



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.906640/2018-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.934 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente COOPECARDIO - COOPERATIVA DE TRABALHO DOS MEDICOS
CARDIOLOGISTAS DE PERNAMBUCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2014

IRRF. SÚMULA CARF 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

PER/DCOMP. ERRO DE PREENCHIMENTO. POSSIBILIDADE.

O erro de preenchimento de Dcomp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não possa ter o erro saneado no processo administrativo, nos termos da Súmula CARF nº 168, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal. receita não prevista em lei.

RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de manifestação de inconformidade administrativa, desde que os documentos sirvam para robustecer tese que já tenha sido apresentada e/ou que se verifiquem as hipóteses do art. 16 § 4º do Decreto n. 70.235/1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações da Súmula CARF nºs 143 e 168, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o

limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado- Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo de Oliveira Machado, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 102-000.608, proferido pela 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal 02 que julgou improcedente a impugnação.

A Contribuinte pretendia através do PER/DCOMP de n.º. 20062.16713.190214.1.3.05-9103, compensar os débitos de IRRF incidentes sobre pagamentos de rendimentos a cooperados com créditos de IRRF decorrentes de pagamentos efetuados à cooperativa de trabalho no ano calendário de 2014.

A DRF de Recife- PE proferiu despacho decisório n.º.135684073 no dia 02 de Agosto de 2018, cujo teor segue abaixo (e-fls. 98/136):

“O crédito de imposto de renda retido na fonte na prestação de serviços por cooperativas de trabalho e associações profissionais em decorrência de atos cooperativos somente pode ser utilizados após a ocorrência da retenção correspondente. Durante o ano-calendário, o crédito pode ser utilizado apenas em compensações do imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos cooperados ou associados pessoas físicas.

Após o encerramento do ano-calendário, o crédito não utilizado poderá ser objeto de pedido de restituição, bem como ser utilizado na compensação de débitos relativos aos tributos administrados pela Receita Federal (RFB).

A partir das informações prestadas pelo contribuinte chegou-se à seguinte análise do direito creditório:

(...)

Valor total do crédito reconhecido: R\$ 85.469,83.

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página interne da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP:

13679.93301.160414.1.3.05-6554	09222.00035.190514.1.3.05-0840
25205.76489.190614.1.3.05-6041	25928.13313.170714.1.3.05-52112
04071.26753.190814.1.3.05-0254	02860.25600.150914.1.3.05-9950
33819.89827.161014.1.3.05-4184	41647.75304.181114.1.3.05-2001
25279.20892.171214.1.3.05-0743	

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP:

27123.33759.190115.1.3.05-1350	02295.14735.120215.1.3.05-3209
36940.27822.180315.1.3.05-4804	42928.73519.190416.1.3.05-4158

Valor devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/08/2018.

PRINCIPAL- R\$ 72.783,93 MULTA- R\$ 14.556,74 JUROS- R\$ 30.524,05”.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A Contribuinte noticiou que solicitou através de PER/DCOMP a compensação de IRRF oriundos de pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho no ano calendário de 2014 decorrentes dos atos cooperativos com débitos de IRRF incidentes sobre pagamentos de rendimentos a cooperados.

Asseverou que foram juntadas a manifestação de inconformidade, planilhas para acompanhamento dos créditos e compensação do IRRF, as notas fiscais de serviços, cópia do estatuto da cooperativa, cópia da última ata, CNPJ e cópias dos documentos pessoal do responsável da empresa.

Pugnou que seja acolhida a manifestação de inconformidade.

DO ACÓRDÃO PROLATADO N.º 102-000.608-DRJ02

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a por unanimidade de votos, improcedente (e-fls. 187/191).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 271/387), destacando, em síntese, que:

“COOPERCARDIO- COOPERATIVA DE TRABALHO DOS MÉDICOS CARDIOLOGISTAS DE PERNAMBUCO, com sede à Avenida Governador Agamenon Magalhães Nº 4775, Salas 1201, 1202, 1203, 1204, 1211 e 1212- Ed. Thomas Edison, Ilha do Leite, Recife- PE, CEP nº 50.070-425, inscrita no CNPJ sob o nº 00.599.741/0001-30, não se conformando com o Auto de Infração lavrado contra si pela Unidade da RFB vem, por intermédio de seu representante legal, apresentar a Vossas Excelências o presente RECURSO VOLUNTÁRIO, com base e fundamento nos Art. 33 e demais dispositivos úteis do DECRETO Nº 70235, DE 6 MARÇO DE 1972, referente ao Processo de autuação Nº 11080-735.869/2019-61 pelos motivos de fato conforme exposição a seguir:

I- PREFACIALMENTE- CABIMENTO E TEMPESTIVIDADE

A Contribuinte foi notificada em 26.05.2021, por meio com o Termo de Resultado de Julgamento acerca do conteúdo do Acórdão 102-000.608, o qual julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada relativa à compensação de créditos de IRRF compensados no ano calendário 2014 (PERDCOMP) e, no caso específico, o lançamento da cobrança em face da não homologação de PERDCOMP”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Delimitação da lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal ficam restritos a argumentos em face do crédito relativo a IRRF ano-calendário 2014, no valor de R\$ 73.053,93 (R\$ 158.523,76- R\$ 85.469,83 DRF- R\$ 0,00 DRJ) que, conforme o princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Da Produção de Prova Pericial

Alegou a Recorrente que “em virtude de quaisquer dúvidas e incertezas existentes no curso da presente lide administrativa quanto à existência ou não de acréscimos patrimonial da mesma, faz-se necessária à produção de prova pericial a fim de esclarecer questões relevantes aos seu deslinde, tendo em vista que o resultado da perícia influenciará diretamente na decisão do julgador”.

Pleiteou que “seja realizada perícia contábil nos documentos anexados a presente impugnação, bem como na escrita fiscal da mesma, além de outros necessários para efeito de apurar toda a realidade fática e jurídica concernente ao feito”.

Pois bem.

Vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Análise do Direito Creditório

A controvérsia nos autos cinge ao reconhecimento de direito creditório decorrente de créditos de IRRF do ano-calendário 2014. A autoridade administrativa ao proceder a análise, não reconheceu o direito creditório integral, homologando parcialmente as compensações declaradas nos PER/DCOMP n.ºs 13679.93301.160414.1.3.05-6554, 09222.00035.190514.1.3.05-0840, 25205.76489.190614.1.3.05-6041, 25928.13313.170714.1.3.05-5211, 04071.26753.190814.1.3.05-0254, 02860.25600.150914.1.3.05-9950, 33819.89827.161014.1.3.05-4184, 41647.75304.181114.1.3.05-2001, 25279.20892.171214.1.3.05-0743 e não homologando as compensações declaradas nos PER/DCOMP n.ºs 27123.33759.190115.1.3.05-1350, 02295.14735.120215.1.3.05-3209, 36940.27822.180315.1.3.05-4804, 42928.73519.190416.1.3.05-4158.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos seguintes termos (e-fls. 187/191):

“(…)

Nos termos da legislação sobre o assunto e ainda do entendimento da Receita Federal do Brasil sobre a matéria, a retenção resta comprovada pelo comprovantes de rendimentos pagos e de retenção na fonte, pela DIRF e por uma combinação entre notas fiscais e extratos bancários.

No caso em tela, para comprovar as alegações, foram juntados aos autos diversos demonstrativos (fls. 23/59), porém, diante da ausência de outros elementos comprobatórios, o direito questionado não deve ser reconhecido

III- CONCLUSÃO

Por todo o exposto, VOTAMOS por JULGAR IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, e não homologar as DCOMP”.

Sustentou a Recorrente que o acórdão de piso merece reforma e que “por erro de fato praticado por terceiros, evidenciado por meio do relatório das fontes pagadoras, contam informações de códigos de IRRF diferentes do Código de Receita 3280, fato este, que está prejudicando diretamente a compensação de IRRF da cooperativa” .

Alegou que “ao ser realizada uma análise detalhada é possível verificar que a compensação destes créditos parte de bases seguras de acordo com a documentação apresentada”.

Pois bem.

Insta destacar, que a documentação colacionada em sede recursal pela Contribuinte (e-fls. 197/387), após dialogar com a decisão recorrida, corrobora com as suas afirmações. Explique-se.

As sociedades cooperativas devem se constituir conforme as disposições da Lei n.º 5.764, de 16 de dezembro de 1971, observando-se, ainda, o disposto nos arts. 1.093 a 1.096 do Código Civil. Visando diferenciar os atos cooperativos e não-cooperativos a Lei n.º 5.764, de 1971, que prevê:

Art. 85. As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

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. Poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.168-40, de 24 de agosto de 2001)

Art. 88 - A. A cooperativa poderá ser dotada de legitimidade extraordinária autônoma concorrente para agir como substituta processual em defesa dos direitos coletivos de seus associados quando a causa de pedir versar sobre atos de interesse direto dos associados que tenham relação com as operações de mercado da cooperativa, desde que isso seja previsto em seu estatuto e haja, de forma expressa, autorização manifestada individualmente pelo associado ou por meio de assembleia geral que delibere sobre a propositura da medida judicial. (Incluído pela Lei n.º 13.806, de 2019) [...]

Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

À luz dos referidos dispositivos legais, atos cooperativos são os atos praticados entre a cooperativa e seus associados, entre seus associados e a cooperativa, e pelas cooperativas entre si quando associadas, sempre visando a consecução dos objetivos sociais. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Diferentemente, os atos não cooperativos são aqueles que importam em operação com terceiros não associados, ou seja, inclui a contratação de bens e serviços de terceiros não associados. Nesse sentido, as cooperativas pagarão o IRPJ sobre o resultado positivo das operações e das atividades estranhas a sua finalidade, ato não cooperativo, isto é, serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os arts. 85, 86 e 88 da Lei n.º 5.761, de 1971.

No caso específico de cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, a Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, com redação dada pela Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, assim determina:

Art. 45. Estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição. (Redação dada pela Lei n.º 8.981, de 1995)

§ 1º O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados. (Redação dada pela Lei n.º 8.981, de 1995)

§ 2º O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro da Fazenda. (Redação dada pela Lei n.º 8.981, de 1995).

Essa questão está regulamentada no art. 33 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, no art. 33 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, no art. 41 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, no art. 48 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 82 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017 e no § 14 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Por seu turno a Solução de Consulta Cosit/RFB n.º 59, de 30 de dezembro de 2013, prevê:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF PLANOS DE SAÚDE. MODALIDADE DE PRÉ-PAGAMENTO. DISPENSA DE RETENÇÃO.

Os pagamentos efetuados a cooperativas operadoras de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos de plano privado de assistência à saúde a preços pré-estabelecidos (contratos de valores fixos, independentes da utilização dos serviços pelo contratante), não estão sujeitos à retenção do Imposto de Renda na fonte.

As importâncias pagas ou creditadas a cooperativas de trabalho médico, relativas a serviços pessoais prestados pelos associados da cooperativa, estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de um e meio por cento, nos termos do art. 652 do Regulamento do Imposto de Renda.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.656/1998, art. 1º, I; RIR, arts. 647, caput e § 1º, e 652; PN CST n.º 08/1986, itens 15, 16 e 22 a 26. [...]

Conclusão 15.

Ante o exposto, proponho que se responda à consulente que:

a) as receitas por ela obtidas, na condição de operadora de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos pactuados com pessoas jurídicas na modalidade de pré-pagamento, que estipulem o pagamento mensal de valores fixos pelo contratante, não estão sujeitas à retenção na fonte do Imposto de Renda prevista no art. 647 do Regulamento do Imposto de Renda; e

b) as importâncias a ela pagas ou creditadas por pessoas jurídicas, relativas a serviços pessoais prestados a tais pessoas jurídicas, ou colocados à disposição delas, pelos associados da cooperativa, estarão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 1,5% (um e meio por cento), nos termos do art. 652 do Regulamento do Imposto de Renda.

Ainda sobre a matéria consta na Solução de Consulta Cosit/RFB n.º 15, de 14 de março de 2018:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

COOPERATIVAS SINGULARES TRABALHO MÉDICO. SERVIÇOS PESSOAIS PRESTADOS POR COOPERADOS PESSOAS FÍSICAS. SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS PESSOAS JURÍDICAS. RETENÇÃO NA FONTE.

Nos pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a cooperativas singulares de trabalho médico, na condição de intermediárias de contratos executados por cooperativas singulares de trabalho médico, será retido:

- a) o IRRF à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 652 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, das cooperativas singulares;
- b) o IRRF à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 647 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares; e
- c) o IRRF à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999, sobre o valor correspondente à comissão ou taxa de administração, a ser retido da cooperativa singular, caso receba valores a esses títulos na intermediação.

Não haverá retenção do imposto sobre renda pelas cooperativas singulares no repasse feito por estas às cooperadas, pessoas jurídicas.

Dispositivos legais: Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 45; RIR/1999, arts. 647 e 652; [...]

34. [...]

II - Nos pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a cooperativas singulares de trabalho médico, deverá ser observado o seguinte:

- a) será retido o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 652 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, das cooperativas singulares;
- b) será retido o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 647 do RIR de 1999, e as contribuições de que trata o art. 30 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre as importâncias relativas a serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares;
- c) será retido das federações o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999, sobre o valor correspondente à comissão ou taxa de administração, caso as cooperativas singulares atuem como intermediadoras.

III - Para os fins das retenções previstas no item II, a cooperativa singular de trabalho médico, deverá apresentar faturas ou documento de cobrança de sua emissão, segregando os valores a serem pagos, observando-se o seguinte:

a) emitir fatura e nota fiscal somente em relação ao valor correspondente à comissão ou taxa de administração, como intermediadora, a qual se sujeita à incidência da retenção do imposto de renda na fonte a alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999; e

b) emitir faturas e notas fiscais, e nessas faturas deverão ser segregadas as parcelas referentes aos serviços pessoais dos cooperados, pessoas físicas, dos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares, da seguinte forma:

b.1) valores relativos aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, cabendo a retenção e o recolhimento, em nome da cooperativa singular que tenha concorrido para a prestação de serviços no período sob cobrança, de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) de imposto de renda, na forma prevista na alínea “a” do item II; e

b.2) valores relativos aos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, da cooperativa singular, cabendo a retenção de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) de imposto de renda de que trata o art. 647 do RIR de 1999, e de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos), relativos à CSLL, à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep, a ser retido individualmente de cada cooperado pessoa jurídica.

IV - Para os fins do disposto no item III, as cooperativas singulares de trabalho médico deverão apresentar faturas ou documento de cobrança de sua emissão, acompanhadas das notas fiscais emitidas pelas cooperadas pessoas jurídicas, e nessas faturas deverão ser segregadas as parcelas referentes aos serviços pessoais dos cooperados, pessoas físicas, dos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, na forma prevista nas subalíneas “b.1” e “b.2” do item III.

V - A beneficiária das importâncias pagas ou creditadas, para efeito da retenção na fonte de que trata o art. 652 do RIR/1999, é a cooperativa de trabalho singular, cujos associados, pessoas físicas, prestaram serviços pessoais à pessoa jurídica tomadora dos serviços, e a retenção deverá ser feita pela contratante, em nome da cooperativa singular que tenha concorrido com a prestação de serviços no período sob cobrança.

VI - A beneficiária das importâncias pagas, para efeito da retenção na fonte de que trata o art. 30 da Lei n.º 10.833, de 2003, e o art. 647 do RIR/1999, é a cooperada pessoa jurídica que presta serviços a outra pessoa jurídica, e a retenção deverá ser feita pela contratante, em nome de cada cooperado pessoa jurídica que tenha concorrido com a prestação de serviços no período sob cobrança.

VII - O imposto retido na forma da alínea “a” do item II será compensado (deduzido) pelas cooperativas singulares por ocasião do pagamento efetuado, individualmente, a cada cooperado pessoa física que prestou os serviços constantes da fatura ou nota fiscal emitida pela cooperativa singular, sendo, portanto, as cooperativas singulares responsáveis pelo fornecimento do comprovante de rendimentos de que trata a IN RFB n.º 1.215, de 15 de dezembro de 2011, ao cooperado, bem como, de incluir tais rendimentos e as respectivas retenções de IRRF, de cada cooperado, descontado o IRRF de 1,5% já retido por antecipação, em suas respectivas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf).

VIII - A retenção de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, deverá ser efetuada pela pessoa jurídica tomadora do serviço em nome do cooperado pessoa jurídica, que poderá deduzi-la da CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins devidas.

IX - Não haverá retenção das contribuições pelas cooperativas singulares no repasse feito por estas às cooperadas, pessoas físicas ou jurídicas.

X - Não haverá retenção do imposto sobre renda pelas cooperativas singulares no repasse feito por estas às cooperadas, pessoas jurídicas.

XI - Caso a fonte pagadora seja órgão público federal ou uma das pessoas jurídicas enumeradas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, o procedimento de retenção deve obedecer à disciplina do art. 26 da IN RFB nº 1.234, de 2012, e não às conclusões expostas nos itens II a VIII desta conclusão.

Em relação às retenções mencionadas na Solução de Consulta Cosit/RFB nº 15, de 14 de março de 2018, tem-se que:

Código	Especificação da Receita	Fato Gerador	Alíquota
3280	Pagamentos a Cooperativas de Trabalho e Associações Profissionais ou Assemelhadas (art. 45 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 64 da Lei nº 8.981, 20 de janeiro de 1995 e art. 652 do RIR, de 1999).	Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.	1,5%
8045	Comissões e corretagens pagas e serviços de propaganda à pessoa jurídica (art. 53, Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985 e art. 651 do RIR, de 1999)	Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas	1,5%
1708	Rendimentos de Serviços Profissionais Prestados por Pessoas Jurídicas (art. 52 da Lei 7.450, de 23 de dezembro de 1985, e art. 647, do RIR, de 1999)	Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional	1,5%
5952	Retenção na Fonte sobre Pagamentos a Pessoa Jurídica Contribuinte da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep (art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa SRF nº 459, de 17 de outubro de 2004)	Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e de locação de mão de obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela prestação de serviços profissionais.	44,65%
6147	Retenção de Tributos e Contribuições (art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012)	Pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços tais como de alimentação e de energia elétrica, entre outros estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade	5,85%

		social -COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.	
6190	Retenção de Tributos e Contribuições (art. 64 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 11 de janeiro de 2012)	Pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, tais como de abastecimento de água e de telefone, entre outros estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.	9,45%

O *cerne* da contenda é a previsão *especial* de compensação do IRRF das cooperativas, prevista no art. 652 do RIR/99 (art. 45 da Lei n.º 8.541/92 e art. 64 da Lei n.º 8.981/95):

Art. 652. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte à alíquota de um e meio por cento as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.

§ 1º O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados.

§ 2º O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro de Estado da Fazenda.

Posto isso, pretende a Recorrente, com base no §1º da referida regra, compensar valor de IRRF que onera os pagamentos efetuados aos seus *associados* com o IRRF efetuado por pessoa jurídica e defende fazer jus a todo o direito creditório pleiteado por se referir ao código de receita 3280 e que eventuais erros cometidos pelas fontes pagadoras não pode lhe prejudicar. Outrossim, a Recorrente defende ter juntado todos os documentos de prova que possuía.

E que, de acordo com a legislação autorizadora da compensação (art. 652 RIR/99), basta que o valor do imposto seja retido pelas fontes pagadoras para que a Cooperativa possa utilizá-lo na compensação com o IR retido dos médicos cooperados. Tal afirmação é verdade, desde que haja comprovação inequívoca nos autos quanto à origem do crédito.

Por fim, no caso em análise, a Recorrente alegou que o dever de cumprir com a obrigação da retenção e do recolhimento do IR compete à fonte pagadora e eventual erro de indicação do código não pode prejudicar seu direito ao respectivo crédito, contudo, como já declinado, é imprescindível que haja comprovação da prestação do serviço a fim de que haja a verificação de se tratar de erro por parte da fonte pagadora, haja vista ser o serviço enquadrado como atos cooperativos.

De fato, as cooperativas de trabalho médico, de fato, estão sujeitas à incidência do IRRF, código 3280, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativa de trabalho médico relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas. O IRRF deve ser compensado pela cooperativa de trabalho médico com IRRF por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados. O IRRF pode ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições legais.

Por sua vez, a Recorrente, para comprovação de seu direito, juntou aos autos cópias dos informes de rendimentos (e-fls. 197/204), livro diário (e-fls. 207/208), extratos bancários (e-fls. 288/338 e 350/387) e razão analítico (e-fls. 339/349), em que é possível verificar o recebimento do valor líquido, após realizada a retenção pela fonte pagadora, pela Recorrente e que o valor do crédito em análise se refere à retenção do IRRF sob o código de receita 3280 e que eventuais erros cometidos pelas fontes pagadoras não pode lhe prejudicar.

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Assim, para casos de comprovação de retenção sem todos os informes de rendimentos, como o ora analisado, nos termos da Súmula CARF 143, os contribuintes podem comprovar por quaisquer meios de prova as retenções que dão sustentação à formação do crédito reivindicado. Afinal, o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora não é a única forma de demonstrar o crédito. E no presente caso, entendo que os documentos juntados pela Recorrente servem para comprovar a retenção na fonte do IRPJ e devem ser apreciadas pela Unidade de Origem.

Além do mais, frise-se que o erro de preenchimento de Dcomp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não possa ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Não por outro motivo, o entendimento em questão foi sumulado por este Tribunal (Súmula CARF n.º 168) e que deve ser aplicada ao caso sob análise.

Súmula CARF n.º 168

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

E considerando que a Recorrente apresentou documentação hábil e idônea que comprovasse o erro no preenchimento do Per/Dcomp decorreu de equívoco cometido pela fonte pagadora no tocante ao código da retenção, é preciso o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido nos autos pela Recorrente referente ao mérito do pedido, ou seja, quanto à origem e à procedência da parcela do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução.

Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Havendo dúvidas em relação ao que foi juntado ou a necessidade de juntada de outros documentos fiscais e contábeis da empresa, deve a Recorrente ser intimada para esclarecimentos e apresentação de documentos.

Destaca-se, por fim, que não se trata de emissão de novo despacho decisório, pois o primeiro não possuía vícios e estava de acordo com as provas e informações sistêmicas até aquele momento existentes. Os autos irão retornar apenas para a continuação da análise da liquidez e certeza do crédito remanescente, considerando o saneamento do processo com a juntada de documentos para comprovar a existência do crédito.

Ante o exposto, oriento meu voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações da Súmula CARF nºs 143 e 168, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e

certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado