



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 600.458 - MG (2003/0181674-0)

RELATOR : MINISTRO SÉRGIO KUKINA
RECORRENTE : UNIMED SÃO LOURENÇO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
ADVOGADO : MARIA INES CALDEIRA PEREIRA DA SILVA MURGEL
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : MARIA DIONNE DE ARAÚJO FELIPE E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. PIS/COFINS. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. ACÓRDÃO RECORRIDO. FUNDAMENTAÇÃO CONSTITUCIONAL. REFORMA EM RECURSO ESPECIAL. INVIABILIDADE. ATO COOPERATIVO PRATICADO COM TERCEIRO NÃO ASSOCIADO. RECEITA AUFERIDA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. ENTENDIMENTO FIRMADO EM REPERCUSSÃO GERAL PELO STF. OBSERVÂNCIA PELAS DEMAIS INSTÂNCIAS JUDICIAIS. NECESSIDADE.

1. Não ocorre ofensa ao art. 535 do CPC, quando o Tribunal de origem dirime, fundamentadamente, as questões que lhe são submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos presentes autos.

2. O acórdão recorrido ancorou-se em fundamentação eminentemente constitucional para solucionar a questão relativa à alteração da base de cálculo da COFINS e à revogação da isenção conferida por lei complementar por lei ordinária, cabendo ao Supremo Tribunal Federal, no ponto, dirimir a contenda por meio do recurso extraordinário *stricto sensu* já admitido na origem.

3. O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o mérito da repercussão geral reconhecida no **RE 598085/RJ** e no **RE 599362/RJ**, sedimentou posicionamento no sentido de que "*Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável*", concluindo ser "*tributáveis pela COFINS as receitas auferidas pelas cooperativas quando prestarem serviços a terceiros não associados (não cooperados)*", tornando, com isso, imperiosa a observância de tal entendimento pelas demais instâncias judiciais, a teor dos arts. 543-A e 543-B do CPC.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa parte, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Regina Helena Costa, Marga Tessler (Juíza Federal convocada do TRF 4ª Região), Napoleão Nunes Maia Filho (Presidente) e Benedito Gonçalves votaram com o Sr.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Ministro Relator.

Brasília (DF), 24 de março de 2015(Data do Julgamento)

MINISTRO SÉRGIO KUKINA
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 600.458 - MG (2003/0181674-0)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
RECORRENTE : UNIMED SÃO LOURENÇO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
ADVOGADO : MARIA INES CALDEIRA PEREIRA DA SILVA MURGEL
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : MARIA DIONNE DE ARAÚJO FELIPE E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA: Trata-se de recurso especial manejado por **Unimed São Lourenço Cooperativa de Trabalho Médico**, com fundamento no art. 105, III, *a* e *c*, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, assim ementado (fl. 143):

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. COFINS E PIS. LEI Nº 9.718/98. MP Nº 1.858-6/99 E REEDIÇÕES. FATURAMENTO E RECEITA BRUTA. PRINCÍPIOS DA HIERARQUIA DAS LEIS, ANTERIORIDADE NONAGESIMAL, ISONOMIA E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO. LC Nº 70/91. ART. 6º. INC. I. LEI Nº 5.764/71. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A Lei nº 5.764/71, que define a política de cooperativismo e institui o regime jurídico das sociedades Cooperativas, não isenta referidas entidades do pagamento do PIS/PASEP e COFINS, relativamente aos atos cooperativos.

A Constituição, em nenhum passo, privilegiou os entes cooperados com a imunidade tributária, senão ao prever de forma eminentemente programática no art. 174, que "A lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo".

A Lei nº 9.718/98 não criou nova base de cálculo. O Supremo Tribunal Federal tem adotado entendimento consoante o qual as expressões faturamento e receita bruta são equiparáveis para efeitos fiscais.

O Colendo Supremo Tribunal Federal firmou posicionamento segundo o qual as contribuições sociais previstas no art. 195, incisos I, II e III, da Constituição Federal não estão sujeitas a lei complementar.

Arguição de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 rejeitada pela Corte Especial deste Tribunal (AMS nº 1999.01.00.096053-2/MG).

Os efeitos produzidos pela Lei nº 9.718/98 se deram após a promulgação da EC nº 20/98, não havendo, pois, obstáculos no que tange à fundamentação baseada no novo texto constitucional.

O STF tem entendido que a medida provisória é instrumento hábil para instituir e majorar tributos.

*O STF firmou o entendimento de que o termo **a quo** para*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

observância do princípio da anterioridade, na hipótese, do prazo nonagesimal é o da publicação da primeira Medida Provisória. A revogação da isenção das sociedades cooperativas do recolhimento da COFINS, prevista no inciso I, art. 6º, da LC 70/91, pela Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições, é constitucional. Apelação da impetrante a que se nega provimento. Apelação da União e remessa oficial a que se dá provimento.

Opostos embargos declaratórios, foram rejeitados ante a inexistência dos vícios elencados no art. 535 do CPC (fls. 151/157).

A parte recorrente aponta violação aos arts. 535 do CPC; 79 da Lei 5.764/71; 227 do RIR/94; 2º da LC 70/91; e 110 do CTN; bem como dissídio jurisprudencial. Sustenta, em resumo, que: (I) a despeito dos embargos de declaração, o Tribunal **a quo** remanesceu omissos acerca das questões neles suscitadas; (II) a equiparação dos conceitos de faturamento e de receita bruta ofende a norma do art. 110 do CTN; (III) o entendimento contido no aresto ofende o conceito de ato cooperativo, trazendo às sociedades cooperativas "um entrave que venha a colocar seus cooperados em situação mais onerosa do que se trabalhassem isoladamente" (fl. 174); e (IV) a isenção prevista em lei complementar não poderia ter sido revogada por lei ordinária.

O apelo raro foi julgado pela Primeira Turma, cujo acórdão, da lavra o Exmo. Ministro Teori Albino Zavascki, restou vazado nos seguintes termos (fl. 298):

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. COFINS. COOPERATIVAS. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELA 1ª SEÇÃO, NO JULGAMENTO DO RESP 616.219/MG, EM 27.10.2004. NÃO-INCIDÊNCIA SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.

Foram opostos embargos de declaração pela Fazenda Nacional (fls. 306/327), os quais restaram rejeitados (fls. 329/332).

Contra esse acórdão proferido no STJ, a Fazenda Nacional interpôs recurso extraordinário (fls. 335/347), no qual se defendeu a constitucionalidade da Medida Provisória 1.858/99 e da Lei 9.718/98, que "instituíram a cobrança da COFINS em relação às sociedades cooperativas, revogando a isenção prevista no art. 6º, I, da LC nº 70/91" (fl. 338); bem assim se apontou afronta ao art. 97 da CF. Inadmitido o recurso extraordinário às fls. 362/364), foi interposto o competente agravo de instrumento dirigido ao STF (cf fl. 366).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A Exma. Ministra Carmem Lúcia, relatora do mencionado agravo de instrumento, deu provimento ao agravo e, desde logo, ao recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional, para, uma vez reconhecida a alegada ofensa ao art. 97 da CF (*"Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público."*), **anular o julgado do STJ de fls. 296/303 e 329/332**, ao fundamento de que *"O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que se reputa 'declaratório de inconstitucionalidade o acórdão que - embora sem o explicitar - afasta a incidência da norma ordinária pertinente à lide para decidi-la sob critérios alegadamente extraídos da Constituição"* (fls. 395/396).

Remetidos os autos ao STJ, abriu-se vista ao Ministério Público Federal (fl. 409).

O Ministério Público Federal, em parecer ofertado pelo Subprocurador-Geral da República Maurício Vieira Bracks, opinou pelo conhecimento e provimento do recurso especial, ancorando-se em julgados do STJ pelos quais *"Não há incidência do PIS e da COFINS sobre os atos cooperativos típicos"* (fls. 413/424).

Às fls. 426/427, o Exmo. Ministro Teori Albino Zavascki proferiu despacho, determinando o sobrestamento do recurso especial até o julgamento do **REsp 1.141.667/RS**, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC, que versa sobre a *"incidência da contribuição da COFINS sobre a receita oriunda de atos cooperativos, à luz do disposto no art. 79, parágrafo único, da Lei 5.764/71"* (fl. 427).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 600.458 - MG (2003/0181674-0)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA (RELATOR): Registro, de início, não haver óbice ao julgamento, de pronto, pela Primeira Turma, do presente recurso especial.

Isso porque o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal reconheceu a legitimidade da revogação pela Medida Provisória nº 1.858/99, e reedições, e pela Lei nº 9.718/98, da isenção da COFINS em relação às sociedades cooperativas, quando do julgamento do mérito da repercussão geral reconhecida no **RE 598085/RJ (Tema 177 - Revogação, por medida provisória, da isenção da contribuição para o PIS e para a COFINS concedida às sociedades cooperativas)**; e no **RE 599362/RJ (Tema 323 - Incidência do PIS sobre os atos cooperativos próprios)**. Os referidos recursos extraordinários foram sumariados nos seguintes termos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. ATO COOPERATIVO. COOPERATIVA DE TRABALHO. SOCIEDADE COOPERATIVA PRESTADORA DE SERVIÇOS MÉDICOS. POSTO REALIZAR COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (NÃO COOPERADOS) VENDA DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS SUJEITA-SE À INCIDÊNCIA DA COFINS, PORQUANTO AUFERIR RECEITA BRUTA OU FATURAMENTO ATRAVÉS DESTES ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS. CONSTRUÇÃO DO CONCEITO DE “ATO NÃO COOPERATIVO” POR EXCLUSÃO, NO SENTIDO DE QUE SÃO TODOS OS ATOS OU NEGÓCIOS PRATICADOS COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (COOPERADOS), EX VI, PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS TOMADORAS DE SERVIÇO. POSSIBILIDADE DE REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL (ISENÇÃO DA COFINS) PREVISTO NO INCISO I, DO ART. 6º, DA LC Nº 70/91, PELA MP Nº 1.858-6 E REEDIÇÕES SEGUINTE, CONSOLIDADA NA ATUAL MP Nº 2.158-35. A LEI COMPLEMENTAR A QUE SE REFERE O ART. 146, III, “C”, DA CF/88, DETERMINANTE DO “ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO AO ATO COOPERATIVO”, AINDA NÃO FOI EDITADA. EX POSITIS, DOU PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

*1. As contribuições ao PIS e à COFINS sujeitam-se ao mesmo regime jurídico, porquanto aplicável a mesma **ratio** quanto à definição dos aspectos da hipótese de incidência, em especial o pessoal (sujeito passivo) e o quantitativo (base de cálculo e*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

alíquota), a recomendar solução uniforme pelo colegiado.

2. O princípio da solidariedade social, o qual inspira todo o arcabouço de financiamento da seguridade social, à luz do art. 195 da CF/88, matriz constitucional da COFINS, é mandamental com relação a todo o sistema jurídico, a incidir também sobre as cooperativas.

3. O cooperativismo no texto constitucional logrou obter proteção e estímulo à formação de cooperativas, não como norma programática, mas como mandato constitucional, em especial nos arts. 146, III, c; 174, § 2º; 187, I e VI, e 47, § 7º, ADCT. O art. 146, c, CF/88, trata das limitações constitucionais ao poder de tributar, verdadeira regra de bloqueio, como corolário daquele, não se revelando norma imunitória, consoante já assentado pela Suprema Corte nos autos do RE 141.800, Relator Ministro Moreira Alves, 1ª Turma, DJ 03/10/1997.

4. O legislador ordinário de cada pessoa política poderá garantir a neutralidade tributária com a concessão de benefícios fiscais às cooperativas, tais como isenções, até que sobrevenha a lei complementar a que se refere o art. 146, III, c, CF/88. O benefício fiscal, previsto no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, foi revogado pela Medida Provisória nº 1.858 e reedições seguintes, consolidada na atual Medida Provisória nº 2.158, tornando-se tributáveis pela COFINS as receitas auferidas pelas cooperativas (ADI 1/DF, Min. Relator Moreira Alves, DJ 16/06/1995).

5. A Lei nº 5.764/71, que define o regime jurídico das sociedades cooperativas e do ato cooperativo (artigos 79, 85, 86, 87, 88 e 111), e as leis ordinárias instituidoras de cada tributo, onde não conflitam com a **ratio** ora construída sobre o alcance, extensão e efetividade do art. 146, III, c, CF/88, possuem regular aplicação.

6. Acaso adotado o entendimento de que as cooperativas não possuem lucro ou faturamento quanto ao ato cooperativo praticado com terceiros não associados (não cooperados), inexistindo imunidade tributária, haveria violação a determinação constitucional de que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, **ex vi**, art. 195, I, b, da CF/88, seria violada.

7. Consectariamente, atos cooperativos próprios ou internos são aqueles realizados pela cooperativa com os seus associados (cooperados) na busca dos seus objetivos institucionais.

8. A Suprema Corte, por ocasião do julgamento dos recursos extraordinários 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG, Relator Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJ 15-08-2006, e 346.084/PR, Relator Min. ILMAR GALVÃO, Relator p/ Acórdão Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJ 01-09-2006, assentou a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

venda de serviços.

9. Recurso extraordinário interposto pela UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), com fulcro no art. 102, III, “a”, da Constituição Federal de 1988, em face de acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, **verbis**: TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COOPERATIVA. LEI Nº. 5.764/71. COFINS. MP Nº. 1.858/99. LEI 9.718/98, ART. 3º, § 1º (INCONSTITUCIONALIDADE). NÃO-INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS. 1. A Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998 (DOU de 16/12/1998) não tem força para legitimar o texto do art. 3º, § 1º, da Lei nº. 9.718/98, haja vista que a lei entrou em vigor na data de sua publicação, em 28 de novembro de 1998. 2. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RREE. 357.950/RS, 346.084/PR, 358.273/RS e 390.840/MG) 3. Prevalece, no confronto com a Lei nº. 9718/98, para fins de determinação da base de cálculo da Cofins o disposto no art. 2º da Lei nº 70/91, que considera faturamento somente a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. 4. Os atos cooperativos (Lei nº. 5.764/71 art. 79) não geram receita nem faturamento para as sociedades cooperativas. Não compõem, portanto, o fato impositivo para incidência da Cofins. 5. Em se tratando de mandado de segurança, não são devidos honorários de advogado. Aplicação das Súmulas 512 do STF e 105 do STJ. 6. Apelação provida. (fls. 120/121).

10. A natureza jurídica dos valores recebidos pelas cooperativas e provenientes não de seus cooperados, mas de terceiros tomadores dos serviços ou adquirentes das mercadorias vendidas e a incidência da COFINS, do PIS e da CSLL sobre o produto de ato cooperativo, por violação dos conceitos constitucionais de “ato cooperado”, “receita da atividade cooperativa” e “cooperado”, são temas que se encontram sujeitos à repercussão geral nos recursos: RE 597.315-RG, Relator Min. ROBERTO BARROSO, julgamento em 02/02/2012, Dje 22/02/2012, RE 672.215-RG, Relator Min. ROBERTO BARROSO, julgamento em 29/03/2012, Dje 27/04/2012, e RE 599.362-RG, Relator Min. DIAS TOFFOLI, Dje-13-12-2010, notadamente acerca da controvérsia atinente à possibilidade da incidência da contribuição para o PIS sobre os atos cooperativos, tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 2.158-33, originariamente editada sob o nº 1.858-6, e nas Leis nºs 9.715 e 9.718, ambas de 1998.

11. **Ex positis**, dou provimento ao recurso extraordinário para declarar a incidência da COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela recorrida com terceiros tomadores de serviço, resguardadas as exclusões e deduções legalmente previstas. Ressalvo, ainda, a manutenção do acórdão recorrido naquilo que



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

declarou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta.

(RE 598085, Relator Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 6/11/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-027 DIVULG 9-2-2015 PUBLIC 10-2-2015)

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Artigo 146, III, c, da Constituição Federal. Adequado tratamento tributário. Inexistência de imunidade ou de não incidência com relação ao ato cooperativo. Lei nº 5.764/71. Recepção como lei ordinária. PIS/PASEP. Incidência. MP nº 2.158-35/2001. Afronta ao princípio da isonomia. Inexistência.

1. O adequado tratamento tributário referido no art. 146, III, c, CF é dirigido ao ato cooperativo. A norma constitucional concerne à tributação do ato cooperativo, e não aos tributos dos quais as cooperativas possam vir a ser contribuintes.

2. O art. 146, III, c, CF pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional a ele não garante imunidade ou mesmo não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.

3. A definição do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo se insere na órbita da opção política do legislador. Até que sobrevenha a lei complementar que definirá esse adequado tratamento, a legislação ordinária relativa a cada espécie tributária deve, com relação a ele, garantir a neutralidade e a transparência, evitando tratamento gravoso ou prejudicial ao ato cooperativo e respeitando, ademais, as peculiaridades das cooperativas com relação às demais sociedades de pessoas e de capitais.

4. A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e o seu art. 79 apenas define o que é ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação. Se essa definição repercutirá ou não na materialidade de cada espécie tributária, só a análise da subsunção do fato na norma de incidência específica, em cada caso concreto, dirá.

5. Na hipótese dos autos, a cooperativa de trabalho, na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos - não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados.

6. Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.

7. Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social “será financiada por toda a sociedade, de forma



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

direta e indireta, nos termos da lei” (art. 195, caput, da CF/88).

8. Inexiste ofensa ao postulado da isonomia na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001. Eventual insuficiência de normas concedendo exclusões e deduções de receitas da base de cálculo da contribuição ao PIS não pode ser tida como violadora do mínimo garantido pelo texto constitucional.

9. É possível, senão necessário, estabelecerem-se diferenciações entre as cooperativas, de acordo com as características de cada segmento do cooperativismo e com a maior ou a menor necessidade de fomento dessa ou daquela atividade econômica. O que não se admite são as diferenciações arbitrárias, o que não ocorreu no caso concreto.

10. Recurso extraordinário ao qual o Supremo Tribunal Federal dá provimento para declarar a incidência da contribuição ao PIS/PASEP sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da impetração.

(RE 599362, Relator Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 6/11/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-027 DIVULG 9-2-2015 PUBLIC 10-2-2015)

Assim, aplicável ao caso o parágrafo único do art. 481 do CPC (“Os órgãos fracionários dos tribunais não submeterão ao plenário, ou ao órgão especial, a arguição de inconstitucionalidade quando já houver pronunciamento destes ou do plenário do Supremo Tribunal Federal sobre a questão.”), o que viabiliza o julgamento do recurso raro pela Primeira Turma. A propósito:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU ERRO MATERIAL. PREQUESTIONAMENTO DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. [...]

2. Para o presente caso é preciso observar que: 1º) Há diferença entre o uso de argumentação constitucional e a declaração de inconstitucionalidade: somente para a declaração de inconstitucionalidade é imprescindível o quórum previsto no art. 97, da CF/88, quanto ao uso de argumentação constitucional, ainda que não tenha havido declaração de inconstitucionalidade, se a matéria foi decidida pelo Pleno do STF, não subsiste a competência exclusiva da Corte Especial do STJ (art. 481, parágrafo único, CPC);

[...]

4. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl nos EDcl no REsp 1269570/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/10/2012, DJe 12/11/2012)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Por outro lado, considerando que as questões de mérito agitadas neste apelo especial também foram objeto dos recursos extraordinários antes mencionados, e que a Suprema Corte as dirimiu sob o viés constitucional, imperiosa a observância pelos demais Tribunais e Órgãos Julgadores das conclusões adotadas pelo STF naqueles julgamentos, nos termos dos arts. 543-A e 543-B do CPC. Assim, não há mais razão para o sobrestamento do recurso vertente.

Passo, pois, ao exame do apelo raro de **Unimed São Lourenço Cooperativa de Trabalho Médico**.

Não prospera a alegada violação ao art. 535 do CPC.

A recorrente sustenta existir omissão no acórdão recorrido quanto à tese de que *"a LC 70/91, ao isentar as sociedades cooperativas da COFINS, estava cumprindo o preceito do art. 146 da Constituição Federal"* (fl. 169).

Em verdade, a questão supostamente omissa restou expressamente debatida pela Corte de origem já no julgamento da apelação (cf fls. 136 e 139), conforme mesmo restou salientado no acórdão integrativo. Confira-se o trecho pertinente (fls. 152/153):

"O voto condutor do acórdão asseverou:

"Não há na Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que define a política de cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências, qualquer obstáculo à exigência de contribuições sociais das cooperativas, de modo a tornar inaplicável às sociedades cooperativas a legislação relativa à exação discutida.

Mesmo que se admitisse a hipótese de existência de isenção na lei nº 5.764/71, em favor das cooperativas, quanto às contribuições sociais previstas no inciso I do art. 195 da Constituição Federal, não haveria nenhuma inconstitucionalidade em ser ela revogada por lei ordinária ou medida provisória, haja vista que não se exige lei complementar para se estabelecer isenção (Art. 150, § 6º, CF e 176 e 178 do CTN).

É certo que, quanto às cooperativas, a Constituição Federal estabelece, em seu Art. 146, que cabe à lei complementar:

"Art. 146.

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

praticado pelas sociedades cooperativas.”

Esse dispositivo constitucional, que assegura o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, não lhes assegura, por si só, a imunidade tributária, uma vez que se trata de norma de eficácia limitada e, como tal, não é auto-aplicável.

A Constituição em nenhum passo privilegiou os entes cooperados com a imunidade tributária, cingindo-se a prever, de forma eminentemente programática, no art. 174:

“§ 2º. A lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.”

[...]

Adiante acrescentou:

“Dessa forma, no que tange à revogação da isenção da COFINS, em relação às sociedades cooperativas, a LC 70/91, embora formalmente chamada de lei complementar, há de ser, materialmente, considerada lei ordinária.

Em que pese a nomenclatura atribuída àquela norma, não vislumbro nenhum óbice quanto à revogação de uma isenção via Medida Provisória. No caso, a MP nº 1.858-6/99, revogando a isenção, inexistindo, portanto, violação ao princípio da hierarquia das leis.

Ademais, mesmo que estivéssemos tratando da revogação da contribuição e não da isenção, a COFINS está perfeitamente prevista no art. 195, I, da Carta Magna e, por não se tratar de contribuição nova, desnecessário, então, que seja instituída ou revogada por lei complementar.

Frise-se que a revogação de uma isenção constante de uma norma tributária não está condicionada às mesmas regras de criação e extinção de um tributo.”

Ressalte-se que não se pode confundir julgamento desfavorável ao interesse da parte com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

Quanto às demais teses de mérito trazidas a debate no recurso especial, essas podem ser assim resumidas:

(I) Da violação ao art. 79 da Lei nº 5.764/71: Sustenta a recorrente que “A real essência do ato cooperativo reside, especialmente, na consecução dos objetivos do tipo social ora analisado [...] E, se para alcançar tais objetivos houver a necessidade de participação de um terceiro não associado, não será a sua participação descaracterizadora da natureza do ato cooperativo” (fl. 171), razão pela qual pugna pelo reconhecimento de seu direito líquido e certo ao não-recolhimento da COFINS sobre os atos cooperativos, aí se incluindo “aqueles praticados pelos seus associados a tomadores de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

serviços da cooperativa, com base na MP 1.858 e suas reedições, face à sua manifesta ilegalidade" (fl. 189);

(II) Da violação aos arts. 110 do CTN; 2º da LC nº 70/91; e 227 do RIR/94: Aduz que *"o legislador federal, em sede da Lei nº 9.718/98, à qual a MP 1.858 remete os contribuintes, erroneamente equipara faturamento à receita bruta a qualquer título, de qualquer natureza, como totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade e a classificação contábil adotada"* (fl. 175), pleiteando pelo reconhecimento da *"ilegalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS pela Lei nº 9.718/98, de forma a ser esta composta apenas por parcelas que se enquadrem no conceito de faturamento, nos termos da Lei Complementar nº 70/91"* (fl. 189);

(III) Do dissídio jurisprudencial com julgado do STJ, em relação ao conteúdo inserto no art. 6º, II, da LC nº 70/91 e à Lei nº 9.430/96: sustenta a *"impossibilidade de se revogar isenção dada por lei complementar através de lei ordinária por ofensa ao princípio da hierarquia das leis"* (fl. 188).

No caso concreto, o Tribunal **a quo** assim deliberou acerca das teses suscitadas pela recorrente:

(I) *"[...] o argumento da impetrante de que está isenta do pagamento da COFINS, em face da Lei nº 5.764/71, recepcionada pelo texto constitucional vigente, não tem consistência [...] Não há na Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que define a política de cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências qualquer obstáculo à exigência de contribuições sociais das cooperativas, de modo a tornar inaplicável às sociedades cooperativas a legislação relativa à exação discutida"* (fl. 135/136);

(II) *"Uma outra questão posta em exame refere-se à legitimidade da Lei 9.718, de 27/11/98, que, ao dispor sobre a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, estabeleceu: "[...] Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. § 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas." [...] Da inconstitucionalidade material [...] verifica-se que inexistente inconstitucionalidade na Lei 9.718/98 no que concerne à alteração da base de cálculo da contribuição em tela [...] O*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Supremo Tribunal Federal tem adotado o entendimento consoante o qual, independentemente do significado econômico ou contábil das expressões **faturamento** e **receita bruta**, são elas equiparáveis para efeitos tributários [...]" (fls. 136/137);

(III) "É sabido que o Colendo Supremo Tribunal Federal, a quem compete zelar pelo cumprimento da ordem constitucional federal, firmou posicionamento segundo o qual as contribuições previstas no art. 195, incisos I, II e III, da Constituição Federal, não estão sujeitas à lei complementar, uma vez que o referido dispositivo não qualifica a lei aí exigida (RE nº 138.284-8/CE). Espelha igualmente essa tendência jurisprudencial assertiva do eminente Min. Moreira Alves, na já citada Ação Declaratória de Constitucionalidade 1-1/DF, que rejeitou as alegações de inconstitucionalidade da contribuição social instituída pela Lei Complementar 70/91 (COFINS) [...] não há que se falar em ofensa ao princípio da hierarquia das leis. A Lei Complementar 70/91 é materialmente lei ordinária, podendo, dessa forma, ser alterada por outra lei ordinária. Concluo, assim pela regularidade formal da Lei 9.718/98. [...] Dessa forma, no que tange à revogação da isenção da COFINS, em relação às sociedades cooperativas, a LC 70/91, embora formalmente chamada de lei complementar, há de ser, materialmente, considerada lei ordinária. Em que pese a nomenclatura atribuída àquela norma, não vislumbro nenhum óbice quanto à revogação de uma isenção via Medida Provisória. No caso, a MP nº 1.858-6/99, revogando a isenção prevista no inciso I do artigo 6º da supramencionada lei complementar, inexistindo, portanto, violação ao princípio da hierarquia das leis" (fls. 138/139).

Como se vê, o acórdão recorrido valeu-se de fundamentação eminentemente constitucional para solucionar as teses (II) e (III), de sorte que inviável o recurso especial para a sua reforma no particular, cabendo ao Supremo Tribunal Federal o exame da controvérsia na via do recurso extraordinário **stricto sensu** também interposto nos autos e admitido pela Corte de origem (cf fls. 191/225 e 279).

Resta, pois, a análise do recurso especial em relação à tese (I), qual seja, a suposta afronta ao art. 79 da Lei nº 5.764/71, pela qual objetiva a recorrente o não-recolhimento da COFINS sobre os atos cooperativos, aí se incluindo "aqueles praticados pelos seus associados a tomadores de serviços da cooperativa, com base na MP 1.858 e suas reedições, face à sua manifesta ilegalidade" (fl. 189).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O dispositivo apontado como malferido assim dispõe:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

A respeito do assunto, o STF, ao julgar a repercussão geral nos recursos extraordinários antes mencionados, sedimentou as seguintes conclusões:

No RE 599362: *"Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável"; isso porque "[...] do ponto de vista do adequado tratamento tributário, esse negócio externo consistente na contratação de serviços ou venda de produtos - tendo em vista o aperfeiçoamento do ato cooperativo quanto às suas finalidades - poderá, em tese, **ser neutralizado** pela concessão de benefício fiscal às cooperativas, o que não implica dizer que as receitas daí advindas estariam fora do campo de incidência da tributação, pois o constituinte, ao conferir um tratamento tributário adequado ao ato cooperativo (qualquer que seja a acepção), pressupõe a existência da tributação, **desde que haja a subsunção do fato à norma de incidência** [...]" Como bem analisa Pedro Einstein dos Santos Anceles, **"não é pelo fato de ser, ou não, um ato cooperativo, mas pelo fato de existir, ou não, uma receita que se verifica o efeito da incidência"** (Pressuposto material de incidência do PIS/PASEP e COFINS nas sociedades cooperativas. **Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT**, Belo Horizonte, ano 1, n. 3, maio/jun 2003. Disponível em: <http://www.editoraforum.com.br>).*

No RE 598085: *O "benefício fiscal previsto no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91 foi revogado pela Medida Provisória nº 1.858 e reedições seguintes, consolidada na atual Medida Provisória nº 2.158, tornando-se tributáveis pela COFINS as receitas auferidas pelas cooperativas quando prestarem serviços a terceiros não associados (não cooperados) [...]" Acaso adotado o entendimento de que as cooperativas não possuem lucro ou faturamento quanto ao ato cooperativo praticado com terceiros não associados (não cooperados), inexistindo imunidade tributária, haveria violação a determinação constitucional de que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, **ex vi**, art. 195, I, b, da CF/88, seria violada".*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Verifica-se, pois, que o acórdão recorrido não destoia do posicionamento assentado no STF em sede de repercussão geral, merecendo ser mantido em consideração às regras dispostas nos arts. 543-A e 543-B do CPC.

Convém destacar, por fim, que, em casos análogos, o Superior Tribunal de Justiça já vem adotando o entendimento firmado pelo Colendo Supremo Tribunal Federal. Confira-se:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO ESPECIAL. PRESENÇA DE OMISSÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS SEM EFEITOS INFRINGENTES. DIREITO TRIBUTÁRIO. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. UNIMED. ATO COOPERATIVO. REPASSES PELOS SERVIÇOS PRESTADOS PELOS COOPERADOS (HONORÁRIOS MÉDICOS). RECEITAS DA COOPERATIVA E NÃO DOS COOPERADOS (MÉDICOS). SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIROS. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. TEMA JÁ JULGADO EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL PELO STF.

1. Presente a omissão quanto à admissibilidade do recurso especial, ocasião em que se reconhece o prequestionamento alegado para o exame do tema de mérito.

2. Em recentes julgamentos em sede de repercussão geral do RE n. 599.362 e do RE n. 598.085 na sessão do dia 06.11.2014, o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal - STF abraçou a idéia de que as sociedades cooperativas têm a sua receita bruta submetida às contribuições ao PIS e COFINS, na forma da legislação em vigor, incidindo tais tributos sobre os atos praticados pelas cooperativas com terceiros tomadores de serviços dos cooperados por intermédio das cooperativas de serviços profissionais, respeitando-se as exceções legais previstas no art. 15, da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001.

3. Desse modo, os ingressos decorrentes dos repasses aos médicos cooperativados dos honorários provenientes dos serviços por eles prestados à clientela que lhes é angariada pelas cooperativas de trabalho são sim receitas das cooperativas e não meros lucros dos médicos cooperativados, integrando a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS. Precedentes: REsp 635.986/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 25.9.2008; e REsp 1081747 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, 15.10.2009.

4. Diante do julgamento proferido pelo STF em sede de repercussão geral, restam superados os precedentes AgRg no REsp. n. 645.261 - MG (Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 16.06.2009) e EDcl nos EDcl no REsp. n. 853.877 - RS (Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 1º.09.2009) onde foi definido que a cooperativa não se sujeitaria à incidência tributária sobre a parcela da receita que repassa aos médicos cooperados.

5. Embargos de declaração parcialmente acolhidos, sem efeitos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

infringentes, para complementar o julgado, mantendo-se a negativa de provimento ao recurso especial.

(EDcl nos EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 786.612/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/11/2014, DJe 2/12/2014)

Ante todo o exposto, conheço parcialmente do recurso especial e, nessa parte, nego-lhe provimento.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2003/0181674-0

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 600.458 / MG

Número Origem: 199938000399640

PAUTA: 24/03/2015

JULGADO: 24/03/2015

Relator

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **FRANCISCO RODRIGUES DOS SANTOS SOBRINHO**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : UNIMED SÃO LOURENÇO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
ADVOGADO : MARIA INES CALDEIRA PEREIRA DA SILVA MURGEL
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : MARIA DIONNE DE ARAÚJO FELIPE E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Limitações ao Poder de Tributar - Isenção

CERTIDÃO

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

A Turma, por unanimidade, conheceu parcialmente do recurso especial e, nessa parte, negou-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Regina Helena Costa, Marga Tessler (Juíza Federal convocada do TRF 4ª Região), Napoleão Nunes Maia Filho (Presidente) e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator.