



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	10283.721409/2009-34
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3101-001.026 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	14 de fevereiro de 2012
<b>Matéria</b>	PIS-COFINS - ATOS COOPERATIVOS
<b>Recorrente</b>	COOPANEST COOPERATIVA DOS ANESTESIOLOGISTAS DO AMAZONAS
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. ATOS COOPERATIVOS.

Uma vez que a caracterização dos atos praticados pela recorrente é incontroversa, pois tratam-se de atos cooperativos, e a discussão repousa unicamente sobre a incidência, ou não, das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins sobre tais atos, que o Fisco reputa positiva, em função da ampliação da base de cálculo das contribuições pela Lei nº 9.718/98 e da revogação da isenção veiculada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, cumpre adotar na esfera administrativa a posição do e. Superior Tribunal de Justiça, por meio das duas Turmas que compõem a Primeira Seção:

1. A base de cálculo da COFINS e do PIS restou analisada pelo Eg. STF que, na sessão plenária ocorrida em 09 de novembro de 2005, consolidou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 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 venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa.
2. 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.
3. 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.

4. 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.

5. A Lei 5.764/71, ao regular a Política Nacional do Cooperativismo, e instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas, prescreve, em seu art. 79, que constituem *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*, ressalva, todavia, em seu art. 111, as operações descritas nos arts. 85, 86 e 88, do mesmo diploma, como aquelas atividades denominadas *não cooperativas* que visam ao lucro. Dispõe a lei das cooperativas, ainda, que os resultados dessas operações com terceiros *serão contabilizados em separado, de molde a permitir o cálculo para incidência de tributos* (art. 87).

6. Incidindo o PIS e a COFINS sobre o faturamento/receita bruta, impõe-se aferir essa definição à luz do art. 110 do CTN, que veda a alteração dos conceitos do Direito Privado. Consequentemente, faturamento é o conjunto de faturas emitidas em um dado período ou, sob outro aspecto vernacular, é a soma dos contratos de venda realizados no período. Conseqüentemente, a cooperativa, posto não realizar contrato de venda, não se sujeita à incidência do PIS ou da COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Corintho Oliveira Machado - Relator.

EDITADO EM: 12/03/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinheiro e Vanessa Albuquerque Valente e Corintho Oliveira Machado.

## Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase:

*Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados contra a Pessoa Jurídica acima identificada, em que foram lançados Cofins (crédito total – R\$ 1.502.767,03, incluídos nesse valor a contribuição, a multa proporcional e juros calculados até novembro de 2009 – fl. 34) e PIS/Pasep (crédito total – R\$ 325.618,84, incluídos nesse valor a contribuição, a multa proporcional e juros calculados até novembro de 2009 – fl. 43).*

*2. Segundo a Fiscalização (Termo de Verificação nas fls. 30/32), em síntese, a impugnante, sendo cooperativa de trabalho, apurou suas contribuições considerando que todos os seus atos seriam cooperativos, portanto isentos de Cofins e sujeitos ao pagamento do PIS/Pasep com base na folha de salários. Entretanto, a partir da edição da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e da Medida Provisória nº 2.158-35, entendeu a Autoridade que as cooperativas deixaram de figurar no rol de entidades cujas receitas estão isentas de Cofins e apuram PIS/Pasep com base na folha de salários, efetuando o lançamento das diferenças.*

*3. Cientificada em 14/12/2009 (fls. 35 e 44) a interessada apresentou, tempestivamente, em 12/01/2010, impugnações (fls. 612/619 e 620/627) nas quais alega:*

*a) Preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, por ter sido lavrado com base em MPF já definitivamente encerrado, pois quando da lavratura dos Autos de Infração referente a 2004 o fiscal autuante teria alegado que estava encerrando a ação fiscal, e que agora no relato dos fatos que fundamentam o novo Auto de Infração ora impugnado, afirma o fiscal autuante, diferentemente, que a ação fiscal, naquela oportunidade, foi encerrada apenas parcialmente.*

*b) No mérito:*

*“O fundamento para o lançamento fiscal, entretanto, é impróprio, porque não se está diante de uma isenção legal, mas sim de uma não incidência tributária pura e simples.*

*As receitas dos atos cooperativos, entendidos esses, no caso sob exame, como os serviços profissionais médicos desenvolvidos pelos associados da Impugnante de acordo com o objeto social da cooperativa, não se sujeitam ao recolhimento da (...).”;*

*Isto porque a Impugnante, enquanto uma cooperativa de trabalho médico, não aufera receita no sentido técnico da palavra, tanto que o parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764/71 dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de mercadoria ou produto.*

Note-se que, no presente caso, todos os serviços são prestados diretamente pelos associados da Impugnante, que são todos profissionais médicos anestesiologistas. E o serviço prestado tem vinculação direta com o exercício profissional da atividade médica, totalmente distribuído entre os cooperados após a retenção de valor para manutenção da estrutura social e despesas mensais administrativas da Impugnante. Não se trata de uma cooperativa de crédito ou uma cooperativa que se dedica à venda de planos de saúde, caso em que, então, poderia estar descaracterizado o ato cooperativo.

Aliás, o próprio fiscal autuante não nega que os atos praticados pela Impugnante sejam todos exclusivamente atos cooperativos, embora sustente, ainda assim, que eles não estariam ‘isentos’ (...).

Vale lembrar que a Impugnante, enquanto cooperativa de trabalho médico, é uma sociedade que não tem por objetivo o lucro. A constituição da cooperativa visa unicamente representar seus cooperados, profissionais liberais autônomos, na produção de seus serviços em contratos com terceiros, intermediando esta relação contratual. E essa relação entre a cooperativa e seus associados não pode dar ensejo à tributação pela (...).

Destaque-se que as receitas decorrentes das produções de seus associados são-lhes repassadas pela Impugnante, uma vez que eles são os verdadeiros titulares daquela receita. E os associados são individualmente tributados, tanto em face da renda auferida (IRPF) como em razão do serviço prestado (ISS), como pessoas físicas, cuja alíquota do Imposto de Renda, por exemplo, é superior a das pessoas jurídicas, o que justamente compensa a não incidência da (...). A contrário senso, haveria uma dupla tributação da renda, na figura da pessoa jurídica e também da pessoa física, o que não se pode admitir.

Em resumo, a sociedade cooperativa, quando pratica atos que lhe são inerentes, não aufera lucro. Tanto as despesas como o resultado positivo do exercício são partilhadas, proporcionalmente, entre aqueles que fazem parte da cooperativa, os seus cooperados. Assim, não gera faturamento ou receita para a sociedade, O resultado positivo decorrente desses atos pertence, proporcionalmente, a cada um dos cooperados. Inexiste, portanto, faturamento ou receita resultante de atos cooperativos que possa ser titularizado pela sociedade. Não há base imponível à (...)."c) Anexa decisões administrativas e judiciais.

d) Ao final, requer o acolhimento de seus argumentos.

A DRJ em BELÉM/PA considerou procedente o lançamento, ementando assim o acórdão:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

Documento assinado digitalmente Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

Autenticado digitalmente em 12/03/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 12/03/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

S

4

Impresso em 06/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).*

*O Mandado de Procedimento Fiscal integral o rol dos atos discricionários vinculados à autorização e controle da execução dos procedimentos de fiscalização e a eventual existência de falhas em seu cumprimento não dá causa à nulidade do lançamento.*

*COOPERATIVAS*

*Para os períodos de apuração de 2005, a Cofins devida pelas sociedades cooperativas deve ser calculada em conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, combinada com o disposto na Lei nº 9.718, de 1998.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).*

*O Mandado de Procedimento Fiscal integral o rol dos atos discricionários vinculados à autorização e controle da execução dos procedimentos de fiscalização e a eventual existência de falhas em seu cumprimento não dá causa à nulidade do lançamento.*

*COOPERATIVAS*

*Para os períodos de apuração de 2005, o PIS/Pasep devido pelas sociedades cooperativas deve ser calculado em conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, combinada com o disposto na Lei nº 9.718, de 1998.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.*

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 733 e seguintes, onde basicamente reprisa os argumentos esgrimidos em primeira instância e requer nulidade do auto de infração e a improcedência da ação fiscal.

Ato seguido, a Repartição de origem encaminhou os presentes autos para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

Relatados, passo a votar.

**Voto**

Conselheiro Corintho Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Há uma preliminar de nulidade do auto de infração, por ter sido lavrado com base em MPF já definitivamente encerrado, pois quando da lavratura dos Autos de Infração referentes a 2004 o fiscal autuante teria alegado que estava encerrando a ação fiscal, e que agora no relato dos fatos que fundamentam o novo Auto de Infração ora impugnado, afirma o fiscal autuante, diferentemente, que a ação fiscal, naquela oportunidade, foi encerrada apenas parcialmente. Em virtude de assistir razão ao recorrente no mérito, deixo de apreciar a aludida preliminar.

Quanto ao mérito, o único argumento esgrimido pela recorrente é o de que não há incidência de PIS/Pasep e Cofins sobre os atos cooperativos, uma vez que o parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764/71 dispõe que *o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de mercadoria ou produto.*

A peça fiscal, no que tange às infrações apuradas, inicia asseverando que a recorrente *caracteriza-se como uma cooperativa de trabalho, que tem como objetivo social a "prestação de serviços médicos de anestesia, terapia intensiva, tratamento de dor e remoção inter-hospitalar através de contratos firmados com Órgãos Públicos Federais, Municipais e Estaduais, empresas Estatais, de Economia Mista e Privada, a serem executados por seus associados, coletiva ou individualmente.* Nota-se que a imputação ocorreu pela diferença entre a base de cálculo encontrada levando em conta o total das receitas e a base de cálculo dos valores recolhidos, que vem a ser as receitas ou numerários provenientes dos atos cooperativos: *No "Demonstrativo das Bases de Cálculo do PIS e da COFINS" estão demonstradas as diferenças de PIS e da COFINS a pagar. Foram abatidos os débitos mensais declarados em DCTF, nos códigos 8109-02 e 2172-01. Procedemos ao lançamento de ofício das diferenças apuradas na planilha citada.*

Dessarte, a caracterização dos atos praticados pela recorrente é incontrovertida, a discussão repousa unicamente sobre a incidência, ou não, das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins sobre tais atos praticados pela recorrente, que o Fisco reputa positiva, em função da ampliação da base de cálculo das contribuições pela Lei nº 9.718/98 e da revogação da isenção veiculada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, que revogou expressamente o inciso I do art 6º da LC nº 70/91 (que estabelecia que as sociedades cooperativas eram

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

Autenticado digitalmente em 12/03/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 12/03/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

S

6

Impresso em 06/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

contribuintes da COFINS somente em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados).

A matéria já foi objeto de manifestação do e. Superior Tribunal de Justiça, por meio das duas Turmas que compõem a Primeira Seção, que aprecia matérias de Direito Público, com destaque para questões administrativas e tributárias:

*PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. PRAZO DECADENCIAL. ART. 18, LEI N.º 1.533/51. INAPLICABILIDADE. TRIBUTÁRIO. PIS. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. ATOS COOPERATIVOS.*

*1. A base de cálculo da COFINS e do PIS restou analisada pelo Eg. STF que, na sessão plenária ocorrida em 09 de novembro de 2005, no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, todos da relatoria do Ministro Marco Aurélio, e n.º 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, consolidou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 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 venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa.*

*2. 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. Precedentes jurisprudenciais.*

*5. 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.*

*6. 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.*

*7. 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.*

8. A Lei 5.764/71, ao regular a Política Nacional do Cooperativismo, e instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas, prescreve, em seu art. 79, que constituem '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', ressalva, todavia, em seu art. 111, as operações descritas nos arts. 85, 86 e 88, do mesmo diploma, como aquelas atividades denominadas 'não cooperativas' que visam ao lucro. Dispõe a lei das cooperativas, ainda, que os resultados dessas operações com terceiros 'serão contabilizados em separado, de molde a permitir o cálculo para incidência de tributos (art. 87).

9. É princípio assente na jurisprudência que: "Cuidando-se de discussão acerca dos atos cooperados, firmou-se orientação no sentido de que são isentos do pagamento de tributos, inclusive da Contribuição Social sobre o Lucro". (Min. Milton Luiz Pereira, Resp 152.546, DJU 03/09/2001, unânime)

10. A doutrina, por seu turno, é uníssona ao assentar que pelas suas características peculiares, principalmente seu papel de representante dos associados, os valores que ingressam, como os decorrentes da conversão do produto (bens ou serviços) do associado em dinheiro ou crédito nas de alienação em comum, ou os recursos dos associados a serem convertidos em bens e serviços nas de consumo (ou, neste último caso, a reconversão em moeda após o fornecimento feito ao associado), não devem ser havidos como receitas da cooperativa.

11. Incidindo o PIS e a COFINS sobre o faturamento/receita bruta, impõe-se aferir essa definição à luz do art. 110 do CTN, que vedava a alteração dos conceitos do Direito Privado. Conseqüentemente, faturamento é o conjunto de faturas emitidas em um dado período ou, sob outro aspecto vernacular, é a soma dos contratos de venda realizados no período. Conseqüentemente, a cooperativa, posto não realizar contrato de venda, não se sujeita à incidência do PIS ou da COFINS.

12. A ofensa ao art. 535 do CPC não resta configurada quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

13. O mandado de segurança que objetiva evitar eventual atuação do fisco no que pertine à exigibilidade de tributo, revela feição eminentemente preventiva, posto que não se volta contra lesão de direito já concretizada, razão pela qual não se aplica o prazo decadencial de 120 dias previsto no art.18, da Lei 1.533/51 (Precedentes jurisprudenciais desta Corte: EREsp n.º 512.006/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de DJU de 17/09/2004; REsp n.º 291.720/ES, Rel. Min. Denise Arruda, DJU de 04/08/2004; AgRg no AG n.º 491.591/TO, Rel. Min. José Delgado, DJU de 17/05/2004; e AgRg no AG n.º 563.305/RJ, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 03/05/2004).

Documento assinado digitalmente em 06/06/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Autenticado digitalmente em 12/03/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 12/03/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

S

Impresso em 06/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*AGRESP 200602768705 AGRESP - AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL - 911778 Relator LUIZ FUX; PRIMEIRA TURMA; DJE DATA:24/04/2008*

*COFINS. COOPERATIVAS. ISENÇÃO. LC N.º 70/91. MP 1.858. REVOGAÇÃO.*

*1. Debate em nível infraconstitucional posto controvertida a questão sob esse ângulo. Deveras a tese fixa-se na legitimidade e constitucionalidade da Lei 8212/91, mercê de não incidência sobre os atos cooperativos, posto atipicidade manifesta (RESP 543828/MG, Rel. Min. Castro Meira, DJ 25/02/2004). Outrossim, atos normativos e exegese jurisprudencial descharacterizam as cooperativas de crédito como entidades bancárias assemelhadas.*

*2. 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. Precedentes jurisprudenciais.*

*3. 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, razão pela qual não se aplica às mesmas a lei do mercado de capitais, incidente apenas aos atos não cooperados.*

*4. Considerando que os atos cooperativos não estão sujeitos à incidência 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.*

*5. Se o ato cooperativo não implica 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.*

*6. A Lei 5.764/71, ao regular a Política Nacional do Cooperativismo e instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas, prescreve, em seu art. 79, que constituem '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', ressalva todavia, em seu art. 111, as operações descritas nos arts. 85, 86 e 88 do mesmo diploma, como aquelas atividades denominadas 'não cooperativas' que visam ao lucro. Dispõe a lei das cooperativas, ainda, que os resultados dessas operações com terceiros 'serão contabilizados em separado, de molde a permitir o cálculo para incidência de tributos (art. 87).*

7. É princípio assente na jurisprudência que: "Cuidando-se de discussão acerca dos atos cooperados, firmou-se orientação no sentido de que são isentos do pagamento de tributos, inclusive da Contribuição Social sobre o Lucro". (Min. Milton Luiz Pereira, Resp 152.546, DJU 03/09/2001, unânime)

8. A doutrina, por seu turno, é uníssona ao assentar que pelas suas características peculiares, principalmente seu papel de representante dos associados, os valores que ingressam, como os decorrentes da conversão do produto (bens ou serviços) do associado em dinheiro ou crédito nas de alienação em comum, ou os recursos dos associados a serem convertidos em bens e serviços nas de consumo (ou, neste último caso, a reconversão em moeda após o fornecimento feito ao associado), não devem ser havidos como receitas da cooperativa.

9. Incidindo a COFINS sobre o faturamento/receita bruta impõe-se aferir essa definição à luz do art. 110 do CTN, que veda a alteração dos conceitos do Direito Privado. Conseqüariamente, faturamento é o conjunto de faturas emitidas em um dado período ou, sob outro aspecto vernacular, é a soma dos contratos de venda realizados no período. Não realizando a cooperativa contrato de venda não há incidência da COFINS.

10. Destarte, matéria semelhante a dos autos (relacionada às sociedades civis), vem sendo discutida pelas Primeira e Segunda Turmas desta Corte Superior, que, com fulcro no Princípio da Hierarquia das Leis, têm-se posicionado no sentido de que Lei Ordinária não pode revogar determinação de Lei Complementar, pelo que ilegítima seria a revogação instituída pela Lei n.º 9.430/96 da isenção conferida pela LC n.º 70/91 às sociedades civis prestadoras de serviços, entendimento, hodiernamente, sufragado pela Seção do Direito Público. Isto porque é direito do contribuinte ver revogada a suposta isenção pela mesma lei que o isentou, máxime quando a vontade política nela encartada revela quorum qualificado.

11. Por fim, sob o ângulo axiológico mister parafrasear o apelo extremo das recorrentes no sentido de que: "Não se pretende aqui um discurso messiânico, mas realista, mesmo porque o cooperativismo, enquanto sistema, existe unicamente no sentido de facultar o acesso dos menos favorecidos ao mercado, e através dos princípios da livre adesão (portas abertas) e da ausência de lucro, com tributação plena na pessoa jurídica (quando da prática de atos não cooperativos) e na pessoa física (quando da prática de atos cooperativos). À partir do momento em que o Fisco desconsidera esta particularidade essencial deste ser social que é a cooperativa, não haverá mais razão para que pessoas físicas se associem, eis que tal associação terá como única consequência a duplicação das incidências tributárias (paga-se na cooperativa e na pessoa física do cooperado, e em face de uma mesma realidade - prática de atos cooperativos) !!! Que fique claro: a União Federal está matando um ser social exigindo-lhe um espeque de incidência ao largo de sua essência, e maior que a das empresas que perseguem lucro. Explica-se: na sociedade comercial tributa-se na pessoa jurídica, e como forma de evitar dupla incidência isenta-se em certas hipóteses a distribuição de lucros na pessoa do sócio. Na cooperativa, não

*se tributa na pessoa jurídica, e quando se verifica o ato cooperativo, eis que tal realidade pertence ao cooperado, sendo neste tributado. O Fisco, ao pretender tributar a cooperativa faz com que neste sistema a incidência se dê tanto na pessoa jurídica quanto na pessoa física, ao contrário do próprio sistema comercial e lucrativo!!!", assertiva em consonância com a principiologia inserta no art. 174 da CF, de verificação obrigatória em razão da fase pós-positivista enfrentada pelo sistema jurídico pátrio.*

*12. Recurso especial improvido com ressalvas.*

*RESP 200400363999RESP - RECURSO ESPECIAL - 645459  
Relator LUIZ FUX; PRIMEIRA TURMA; DJ DATA:29/11/2004  
PG:00259 RTFP VOL.:00061 PG:00361*

***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. Recursos especiais não providos.*

*REsp 1081747 / PR; Ministra ELIANA CALMON; SEGUNDA TURMA; DJe 29/10/2009;*

Documento assinado digitalmente conforme MP 2.200-2, de 24/05/2008.  
Autenticado digitalmente em 12/03/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 12/03/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES  
S

Impresso em 06/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*RECURSO ESPECIAL. COOPERATIVAS. PIS/COFINS. ISENÇÃO. ART. 6º, I, DA LEI COMPLEMENTAR N° 70/91. LEGISLAÇÃO ALTERADA PELA MP N. 1.858-6/99 E LEI N. 9.718/98, ATOS TIPICAMENTE COOPERATIVOS. NÃO-INCIDÊNCIA.*

*A jurisprudência deste Sodalício tem-se orientado no sentido da não-incidência do PIS e da COFINS sobre os atos tipicamente cooperativos das sociedades cooperativas. Nesse sentido, pode ser mencionado, dentre outros, o seguinte precedente: AgRg no REsp 496.647/RS, da relatoria deste Magistrado, julgado em 25.05.2004.*

*Recurso especial provido, para reconhecer a não-incidência de contribuição social sobre os atos tipicamente cooperativos.*

*REsp 642185 / RS; Ministro FRANCIULLI NETTO; SEGUNDA TURMA; DJ 01/02/2005 p. 519*

Para melhor explicitar o voto da e. Ministra Eliana Calmon, penúltimo aresto colacionado, vale reproduzir trechos conclusivos daquele:

*(...) Em conclusão:*

*1)equivocados a doutrina e os precedentes do STJ que entendem como ato cooperativo, indistintamente, todo aquele que atende às finalidades institucionais da cooperativa;*

*2)constitui-se ato cooperativo típico ou próprio, nos termos do art. 79 da Lei 5.764/71, o serviço prestado pela cooperativa diretamente ao cooperado, quando:*

*a)a cooperativa estabelece, em nome e no interesse dos associados, relação jurídica com terceiros (não-cooperados) para viabilizar o funcionamento da própria cooperativa (com a locação ou a aquisição de máquinas e equipamentos, contratação de empregados para atuarem na área-meio, por exemplo) visando à concretização do objetivo social da cooperativa; e*

*b)a cooperativa recebe valores de terceiros (não-cooperados) em razão da comercialização de produtos e mercadorias ou da prestação de serviços por seus associados e a eles repassa.*

*3)estão excluídos do conceito de atos cooperativos a prestação de serviços por não-associado (pessoa física ou jurídica) através da cooperativa a terceiros, ainda que necessários ao bom desempenho da atividade-fim ou, ainda, a prestação de serviços estranhos ao seu objeto social; e*

*4)os atos cooperativos denominados "auxiliares", quando a cooperativa necessita realizar gastos com terceiros, como hospitais, laboratórios e outros - mesmo que decorrentes do atendimento médico cooperado -, não se inserem no conceito de ato cooperativo típico ou próprio;*

5)ao instituir a COFINS e, no art. 6º, I, conceder isenção às cooperativas, a LC 70/91, na verdade, não alterou a forma de tributação dos atos cooperativos típicos, ou seja, aqueles praticados com associados e voltados à consecução dos objetivos sociais da cooperativa, e tampouco isentou as demais operações, praticadas com não-associados, tendo em vista a expressa determinação, contida no referido inciso, a que fosse observado "o disposto na legislação específica". Dito de outra maneira, ao instituir a COFINS, a LC 70/91 apenas manteve a isenção que já gozavam os atos cooperativos típicos, na forma concedida pela Lei 5.764/71. Assim, a revogação do art. 6º, I, da LC 70/91, é irrelevante para a discussão acerca da tributação das cooperativas. (...)

Assim, considerando que as cooperativas de trabalho médico e assemelhados não realizam a hipótese de incidência da COFINS, quando "vendem" serviços mediante remuneração, cujas receitas ingressam em sua contabilidade e, posteriormente, são repassadas a seus associados, deve-se afastar a tributação na hipótese.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e dou parcial provimento ao recurso especial da UNIMED, apenas para afastar a incidência da COFINS sobre os atos cooperados típicos, nos termos acima explicitados.

Em virtude deste tribunal administrativo dever espelhar, tanto quanto possível, o quanto decidido pelo Poder Judiciário, para evitar uma plethora de discussões judiciais que significariam tão somente despesas inúteis ao Erário, penso de todo razoável acatar o entendimento do e. Superior Tribunal de Justiça externado acima.

Posto isso, voto por PROVER o recurso voluntário, para tornar insubsistente o auto de infração.

Sala das Sessões, em 14 de fevereiro de 2012.

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

CÓPIA

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

Autenticado digitalmente em 12/03/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 12/03/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

S

Impresso em 06/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA