



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 786.612 - RS (2005/0166801-5)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
AGRAVANTE : **UNIMED ALEGRETE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO E OUTROS**
ADVOGADO : **MARCO TULIO DE ROSE E OUTRO(S)**
AGRAVADO : **FAZENDA NACIONAL**
PROCURADORES : **CÍNTIA TOCCHETTO KASPARY E OUTRO(S)**
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. UNIMED. CONCEITO DE ATO COOPERATIVO TÍPICO. SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIROS. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS SOBRE OS ATOS NEGOCIAIS. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME DO ART. 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/08.

1. A jurisprudência deste STJ já se firmou no sentido de que é legítima a incidência do PIS e da COFINS, tendo como base de cálculo o faturamento das cooperativas de trabalho médico, sendo que por faturamento deve ser compreendido o 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. Precedentes: REsp 635.986/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 25.9.2008; REsp 1081747 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, 15.10.2009.

2. 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. Precedentes: REsp 635.986/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 25.9.2008; REsp 746.382/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 9.10.2006; REsp 1096776/PB, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 19/08/2010; AgRg no REsp 751.460/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 13.2.2009; AgRg no AgRg no REsp 1033732/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 1.12.2008; EDcl nos EDcl no REsp 875.388/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29.10.2008.

3. 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 REsp. n. 58.265 / SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009.

4. No referido julgamento, embora se estivesse apreciando a hipótese específica voltada ao Imposto de Renda e não às contribuições ao PIS e COFINS, 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).

5. Desse modo, definido que se tratam de atos não-cooperativos, não há que se falar em isenção do IRPJ, da CSLL e das contribuições ao PIS e COFINS por aplicação



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

do art. 79, da Lei n. 5.764/71.

6. Observar que nos recursos representativos da controvérsia REsp. n. 1.141.667/RS e REsp. n. 1.164.716/MG, pendentes de julgamento, e RE 598.085-RJ o que se discute não é o conceito de ato cooperativo típico (tema já abordado no recurso representativo da controvérsia REsp. n. 58.265/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009), mas sim o confronto da isenção para o ato cooperativo típico previsto no art. 79, da Lei n. 5.764/71 com o estabelecido pelo art. 15, da Medida Provisória n. 2.158-35, que restringiu as exclusões da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS somente a determinados valores ali especificados.

7. 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)."

A Sra. Ministra Eliana Calmon, os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin e Og Fernandes votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília (DF), 17 de outubro de 2013.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 786.612 - RS (2005/0166801-5)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
AGRAVANTE : UNIMED ALEGRETE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
E OUTROS
ADVOGADO : MARCO TULIO DE ROSE E OUTRO(S)
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : CÍNTIA TOCCHETTO KASPARY E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): Em exame agravo regimental interposto por Unimed Alegrete Cooperativa de Trabalho Médico e outros contra decisão que negou seguimento ao recurso especial, assim ementada (fl. 616):

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCIDÊNCIA SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS ATÍPICOS. LEI N. 5.764/71. RECURSO A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.

Nas razões regimentais, a agravante busca a reconsideração da decisão impugnada, ao argumento de que não é contribuinte do PIS em relação aos valores que cobra, em nome de seus cooperados, pelos atendimentos médicos que estes realizam. Aduz que, ao considerar como tributáveis valores que a cooperativa repassa aos seus sócios em razão da intermediação que realiza, em nome deles, para percepção de honorários médicos, dissentiu o aresto recorrido do mais completo entendimento do que sejam os atos cooperativos nesta espécie de cooperativa. Requerem seja declarada a incidência da contribuição apenas sobre a folha de pagamento, caso seja negado provimento ao pedido principal da ação.

Às e-STJ fls. 821 consta despacho sobrestando o feito em razão da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 598.085-RJ, da relatoria do Min. Eros Grau, que reconhece a repercussão geral do tema relativo à constitucionalidade das alterações introduzidas pela Medida Provisória n. 1.858/99, que revogou a isenção da Contribuição para o PIS e COFINS concedida pela Lei Complementar n. 70/91 às sociedades cooperativas.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 786.612 - RS (2005/0166801-5)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. UNIMED. CONCEITO DE ATO COOPERATIVO TÍPICO. SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIROS. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS SOBRE OS ATOS NEGOCIAIS. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME DO ART. 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/08.

1. A jurisprudência deste STJ já se firmou no sentido de que é legítima a incidência do PIS e da COFINS, tendo como base de cálculo o faturamento das cooperativas de trabalho médico, sendo que por faturamento deve ser compreendido o 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. Precedentes: REsp 635.986/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 25.9.2008; REsp 1081747 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, 15.10.2009.

2. 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. Precedentes: REsp 635.986/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 25.9.2008; REsp 746.382/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 9.10.2006; REsp 1096776/PB, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 19/08/2010; AgRg no REsp 751.460/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 13.2.2009; AgRg no AgRg no REsp 1033732/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 1.12.2008; EDcl nos EDcl no REsp 875.388/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29.10.2008.

3. 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 REsp. n. 58.265 / SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009.

4. No referido julgamento, embora se estivesse apreciando a hipótese específica voltada ao Imposto de Renda e não às contribuições ao PIS e COFINS, 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).

5. Desse modo, definido que se tratam de atos não-cooperativos, não há que se falar em isenção do IRPJ, da CSLL e das contribuições ao PIS e COFINS por aplicação do art. 79, da Lei n. 5.764/71.

6. Observar que nos recursos representativos da controvérsia REsp. n. 1.141.667/RS e REsp. n. 1.164.716/MG, pendentes de julgamento, e RE 598.085-RJ o que se discute não é o conceito de ato cooperativo típico (tema já abordado no recurso representativo da controvérsia REsp. n. 58.265/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009), mas sim o confronto da isenção para o ato cooperativo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

típico previsto no art. 79, da Lei n. 5.764/71 com o estabelecido pelo art. 15, da Medida Provisória n. 2.158-35, que restringiu as exclusões da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS somente a determinados valores ali especificados.

7. Agravo regimental não provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Inicialmente, revogo o despacho de sobrestamento de e-STJ fl. 821. Com efeito, observo que nos recursos representativos da controvérsia RESP. N. 1.141.667/RS e RESP. N. 1.164.716/MG, ambos de relatoria do Min. Napoleão Nunes Maia Filho, pendentes de julgamento, o que se discute não é o conceito de ato cooperativo típico (tema já abordado no recurso representativo da controvérsia REsp. n. 58.265/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009), mas sim o confronto da isenção para o ato cooperativo típico previsto no art. 79, da Lei n. 5.764/71 com as restrições estabelecidas pelo art. 15, da Medida Provisória n. 2.158-35, que restringiu as exclusões da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS somente a determinados valores ali estabelecidos.

Do mesmo modo, o teor da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 598.085-RJ, da relatoria do Min. Eros Grau, que reconhece a repercussão geral do tema relativo à constitucionalidade das alterações introduzidas pela Medida Provisória n. 1.858/99, que revogou a isenção da Contribuição para o PIS e COFINS concedida pela Lei Complementar n. 70/91 às sociedades cooperativas, não obsta, pelos mesmos motivos o presente julgamento.

Não há que se falar, portanto, em sobrestamento do presente processo.

Examino.

Compulsando os autos, verifico que a petição inicial trouxe os seguintes pedidos, sendo o pedido "a" alternativo em relação aos pedidos "b.1" e "b.2" (e-STJ fl. 22):

a) Declaração de inexistência da relação jurídica contribuinte-fisco, para efeitos de recolhimento da contribuição ao PIS, além do valor de 1% (um por cento) sobre a folha de pagamento (incidência dos arts. 2º, 3º e 8º, I, da Lei n. 9.715/98 e inconstitucionalidade dos arts. 2º e 3º, da Lei n. 9.718/98); ou



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

b.1) Declaração de inexistência da relação jurídica contribuinte-fisco, para efeitos de recolhimento da contribuição ao PIS, tendo como base de cálculo os **valores arrecadados pela prática de atos cooperativos intrinsecamente ligados à finalidade social das demandantes**, pela mesma praticado em nome e conjuntamente com seus cooperativados (art. 15, I, da MP n. 2.158-35/2001); e

b.2) Declaração de inexistência da relação jurídica contribuinte-fisco, para efeitos de recolhimento da contribuição ao PIS, tendo como base de cálculo **valores que são repassados para pessoas jurídicas** que prestam serviços de auxílio à internação e ao diagnóstico, nos atendimentos prestados pelos cooperativados (hospitais, laboratórios e serviços de apoio diagnóstico) - art. 3º, §2º, III, da Lei n. 9.718/98.

Já o acórdão proferido pela Corte de Origem considerou constitucional o art. 93, II, "a", da MP n. 2.158-35/2001, que revogou a isenção da Contribuição para o PIS e COFINS concedida pelo art. 6º, I, da Lei Complementar n. 70/91 às sociedades cooperativas. Desse modo, afastou o pleito ("a") de contribuição unicamente com a parcela de 1% sobre a folha de salários, nos moldes da LC 07/70, para determinar a incidência dos artigos 2º e 3º, da Lei n. 9.718/98, permitindo a cobrança do PIS sobre a receita bruta.

Quanto ao pleito "b.2", afirmou que a receita da UNIMED oriunda da **venda de serviços a pessoas físicas e/ou jurídicas não-cooperadas e prestadas por laboratórios e hospitais também não-cooperados** constituem receita ordinariamente tributada pelo PIS e COFINS por estarem dentro do conceito de receita bruta e **não configurarem atos cooperativos**, ainda que necessários à consecução dos objetivos sociais da cooperativa, conforme interpretação dos artigos 79 e 86 da referida Lei 5.764/71.

Já em relação ao pleito "b.3" afirmou que há que se diferenciar os atos cooperativos internos dos externos, posto que somente aqueles estão a salvo da incidência da COFINS e do PIS. O que se depreende da leitura do art. 15, I, III e V da MP 1.858-9/99, é que ele se refere a atos cooperativos próprios, ou internos, e **o alargamento do benefício a atos realizados entre os cooperados e terceiros não é cabível**, eis que completamente fora daquele campo de conceituação.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Em sede de decisão monocrática em recurso especial neste STJ houve o seguinte entendimento:

Trata-se de recurso especial interposto com fundamento nas alíneas "a" e "c" do inciso III do artigo 105 da Constituição Federal/1988, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado (fl. 483):

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO - UNIMED. CONSTITUCIONALIDADE. RECOLHIMENTO DO PIS. EXIGIBILIDADE.

1. As sociedades cooperativas, por força da LC 70/91, gozavam de isenção tributária. Tendo tal lei *status* de lei ordinária e sendo a isenção matéria a ser tratada por lei específica, foi constitucionalmente revogada pela MP 1.858-6/99.
2. O "adequado tratamento tributário" a ser conferido às cooperativas será, conforme a CRFB/88, regulado por LC. Ademais, a norma constitucional que o prevê é de eficácia reduzida e, enquanto não normatizado, as isenções poderão ser concedidas e revogadas de acordo com a conveniência do poder tributante.
3. São sociedades de pessoas com personalidade diversa de seus associados, auferindo receita bruta, base de cálculo do PIS. A divisão desta entre os cooperados é finalidade que não interfere na relação jurídico-tributária.
4. A receita da UNIMED oriunda da venda de serviços a pessoas físicas e/ou jurídicas não-cooperadas e prestadas por laboratórios e hospitais também não-cooperados constituem receita ordinariamente tributada pelo PIS e COFINS por não configurarem atos cooperativos, ainda que necessários à consecução dos objetivos sociais da cooperativa, conforme interpretação dos artigos 79 e 86 da referida Lei 5.764/71.

Os embargos de declaração opostos foram acolhidos parcialmente apenas para fins de prequestionamento nos termos da ementa de fl. 494.

No recurso especial, aponta violação dos arts. 2º, II, § 1º, 3º e 8º da Lei n. 9.715/98, 79 e 111 da Lei n. 5.764/71.

Interposto recurso extraordinário às fls. 168/182.

Sem contra-razões, fl. 185-v.

Juízo positivo de admissibilidade às fls. 188/189.

É o relatório. Passo a decidir.

A insurgência não prospera.

Sobre o assunto, esta Corte possui entendimento assente no sentido de que não há incidência do PIS e da COFINS sobre os atos cooperativos típicos, isto é, aqueles praticados na forma do art. 79 a Lei n. 5.764/71. **Por sua vez, incidem as contribuições sobre os atos atípicos, ou seja, aqueles praticados com terceiros.** Confirmam-se estes precedentes:

TRIBUTÁRIO - COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO E ASSEMELHADOS - 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**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.

3. Reformulação do entendimento da Relatora nesse particular.

4. A partir dessas premissas, e das expressas 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 de 25.9.2008)

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. INEXISTÊNCIA. EFEITOS INFRINGENTES. IMPOSSIBILIDADE. (TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. COFINS. COOPERATIVA DE TRABALHO. ATOS COOPERATIVOS.)

[...]

3. A pretensão de revisão do julgado, em manifesta pretensão infringente, revela-se inadmissível, em sede de embargos, quando o decisum recorrido assentou que: "No campo da exação tributária com relação às cooperativas, a aferição da incidência do tributo impõe distinguir os atos cooperativos através dos quais a entidade atinge os seus fins e os atos não cooperativos; estes extrapolantes das finalidades institucionais e geradores de tributação; diferentemente do que ocorre com os primeiros. A cooperativa prestando serviços a seus associados, sem interesse negocial, ou fim lucrativo, goza de completa isenção, porquanto o fim da mesma não é obter lucro, mas, sim, servir aos associados. Os atos cooperativos stricto sensu não estão sujeitos à incidência do PIS e da COFINS, porquanto o art. 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas) dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Não implicando o ato cooperativo em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, a revogação do inciso I, do art. 6º, da LC 70/91, em nada altera a não incidência da COFINS sobre os atos cooperativos. O parágrafo único, do art. 79, da Lei 5.764/71, não está revogado por ausência de qualquer antinomia legal. "

4 . Embargos de declaração rejeitados. (EDcl no AgRg no REsp 990961/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe de 7.5.2009)

Ante o exposto, com base no art. 557, *caput*, do CPC, NEGOU SEGUIMENTO ao presente recurso especial.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A decisão merece ser mantida por suas razões e pelas que ora adiciono.

Efetivamente, a jurisprudência deste STJ já se firmou no sentido de que é legítima a incidência do PIS e da COFINS, tendo como base de cálculo o faturamento das cooperativas de trabalho médico, sendo que por faturamento deve ser compreendido o 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, havendo, portanto, a incidência dos arts. 2º e 3º, da Lei n. 9.718/98 nesses moldes. Precedentes:

TRIBUTÁRIO - COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO E ASSEMELHADOS - 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.

3. Reformulação do entendimento da Relatora nesse particular.

4. A partir dessas premissas, e das expressas 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, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 25.9.2008).

Com mesma ementa o REsp 1081747 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, 15.10.2009.

Desse modo, sem sucesso o pleito de declaração de inexistência da relação jurídica contribuinte-fisco, para efeitos de recolhimento da contribuição ao PIS, além do valor de 1% (um por cento) sobre a folha de pagamento.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Na sequência, observo que o fornecimento de serviços a terceiros não cooperados e o fornecimento de serviços de terceiros não associados (serviços de laboratórios, hospitais, bem como a cobertura de despesas com diárias, serviços médicos e outros serviços especializados ou não) não se configuram como atos cooperativos, devendo ser tributados normalmente. Nesse sentido, confira-se o posicionamento de ambas as Turmas de Direito Público:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. COOPERATIVA MÉDICA. ATOS NÃO-COOPERATIVOS.

1. A UNIMED presta serviços privados de saúde, ficando evidenciada, assim 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 atos não-cooperativos, sujeitando-se, portanto, à incidência do Imposto de Renda.
3. Recurso especial provido (REsp. Nº 237.348 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 17 de fevereiro de 2004).

ISS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS.

1. A Primeira Turma firmou o entendimento no sentido da incidência do ISS sobre valores recebidos pelas cooperativas médicas de terceiros, não associados, que optam por adesão aos seus planos de saúde.
2. 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.
3. 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.
4. Recurso especial provido (REsp 418.352/SC, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJU de 23.09.02).

TRIBUTÁRIO - ISS - COOPERATIVA MÉDICA - ATIVIDADE EMPRESARIAL.

1. A cooperativa, quando serve de mera intermediária entre seus associados (profissionais) e terceiros, que usam do serviço médico, está isenta de tributos, porque exerce atos cooperativos (art. 79 da Lei n. 5.764/71) e goza de não-incidência.
2. Diferentemente, quando a cooperativa, na atividade de intermediação, realiza ato negocial, foge à regra da isenção, devendo pagar os impostos e contribuições na qualidade de verdadeira empregadora.
3. Recurso especial não conhecido (REsp 215.311 / MA, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 10/10/2000).

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL. PIS. COOPERATIVAS. ISENÇÃO. ATOS COOPERATIVOS. NÃO-CARACTERIZAÇÃO. CONCEITO DE FATURAMENTO MATÉRIA



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.
2. A matéria relativa à validade da cobrança do PIS com base na Lei n. 9.718/98 – especificamente no ponto concernente à definição dos conceitos de receita bruta e faturamento e à majoração de suas bases de cálculo – é questão de natureza constitucional, razão pela qual refoge do âmbito de apreciação do recurso especial.
3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido (REsp 746.382/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 9.10.2006).

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)

De ver que 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.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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 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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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

No referido julgamento, embora se estivesse apreciando a hipótese específica voltada ao Imposto de Renda e não às contribuições ao PIS e COFINS, 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), **consustanciam '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).

Definido que se tratam de atos não-cooperativos, não há que se falar em isenção das contribuições ao PIS e COFINS.

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao presente agravo regimental. É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2005/0166801-5

AgRg no
REsp 786.612 / RS

Número Origem: 200171030008770

PAUTA: 17/10/2013

JULGADO: 17/10/2013

Relator

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

Presidente da Sessão

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

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **ELIZETA MARIA DE PAIVA RAMOS**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : UNIMED ALEGRETE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO E OUTROS
ADVOGADO : MARCO TULIO DE ROSE E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : CÍNTIA TOCCHETTO KASPARY E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : UNIMED ALEGRETE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO E OUTROS
ADVOGADO : MARCO TULIO DE ROSE E OUTRO(S)
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : CÍNTIA TOCCHETTO KASPARY E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

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)."

A Sra. Ministra Eliana Calmon, os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin e Og Fernandes votaram com o Sr. Ministro Relator.