



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 18471.000467/2003-20
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.110 – 1ª Turma
Sessão de 24 de fevereiro de 2015
Matéria IRPJ - Incidência sobre atos cooperados
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPROVE COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS DE VENDAS E SERVIÇOS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

IRPJ. CSLL. SOCIEDADE COOPERATIVA DE TRABALHO. RECEITA PROVENIENTE DE SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIRO. ATO NÃO COOPERATIVO. Os resultados de atos não-cooperativos, caracterizados pelo fornecimento de serviços a terceiros não cooperados, não estão abrigados pela não-incidência do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça.

Recurso Especial da Fazenda Nacional provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma do Câmara Superior de Recursos FISCAIS, dar provimento ao recurso especial, por unanimidade de votos, com retorno a Câmara *a quo*.

(assinado digitalmente)

HENRIQUE PINHEIRO TORRES – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, ADRIANA GOMES REGO, KAREM JUREIDINI DIAS, LEONARDO DE ANDRADE COUTO (Conselheiro Convocado), ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO,

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), HENRIQUE PINHEIRO TORRES (Presidente-Substituto).

Relatório

Com base nos permissivos do art. 64, do art. 67, e parágrafos, e do art. 68 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela extinta Sétima Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

“Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

SOCIEDADES COOPERATIVAS - ATOS COOPERADOS - ISENÇÃO - São isentos as sobras computadas pelas sociedades cooperativas nos atos cooperativos, dentre os quais se incluem a venda de serviços dos cooperados a pessoas jurídicas não cooperadas.”

O caso foi assim relatado pelo E. Colegiado *a quo, verbis*:

“Em 31/03/2003 foi lavrado lançamento tributário de imposto de renda da pessoa jurídica — IRPJ —, dos anos-calendários de 1998, 1999, 2000 e 2001, contra a recorrente, no valor principal de R\$ 47.760,01 (fls. 189), acrescido de juros SELIC e multa de ofício de 75%.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 175 a 188), a fiscalização entendeu que a cooperativa exerce, como atividade, a prestação de serviços a terceiros não associados por meio de cessão de mão-de-obra de associados. A cooperativa havia declarado à fiscalização:

"esclarecemos que a cooperativa presta serviços a seus cooperados, pessoas físicas, viabilizando os serviços profissionais que estes prestam diretamente a terceiros, pessoas jurídicas, contra quem a Comprove emite as notas fiscais." (fls. 174) A autoridade também verificou que, periodicamente, a cooperativa faz pagamentos aos cooperados a título de remuneração dos serviços prestados.

Por fim, a autoridade entendeu que só são caracterizados atos cooperados nos termos do artigo 70 da Lei nº 5.764, de 16/12/1971 os serviço que a cooperativa presta para os associados e não a terceiros.

Assim, os serviços prestados pela cooperativa às pessoas jurídicas não associadas, a título de cessão de mão-de-obra dos associados, estão sujeitos à tributação, conforme artigo 111, combinado com artigo 86, da Lei nº 5.764/71, e demais pressupostos legais, extensamente descritos no Termo de Verificação Fiscal. Já que a cooperativa entendeu que a integralidade de seu resultado era não tributável, a autoridade considerou que ela fez exclusão não autorizada na apuração do lucro real, enquadramento pelo qual foi efetuado o lançamento de ofício correspondente (fls. 190).

Cientificada da exigência em 31/03/2003, a interessada apresentou, em 17/04/2003, por intermédio de seu representante legal, sua impugnação, na qual alega, em síntese (de fls. 224 a 250) que é uma sociedade civil, sem fins lucrativos.

Disse que opera exclusivamente com seus associados, para que eles possam aumentar os serviços que prestam diretamente a terceiros, e, para realizar o seu objetivo social, é mister que haja a contratação de serviços a fim de que seus sócios cooperantes exerçam a atividade cooperativista. A contratação dos serviços junto aos terceiros é uma mera atividade meio para que o fim cooperativista seja atingido.

Segundo a interessada, o cooperado sempre está presente na relação tripartite:

cooperativa, associado, pessoa jurídica tomadora de serviços; e isso é o que faz com que essa relação jurídica distancie-se de um ato não cooperativo e enquadre-se do ato cooperativo. A cooperativa afirmou que não aufera receita como pessoa jurídica, porque ela age junto aos terceiros tomadores dos serviços em nome e como se mandatária fosse dos seus associados, praticando atos de exclusivo interesse dos últimos. Esses atos seriam então parte do ato cooperado, que não tem natureza de compra e venda.

A essência da atividade da cooperativa não envolveria retorno financeiro para ela, isto porque, segundo a doutrina, o objetivo final da cooperativa é a mutualidade, logo, a cooperativa não teria capacidade contributiva. Por isso, não caberia nessa relação qualquer tributação superior à própria tributação do cooperado no tanto que recebe pela prestação do serviço ao terceiro pessoa jurídica.

Afirmou a interessada que o próprio INSS reconhece sua atividade como ato cooperativo, conforme IN nº 87/2003, que reproduz. A impugnante, dentro de sua contabilidade, declarou que pratica o ato verdadeiramente cooperativo, pois atende aos pressupostos nos art. 40 e 15º da Lei nº 5.764/71, e não poderia contabilizar seus atos cooperativos em separado. Alegou ainda que o ato cooperativo é fundamental para o bom funcionamento da ordem econômica e por isso está imune da tributação conforme artigo 146, III, c, da CF/88. Apesar do artigo ainda não ter sido regulado por lei complementar, a Lei 5.764/71, anterior à CF/88, dela faz as vezes.

Esclareceu a impugnante ainda que as cooperativas prestam serviços, em regra, exclusivamente aos associados, praticando os atos inerentes à sua finalidade. Esses atos cooperativos classificam-se em três tipos: (1) atos principais, que se circunscrevem à realização final da atividade econômica dos sócios, ou seja, do objeto da cooperativa; (2) atos auxiliares, pelos quais os associados obtêm, por intermédio da cooperativa, as condições para que possam realizar o trabalho inerente à atividade econômica composta pela cooperativa e; (3) atos acessórios, pelos quais a sociedade, indiretamente, atinge a sua finalidade. Para caracterizar-se o ato não cooperativo, a atuação da cooperativa deveria estar voltada para a prestação de serviços a uma pessoa (física ou jurídica, não cooperada, proporcionando-lhe os meios para realizar os atos principais da sociedade, sem o envolvimento dos cooperados.

A impugnante reclamou ainda que a autoridade autuante tomou como base de cálculo a receita escriturada pela cooperativa, sendo certo que essa receita corresponderia a atos cooperativos na forma preconizada pelo art. 79 e parágrafo único da Lei nº 5.764/71. Isso porque as receitas recebidas dos tomadores de serviços destinar-se-iam aos sócios cooperantes e por isso não haveria qualquer fato gerador de ato cooperativo.

Em 19/12/2006 a Turma recorrida da DRJ proferiu sua decisão mantendo o lançamento tributário integralmente, por unanimidade de votos. Basicamente, a DRJ entendeu que, de acordo com esse mesmo artigo 79, é requisito essencial dos atos cooperativos que sejam praticados entre cooperativa e cooperado ou então entre

cooperativas associadas para atingir os fins cooperativos. Qualquer ato praticado entre a cooperativa e terceiro não qualifica como ato cooperado, é um ato comercial ou civil sujeito à tributação, ainda que ligado aos fins sociais da cooperativa. A lei e a constituição favoreceram o cooperativismo, mas também a livre concorrência em igualdade de tratamento tributário, no caso, entre cooperativa e empresas nos contratos não cooperativos.

Quanto à apuração da base de cálculo do IRPJ, a DRJ esclarece que, conforme Termo de Verificação Fiscal e declaração da interessada (fls. 174 e seguintes), os atos não-cooperativos não são marginais na atividade da cooperativa, mas sim respondem pela integralidade das receitas auferidas decorrentes exclusivamente de serviços prestados a terceiros não cooperados. Nessa linha, a integralidade dos resultados deve ser considerada renda tributável.

Intimada da decisão em 16/11/2006 a interessada apresentou recurso voluntário em 13/12/2006, tempestivamente, reproduzindo os argumentos trazidos em sua impugnação.

Em síntese, diz que é sociedade auxiliar, sem fins lucrativos, que tem como objetivo prestar serviços aos cooperados, atuando como mandatária e representando-os na promoção de seu trabalho, para alcançar o fim cooperativo. Explica que o ato que envolve a cooperativa, o cooperado e terceiro não pode ser visto como um ato não cooperado, pois para a cooperativa ele é um ato de mandato e não um ato mercantil e praticar esse ato é a própria finalidade da cooperativa de trabalho, que ela persegue. Esclarece que são os cooperados que prestam serviços aos terceiros com o auxílio da cooperativa, que a cooperativa não presta serviços aos terceiros, apenas ajuda os cooperados a contratarem com esses terceiros e repassa-lhes o provento correspondente.

A interessada afirma que não auferে nenhum lucro e que a integralidade dos valores que recebe dos terceiros é transferida para os cooperados, pelos atos cooperados, na forma repasse de proventos recebidos dos terceiros ou retorno das sobras no final do exercício proporcionalmente às operações por eles realizadas. A cooperativa retém parte dos valores cujo recebimento intermedia para cobrir suas despesas mensais operacionais e, no final do ano, o valor que sobra depois dessas retenções é retornado aos próprios cooperados. Informa que por isso mesmo não auferে lucro e que todos os valores que são repassados às associadas pessoas físicas são tributáveis na declaração de imposto de renda delas como rendimento. Por tudo isso, entende a interessada que não auferে nem renda e nem lucro tributáveis. Segue dizendo que o objetivo da cooperativa é dar melhor acesso das categorias ao mercado de trabalho, que a cooperativa de trabalho deve ser favorecida pela isenção tributária, conforme a Lei e também os artigos 174 e 5º, XVIII da Constituição Federal (CF-88), e que, se o fisco tributar duplamente esses negócios, não há mais razão para que as pessoas se associem ao redor da cooperativa. Cita relevante jurisprudência judicial sobre o assunto.

A interessada protesta ainda contra a natureza confiscatória da multa de ofício de 75%, consoante artigo 150 da CF-88, já que a multa é desproporcional. Insurge-se depois contra a aplicação da Taxa SELIC à atualização do crédito tributário, pois esses juros têm natureza remuneratória e não compensatória da mora, são calculados na forma de juros sobre juros, o que não é admissível para fins tributários, além de que é o próprio Poder Executivo que define a Taxa SELIC, o que fere o princípio da legalidade em matéria tributária, citando jurisprudências judiciais favoráveis.”

O acórdão impugnado deu provimento ao recurso voluntário interposto pela Recorrente, sob o fundamentos de que a atividade da cooperativa de vender a terceiros serviços de seus cooperados caracteriza-se como ato cooperativo e, portanto, as receitas respectivas estariam isentas do IRPJ.

Por sua relevância, cite-se trecho do voto:

“É bem verdade que a cooperativa de trabalho existe justamente para promover a cooperação de esforços na colocação dos serviços dos cooperados junto a terceiros, de forma organizada e profissional. Assim, todos os atos realizados nesse bojo são atos cooperados, nos termos inclusive da melhor jurisprudência acima citada. Dessa maneira, afasto o entendimento da DRJ para determinar que é ato cooperado a venda dos serviços dos cooperados associados à COMPROVE para pessoas jurídicas terceiras deles tomadoras, sendo que os proventos e as sobras dessa venda são isentos de imposto de renda nos termos da Lei nº 5.764/71.”

Em recurso especial, a Fazenda Nacional sustenta divergência entre o acórdão recorrido e os Acórdãos nº 202-15678 e 105-15962, os quais assentam o entendimento de que “consideram-se atos não cooperativos os praticados com terceiros não associados, embora objetivem atendimentos sociais e a finalidade da sociedade cooperativa, por faltarlhes o requisito básico de estar em ambos os lados da relação negocial!, a cooperativa e seus associados, para consecução dos seus objetivos”; e “atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas para a consecução de objetivos sociais”. Em síntese, segundo a Fazenda Nacional, os acórdãos apontados como paradigma divergiriam do acórdão recorrido na medida em que, naqueles, restou consignado que os atos com terceiros não são atos cooperados, ao passo que, nesse, firmou-se que o serviço oferecido a terceiro pela cooperativa pode ser caracterizado como ato cooperado.

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção do CARF (Despacho n. 1400-000.061 (fls. 675/677)), ante a caracterização da alegada divergência jurisprudencial em cada uma das matérias acima referidas.

A Contribuinte não apresentou contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, Relator

O recurso especial atente aos pressupostos de admissibilidade previstos na lei de regência, pelo que dele se toma conhecimento.

Cinge-se a controvérsia em saber se é legítima a tributação da integralidade das receitas da Contribuinte proveniente da comercialização com terceiros de serviços prestados por cooperados.

Nada obstante se entenda adequada a conclusão do acórdão recorrido no sentido de que seriam cooperativos os atos praticados por cooperados com terceiros não associados que objetivem atendimentos sociais e a finalidade da própria cooperativa, o Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que apenas são atos cooperados aqueles celebrados diretamente entre cooperados, entre cooperativas, ou entre cooperados e cooperativa. *Verbis*:

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

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

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

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

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

5. O artigo 111, da Lei das Cooperativas (Lei 5.764/71), preceitua que são consideradas rendas tributáveis os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de aquisição de produtos ou de fornecimento de bens e serviços a não associados (artigos 85 e 86) e de participação em sociedades não cooperativas (artigo 88), assim dispondo os artigos 87 e 88, parágrafo único, do aludido diploma legal (em sua redação original): "Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do 'Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social' e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos. Art. 88. Mediante prévia e expressa autorização concedida pelo respectivo órgão executivo federal, consoante as normas e limites instituídos pelo Conselho Nacional de Cooperativismo, poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas públicas ou privadas, em caráter excepcional, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares. Parágrafo único. As inversões decorrentes dessa participação serão contabilizadas em títulos específicos e seus eventuais resultados positivos levados ao 'Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social'."

6. Outrossim, o Decreto 85.450/80 (Regulamento do Imposto de Renda vigente à época) preceituava que: "Art. 129 - As sociedades cooperativas, que obedecerem ao disposto na legislação específica, pagarão o imposto calculado unicamente sobre os resultados positivos das operações ou atividades: I - de comercialização ou industrialização, pelas cooperativas agropecuárias ou de pesca, de produtos adquiridos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou para suprir capacidade ociosa de suas instalações industriais (Lei n. 5.764/71, artigos 85 e 111); II - de fornecimento de bens ou serviços a não associados, para atender aos objetivos sociais (Lei n. 5.764/71, artigos 86 e 111); III - de participação em sociedades não cooperativas, públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares, desde que prévia e expressamente autorizadas pelo órgão executivo federal competente (Lei n. 5.764/71, artigos 88 e 111). § 1º É vedado às cooperativas distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano atribuídos ao capital integralizado (Lei n. 5.764/71, art. 24, § 3º, e Decreto-Lei n. 1.598/77, art. 39, I, b). § 2º A inobservância do disposto no parágrafo anterior importará tributação dos resultados, na forma prevista neste Regulamento."

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

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

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

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

11. Recurso especial da Fazenda Nacional provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 58.265/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010)

Como observado pelo voto condutor do AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.221.603 – SP, da lavra do Exmo. Ministro Mauro Campbell Marques, cuja ementa abaixo se transcreve, embora se estivesse apreciando no caso hipótese de “resultado positivo das aplicações financeiras realizadas pelas cooperativas”, nas razões de decidir daquele precedente restou estabelecido 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).

Não por outro motivo a E. Turma do E. STJ reconheceu no AgRg em AI citado que *“a questão sobre a incidência tributária nas relações jurídicas firmadas entre as Cooperativas e terceiros diz respeito a tema já pacificado na jurisprudência desta Corte, não havendo mais dúvidas quanto ao seu julgamento, sejam terceiros na qualidade de contratantes de planos de saúde, sejam na qualidade de credenciados pela Cooperativa para prestarem serviços aos cooperados, motivo pelo qual a tributação do IRPJ e CSLL deverá ocorrer normalmente sobre tais atos negociais.”* Veja-se, nesse sentido, teor da ementa do precedente da E. Segunda Turma da Corte de Justiça, *verbis*:

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

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

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

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

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

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

6. Agravo regimental não provido. (grifos nossos)

No mesmo sentido:

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.

Precedentes: REsp. Nº 237.348 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 17 de fevereiro de 2004; REsp 418.352/SC, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJU de 23.09.02; REsp 215.311 / MA, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 10/10/2000; REsp 746.382/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 9.10.2006.

3. Agravo regimental não-provido. (AgRg no REsp 751.460/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/12/2008, DJe 13/02/2009 – grifos nossos)

No mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO - COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO E ASSEMBLHADOS - 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, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/08/2008, DJe 25/09/2008 – grifos nossos)

No mesmo sentido, decidiu a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, *verbis*:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. COFINS. COOPERATIVA MÉDICA. ATO NÃO-

COOPERATIVO. TERCEIROS NÃO-ASSOCIADOS. EXIGIBILIDADE.
ACÓRDÃO ASSENTADO EM MATÉRIA DE PROVA. SÚMULA 7/STJ.

1. Os argumentos tecidos pela recorrente em sua peça regimental não se mostram capazes de infirmar os fundamentos da decisão agravada, apenas demonstram mero inconformismo com o resultado do julgado impugnado.

2. A jurisprudência assente do STJ é no sentido de que apenas os atos praticados nos termos encartados no art. 79 da Lei n. 5.764/71, ou seja, os tipicamente cooperativos, é que gozam do benefício da não-incidência tributária. Nos demais casos, ou seja, nas operações/intermediações realizadas por sociedades cooperativas médicas a terceiros não cooperados ou não-associados, a tributação é realizada normalmente.

3. No caso, o aresto a quo concluiu pela natureza não-cooperativa dos serviços celebrados pela Cooperativa de Trabalho Médicos com terceiros não-associados. Tal premissa não pode ser desconstituída por demandar revolvimento do substrato fático. Pleito que encontra óbice no enunciado Sumular n. 7 do STJ.

4. Agravo regimental não-provido. (AgRg no Ag 1322625/GO, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/10/2010, DJe 25/10/2010)

No mesmo sentido:

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

1. Os atos que não são tipicamente cooperativos, tais como os serviços prestados por sociedades cooperativas médicas a terceiros (não-associados), são passíveis de incidência do PIS.

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. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/09/2006, DJ 09/10/2006, p. 279 – grifou-se)

Diante de todos os precedentes acima, a interpretação dos arts. 79, 86, 87 e 111 da Lei nº 5.764/71 conferida pelo Superior Tribunal de Justiça é no sentido de incluir as receitas obtidas pela cooperativa com terceiros na apuração dos tributos incidentes sobre a renda.

Por tais razões, curvando-se à jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria, orienta-se voto no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional para dar-lhe provimento, determinando-se o retorno dos autos ao Colegiado a quo para exame das demais questões de mérito aduzidas no recurso voluntário.

Processo nº 18471.000467/2003-20
Acórdão n.º **9101-002.110**

CSRF-T1
Fl. 12

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator