado (Lei n. 5.764/71, art. 24, § 3º, e Decreto-Lei n. 1.598/77, art. 39, I, b).

§ 2º A inobservância do disposto no parágrafo anterior importará tributação dos resultados, na forma prevista neste Regulamento."

7. Destarte, a interpretação conjunta dos artigos 111, da Lei das Cooperativas, e do artigo 129, do RIR/80, evidencia a *mens legislatoris* de que sejam tributados os resultados positivos decorrentes de atos não cooperativos, ou seja, aqueles praticados entre a cooperativa e não associados, ainda que para atender a seus objetivos sociais.

8. Deveras, a caracterização de atos como cooperativos deflui do atendimento ao binômio consecução do objeto social da cooperativa e realização de atos com seus associados ou com outras cooperativas, não se revelando suficiente o preenchimento de apenas um dos aludidos requisitos.

9. Ademais, o ato cooperativo típico não implica operação de mercado, *ex vi* do disposto no parágrafo único, do artigo 79, da Lei 5.764/71.

10. Conseqüentemente, as aplicações financeiras, por constituírem operações realizadas com terceiros não associados (ainda que, indiretamente, em busca da consecução do objeto social da cooperativa), consubstanciam "atos não-cooperativos", cujos resultados positivos devem integrar a base de cálculo do imposto de renda.

11. Recurso especial da Fazenda Nacional provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 (REsp. n. 58.265 / SP,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009).

No referido julgamento, embora se estivesse apreciando a hipótese específica de "resultado positivo das aplicações financeiras realizadas pelas cooperativas", nas razões de decidir restou firmado o pressuposto de que “[...] *as operações realizadas com terceiros não associados (ainda que, indiretamente, em busca da consecução do objeto social da cooperativa), consubstanciam 'atos não-cooperativos', cujos resultados positivos devem integrar a base de cálculo do imposto de renda*” (REsp. n. 58.265 / SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009).

Ademais, a tese de que se objetiva a tributação sobre uma despesa e não sobre uma receita da Cooperativa diz respeito à matéria que não foi apreciada pela Corte de origem, nem foram opostos embargos de declaração com o fim de se obter a integração do julgado em testilha. Assim, à míngua dos pertinentes aclaratórios, ressent-se o recurso especial do necessários prequestionamento, o que atrai o teor das Súmulas 282 e 356/STF.

Nesse sentido, os seguintes julgados deste Tribunal Superior:

PROCESSO CIVIL PRECLUSÃO CONSUMATIVA INOVAÇÃO
INDESEJÁVEL PRINCÍPIO TEMPUS REGIT ACTUM AUSÊNCIA DE
PREQUESTIONAMENTO INCIDÊNCIA DOS ENUNCIADOS 211 DA
SÚMULA DO STJ E 282 E 356, AMBOS DO STF.

1. Em razão da preclusão consumativa, não pode a parte inovar sua tese recursal em agravo regimental, quando a matéria não foi impugnada oportunamente.
2. Com olhos voltados ao Princípio tempus regit actum, o STJ considera inaplicável, nas relações jurídicas derivadas do instituto da compensação de tributos declarados inconstitucionais, a incidência de legislação superveniente.
3. A ausência de debate, na origem, acerca da matéria vertida na insurgência recursal, implica, in casu, a incidência dos enunciados 211 da Súmula do STJ e 282 e 356, ambos do STF.
4. A agravante não cotejou argumentos capazes de infirmar os fundamentos do decisum agravado, razão que enseja a negativa do provimento ao agravo regimental.

Agravo regimental improvido. (AgRg no REsp 1.101.616/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 27.5.2009)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL E AGRAVO DE INSTRUMENTO.
AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 282
DO STF. SÚMULA Nº 211 DO STJ. ANÁLISE FÁTICO-PROBATÓRIA.
APLICAÇÃO DA SÚMULA 07 DO STJ. CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

1. O requisito do prequestionamento é indispensável, por isso que veda-se a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

apreciação, em sede de Recurso Especial, de matéria sobre a qual não se pronunciou o tribunal de origem.

2. Ademais, como de sabença, "é inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada na decisão recorrida, a questão federal suscitada" (Súmula 282/STF), e "Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo tribunal a quo". (Súmula 211 do STJ)

(...)

4. Agravo regimental desprovido. (AgRg no Ag 918.758/SP, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 17.12.2008).

RECURSO ESPECIAL. PREQUESTIONAMENTO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC. IMPOSSIBILIDADE ANTE A FALTA DE OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DECLARATÓRIOS.

1. Se o dispositivo tido por violado, bem como a matéria a ele atinente não foram objeto de apreciação pelo julgado "a quo", à míngua dos pertinentes embargos declaratórios, ressurte-se o recurso especial do necessário prequestionamento (Súmulas 282 e 356 do STF).

2. Não cabe alegar vulneração ao art. 535, II, do CPC, a pretexto de omissão no acórdão atacado, se não houve a interposição de embargos declaratórios, visto que essa alegação somente tem pertinência quando o Tribunal "a quo" rejeita o recurso integrativo, sem suprir aquela mácula (omissão). Precedente.

3. Recurso especial não conhecido (REsp 174201/SP, Rel. Ministro Fernando Gonçalves, Sexta Turma, Data Publicação 28.09.1998).

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao agravo regimental.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2009/0148022-0

AgRg no
Ag 1.221.603 / SP

Números Origem: 200903000190355 20603990297731

PAUTA: 06/06/2013

JULGADO: 06/06/2013

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **JOSÉ CARLOS PIMENTA**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : UNIMED CAMPINAS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
ADVOGADO : ABELARDO PINTO DE LEMOS NETO E OUTRO(S)
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : UNIMED CAMPINAS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
ADVOGADO : ABELARDO PINTO DE LEMOS NETO E OUTRO(S)
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL 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(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a), sem destaque e em bloco."

A Sra. Ministra Eliana Calmon, os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.