



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.730308/2014-58
ACÓRDÃO	1002-004.244 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA DOS MEDICOS ANESTESIOLOGISTAS DO DISTRITO FEDERAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE COMPENSAÇÃO NÃO REALIZADA. NÃO PODE SER CONSIDERADO.

Lançamento para a cobrança de IRRF não recolhido pela contribuinte. Alegação de compensação. Período posterior a de 01/10/2002, quando ocorreram mudanças nos procedimentos compensatórios. A compensação deve ser realizada por iniciativa do contribuinte, com a respectiva entrega da Declaração de Compensação prevista no § 1º do artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996, conforme alterações introduzidas pela Lei nº 10.637/2002. No caso, o crédito alegado se refere ao período em que já estava em vigor a obrigatoriedade de apresentação de declaração de compensação, o que não foi feito pelo contribuinte para eventual aproveitamento de crédito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto, Luís Ângelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão proferida pela DRJ que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário exigido.

O presente processo decorre de Auto de Infração, relativo ao ano-calendário 2011, lavrado em 18/11/2014, em que se apurou infração à legislação do IRRF, em face da falta de recolhimento e de omissão dos respectivos valores na DCTF.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, Em procedimento de Revisão Interna de Declarações (MALHA PJ), realizou-se a comparação entre os valores declarados na ficha 19. Valor Retenção- Código da Receita 1708 -IRRF - REMUNER SERV PRESTADOS POR PJ dessa - DIRF, exercício 2012, ano-calendário 2011, com os valores declarados em DCTF, com os pagamentos efetuados (SINAL) e com os pedidos de compensações declarados no sistema de Pedidos e Declarações de Compensações (PERDCOMP). Verificou-se a divergência demonstrada no ANEXO deste Termo de Verificação Fiscal - TVF. Por conseguinte, nos termos dos arts. 841, III, IV e V do Decreto 3.000/99 (RIR/99) tem a Fazenda Pública o dever de efetuar o lançamento de ofício das divergências apuradas. Não constam nos sistemas da Receita Federal do Brasil declarações de compensação (PER/DCOMP) emitidas pelo contribuinte para os meses de julho a dezembro de 2011.

A empresa foi cientificada do lançamento em 21/11/2014 e apresentou impugnação em 19/12/2014 (fls. 45/51), onde faz um relato dos fatos e justifica a falta de recolhimento do IRRF em face da quitação via compensação.

A 13ª Turma da DRJ/RPO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, conforme ementa do Acórdão nº 14-62.324 (fls. 1112/1123) a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2011

COOPERATIVA. ALEGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

O IRRF sobre pagamento à cooperativa de trabalho somente poderá ser utilizado na compensação do IRRF incidente sobre os pagamentos de rendimentos aos cooperados mediante apresentação de PER/DCOMP.

A Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ em 18/08/2016 (fls. 1130) e, inconformada com a decisão prolatada, em 12/09/2016 apresentou RECURSO VOLUNTÁRIO (fls. 1133/1146), onde faz um resumo dos fatos e reitera os argumentos dispostos na Impugnação asseverando acerca das seguintes questões:

- A atividade da COOPANEST-DF e as circunstâncias que levaram às compensações tributárias;
- O direito à compensação (dedução) tributária assegurado pela legislação;
- O Regime especial de compensação de tributos retidos que ocorre sob a responsabilidade do contribuinte em etapa anterior ao recolhimento;
- A compensação por formulário é uma opção do contribuinte.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Andréa Viana Arrais Egypto**, Relator

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Recurso Voluntário

Conforme se verifica dos autos, o lançamento foi realizado a partir de revisão interna de declaração, em face das divergências encontradas nos valores de IRRF. Não foi constatada a apresentação de declarações de compensação (PER/DCOMP) emitidas pelo contribuinte.

Para justificar o não recolhimento de IRRF lançado pelo Fisco, o contribuinte afirma que realizou compensação na contabilidade.

A Recorrente assevera acerca do seu direito à compensação tributária e cita disposições contidas na Lei nº 8.541/92 e 9.430/95. Afirma que as informações no Livro Razão demonstram as deduções em sua contabilidade e por se tratarem de créditos oriundos de retenção de tributos na fonte efetivada pelos planos de saúde, utilizou-os para abater dos tributos que deveria reter de seus cooperados. Esclarece que esse procedimento realizado na contabilidade explica a diferença entre a DIRF, DCTFs e DARFs. Aduz que o tributo discutido está

extinto por compensação, na modalidade de dedução, por ser um encontro de contas realizado no caso de retenção de tributos na fonte, com procedimento meramente contábil.

Disserta ainda a recorrente que nos anos anteriores a 2011, o seu procedimento era utilizar os créditos por meio de DCOMPs, o que obrigou-a a travar longos debates no âmbito da Receita Federal, tendo assim optado em seguir a metodologia da dedução direto na contabilidade.

Pois bem.

É certo que a Recorrente tem direito à compensação, entretanto, esta deve ser realizada nos termos dispostos da legislação pertinente, o que não aconteceu no presente caso. A contribuinte efetuou compensação na contabilidade, não apresentando a DCOMP respectiva. É através do procedimento aberto – a partir da entrega da DCOMP – que se verificam valores, créditos, e todos os controles relacionados à compensação são averiguados para que se apure a liquidez e certeza necessárias à compensação.

Para a comprovação de que procedeu de forma correta a compensação, apresentou um recorte do Livro Razão que indica a compensação realizada.

Não se trata apenas de uma questão de códigos informados, mas do procedimento adequado que deveria ser observado pelo contribuinte. Apenas através dele é que se chega à liquidez e certeza albergados nos casos de compensação.

Em outra oportunidade, como Relatora, proferi a análise das profundas mudanças que ocorreram dentro do contexto da compensação, conforme se verifica a seguir dos trechos do Acórdão nº 1002-003.934:

Nesse contexto, cabe destacar que a partir de 01/10/2002, data da entrada em vigor do artigo 49 da Medida Provisória nº 66, de 30/08/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002 – que alterou os procedimentos de compensação a ser realizado pelo contribuinte – a compensação somente poderá ser efetivada por meio de declaração, nos termos das regras inseridas no artigo 74 da Lei nº 9.430/96. Vejamos:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 2002)

§ 1o A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2o A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6o A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7o Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8o Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7o, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9o. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9o É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7o, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9o e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Conforme se destaca das normas introduzidas pelas Lei nº 10.637/2002 e Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.833/2003, a partir de 1º de outubro de 2002 os procedimentos de compensação tributária perante a Receita Federal devem seguir as regras introduzidas no artigo 74 da Lei 9.430/1996, especialmente a prevista em seu § 1º, segundo o qual, a compensação “deverá ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados”.

Desta forma, antes da vigência da norma que exige a transmissão do pedido de compensação eletrônico, era possível que o contribuinte procedesse à auto compensação na contabilidade, devidamente informada em DCTF. No entanto, levando em conta que o direito creditório pleiteado relativo aos valores de CSLL e IRPJ, referem-se aos anos calendário de 2004, 2005, 2006, além dos valores retidos nos anos 2007, 2008 e 2009, e segundo o Recorrente foi compensado com a apresentação das DIPJ, nenhum outro documento supriria a falta da entrega da

declaração de compensação (DCOMP), muito menos apenas o registro em DIPJ, tal como fez a empresa.

Nesse contexto, na hipótese de não apresentação a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) englobando o valor integral do suposto crédito e do débito a ser compensado, não há que se falar em compensação realizada, até porque, a contribuinte tem direito subjetivo à compensação, desde que prove a liquidez e certeza de seu crédito por meio de documentos hábeis e idôneos pelos meios e procedimentos adequados e respaldados na legislação de regência.

Na verdade, a empresa apenas alegou a compensação para justificar o não adimplemento dos tributos devidos, no entanto, não existe declaração de compensação realizada consoante os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam, o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430/96, que deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo objeto da compensação realizada dentro de um procedimento estabelecido.

[...]

Nesse contexto e, conforme já ressaltado, o presente processo administrativo não trata de análise de direito creditório que, nos termos da lei, haveria de ser procedido por via própria, a fim de atestar a liquidez e certeza de eventual crédito a ser compensado. Entretanto é bom lembrar que a decisão de piso procedeu toda uma análise das retenções efetuadas e o aproveitamento na dedução do IRPJ/CSLL devidos.

Com relação à alegação da Recorrente de que o lançamento está baseado apenas nos valores glosados, sem levar em consideração as retenções nos exercícios anteriores de 2004/2006, consoante reiteradamente ressaltado, inexistente compensação a ser considerada, portanto, não há respaldo jurídico para a confirmação dos valores indicados como créditos compensados.

A análise pleiteada pela empresa contribuinte não é cabível no presente processo de exigência de IRPJ e CSLL em face de valores devidos. Não há como se justificar o pagamento dos tributos por uma compensação apenas afirmada pelo contribuinte, mas sem qualquer iniciativa por parte da empresa, sem a formalização do encontro de contas e sem averiguação de créditos, a partir dos meios e procedimentos próprios, legalmente estabelecidos, para que se cumpra o disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional.

De forma muito didática, a DRJ traz a análise dos débitos apurados antes e depois de 30/09/2002, cujos trechos transcrevo a seguir como acréscimo às razões de decidir:

Assim, no caso de débitos apurados até 30/09/2002, era possível a utilização de direitos creditórios relativos ao ano de 2001 e anteriores para compensar débitos

de mesma natureza (ajuste anual, estimativas e IRRF) sem a formalização de processo.

Após 30/09/2002, mesmo se restasse comprovada nos registros contábeis a compensação de débitos de mesma natureza, tal procedimento não poderia ser aceito pelo Fisco, pois, nos termos do § 1º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 2002, a compensação, para ser válida e eficaz, deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

Portanto, após a edição desta alteração, qualquer que tenha sido o momento ou o motivo do reconhecimento do crédito de qualquer contribuinte, o pedido de compensação deverá ser veiculado via declaração específica: DCOMP.

Esta alteração legislativa não criou uma simples formalidade. Pelo contrário, criou um instrumento de controle com o objetivo de evitar eventual duplicidade no uso dos créditos alegados pelos contribuintes.

Em consonância com esta alteração legal, a Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, DOU de 31.12.2008, veio determinar:

[...]

Imperioso mencionar que caberia à contribuinte a prova quanto à impossibilidade de apresentação de Declaração de Compensação através dos sistemas da RFB. E, no caso de comprovada a referida impossibilidade, necessária seria a apresentação de formulário de Declaração de Compensação à RFB, consoante previsão do art. 34 §1º da Instrução Normativa nº 900 de 2008, vigente à época:

[...]

Ora, a apresentação de DCOMP é exigência fundamental para a efetivação da compensação. Da interpretação conjunta destes dispositivos, conclui-se que o IRRF incidente sobre pagamento efetuado à cooperativa de trabalho poderá ser por ela utilizado, durante o ano-calendário da retenção, na compensação do IRRF incidente sobre os pagamentos de rendimentos aos cooperados, mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

Não consta nos autos, nem nos sistemas da RFB, que a Interessada tenha apresentado declaração de compensação ou mesmo formulário próprio com o objetivo de realizar a compensação alegada.

Insta, inclusive, destacar que o suposto erro do sistema consistiria, na verdade, em erro da própria contribuinte, pois buscou compensar IRRF sob o código de Receitas 1708 com o imposto retido em que figura como beneficiária, sob o

código 3280 - IRRF- REMUNERAÇÃO SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS POR ASSOC. DE COOPERATIVAS DE TRABALHO.

Eventual crédito passível de ser utilizado pela contribuinte por meio de DCOMP restringir-se-ia ao IRRF-Cooperativas, código 3280, advindo das importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, *relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.*

A retenção deste imposto está prevista no art. 45 da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pelo art. 64 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, nos seguintes termos:

[...]

Ou seja, especificamente o IRRF advindo da prestação de *serviços pessoais prestados por associados das cooperativas de trabalho (ou colocados à disposição)* pode ser compensado com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos a seus associados, nos termos da legislação vigente.

Contudo, o programa não reconheceu como válido para utilização através de DCOMP o IRRF-1708 Remuneração Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, constante das DIRF apresentadas pela contribuinte. E tais informações estavam disponíveis aos contribuintes através do Menu "Ajuda" do próprio programa:

AJUDA- PROGRAMA PGD-PERDCOMP 6.0

[...]

Ora, o código em questão não invalida a retenção do imposto, tão somente identifica as receitas que deram origem à retenção. No caso do código 1708 reporta-se às importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas civis ou mercantis pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional. Ou seja, diz respeito aos rendimentos auferidos em decorrência dos serviços prestados por não associados.

Neste caso, a legislação vigente determina:

Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99):

[...]

Observe-se que a legislação vigente prevê um tratamento diferente daquele correspondente às receitas do código 3280 – ou seja – o imposto retido sob o código de receita 1708 é considerado antecipação do devido e é utilizado na dedução do imposto de renda apurado no final do período de apuração, originando o Saldo Negativo de IRPJ, quando for o caso.

Nota-se que, na primeira hipótese (IRRF 3280), no curso do período-base da retenção, o IRRF pode ser compensado com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos a seus associados ou, alternativamente, após o encerramento do referido ano-calendário, pode ser objeto de pedido de

restituição, bem como ser utilizado na compensação de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB (vide art. 41, §1º da IN nº 900, de 2008). Já na segunda hipótese (IRRF 1708), o IRRF somente pode ser utilizado na dedução do imposto de renda apurado no final do período de apuração.

O IRRF sob o código de receita 1708, não é passível de compensação/restituição e somente pode ser utilizado como dedução do imposto de renda apurado no final do período, quando então integra o Saldo Negativo de IRPJ, este último sim, passível de restituição/compensação, nos termos do art. 6º da Lei nº 9.430, de 1996.

Na mesma situação encontrar-se-ia o caso retratado no Processo mencionado pela contribuinte, de nº 10166.006689/2007-21. No referido processo buscou a contribuinte compensar valores retidos na fonte de Pis, Cofins e CSLL oriundos de pagamentos efetuados por órgãos públicos, autarquias e fundações da administração pública para pessoa jurídica de direito privado.

Em tais casos, não há direito à compensação de IRRF com valores devidos a título de retenção de seus beneficiários. Esclarece a autoridade competente para a análise que os valores de CSLL somente poderiam ser considerados como antecipação do devido no período, formando eventual saldo negativo de CSLL. É o que se extrai do despacho parcialmente reproduzido pela Impugnante:

[...]

Dessa forma, inexistindo Dcomp para efetuar as compensações alegadas, inviável reconhecê-las tão-só através de informações extraídas de cópias de páginas do Livro Razão da contribuinte, mormente tendo em conta que os referidos valores ainda poderiam ser retificados e considerados no saldo negativo do período em análise, sendo, então, utilizados por meio de DCOMPs para compensar eventuais débitos em aberto.

Dessa forma, entendo que deve permanecer a decisão proferida pela Delegacia de Julgamento.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto

ACÓRDÃO 1002-004.244 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10166.730308/2014-58

DOCUMENTO VALIDADO