



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10660.720456/2013-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.373 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de abril de 2021  
**Recorrente** COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO DE POUSO ALEGRE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

**MATÉRIAS NÃO VEICULADAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.**

Consideram-se preclusas as matérias que não foram expressamente veiculadas na impugnação.

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

**COMPENSAÇÃO. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. RECEITA AUFERIDA DE PESSOA JURÍDICA.**

Impossível a compensação, com base no art. 45 da Lei nº 8.541/92, quando não existe uma relação direta entre os valores recebidos, que geraram as retenções sofridas, e os valores pagos aos associados. No presente caso, ao receber valores fixos mensais, independentemente da efetiva utilização de serviços prestados pelos associados da cooperativa (sem ser estabelecida a natureza dos serviços prestados, o número de procedimentos realizados, etc.), inexistente a vinculação de caráter pessoal reclamada pela lei.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, e, quanto à parte conhecida, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto condutor. Vencidos os Conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca e Flávio Machado Vilhena Dias, que votaram por dar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o conselheiro Cleucio Santos Nunes. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca e Flávio Machado Vilhena Dias. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1302-005.372, de 15 de abril de 2021, prolatado no julgamento do processo 10660.720458/2013-91, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena

Dias, Cleucio Santos Nunes e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente a Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto pela COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO DE POUSO ALEGRE contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada diante da homologação parcial, pela DRF, da compensação de créditos de IRRF com débitos da própria contribuinte.

A unidade de origem não reconheceu parte do indébito pleiteado pelos seguintes motivos:

(i) não se confundem com as receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais de medicina ou correlatos, não se enquadrando nas retenções na fonte do imposto de renda previstas no art. 652 do RIR/1999, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho médico, na condição de operadoras de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos pactuados na modalidade de “pré-pagamento”, que estipulem o pagamento mensal de valores fixos pelo contratante, independentemente da efetiva utilização dos serviços pelo segurado, da natureza dos serviços prestados, do número de procedimentos realizados etc.; e

(ii) não foram apresentados os comprovantes de rendimentos emitidos pelas respectivas fontes pagadoras, devendo ser desconsiderados, os valores do IRRF cujas retenções não foram comprovadas na DIRF, conforme planilha e extratos da DIRF.

Em sua manifestação de inconformidade, a interessada deduziu, em síntese, as seguintes alegações:

1. É equivocada a posição de que os descontos de IRRF não poderiam ser efetuados uma vez que os serviços não haviam sido prestados e poderiam nem mesmo o ser, porque segundo o artigo 652 do RIR/99 *não há necessidade de prestação efetiva dos serviços, bastando a disposição dos mesmos em caráter potencial* para que se configure a possibilidade de compensação de que trata o artigo 74 da Lei 9.430/96.

2. Entende que tal disposição é extremamente correta, *uma vez que a prestação de planos de saúde envolve não somente a realização de exames e consultas, sendo o principal fator de contratação desses serviços a segurança que disporá o beneficiário consubstanciada na certeza de que terá atendimento médico imediato e de qualidade a qualquer momento de que necessite, sendo que a prestação de serviços*

*de saúde está intimamente ligada ao pré-pagamento incluso no artigo 652 do Decreto 3.000/99.*

*3. Quanto a alegação de que as importâncias retidas na fonte por pessoas jurídicas referentes ao pagamento de planos de pré-pagamento não se confundem com as receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais de medicina ou correlatos, argumento esse que não assiste razão e nem deve prosperar tendo em vista que a contratação da empresa (pessoa jurídica) de plano de saúde é exatamente no intuito de que lhe sejam prestados tais serviços, independente da forma de pagamento, estando ambos completamente vinculados.*

*4. Portanto, não resta dúvida que a colocação de serviços dos cooperados da contribuinte à disposição dos tomadores de seus serviços é totalmente legal;*

A DRJ proferiu, então, acórdão que, primeiramente, atestou a preclusão da parcela do crédito atinente ao IRRF cujas retenções não haviam sido comprovadas (determinando, inclusive, que fossem apartados os débitos correspondentes para a adoção de medidas cabíveis). Em seguida, julgou improcedente a manifestação de inconformidade afirmando que o imposto retido indevidamente da cooperativa, quando do recebimento de pagamento efetuado por pessoa jurídica, decorrente de contrato de plano de saúde a preço pré-estabelecido, não pode ser utilizado para compensação com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos cooperados, mas sim na dedução do IRPJ devido pela cooperativa ao final do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período.

Inconformada, a interessada apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, repete as alegações contidas na manifestação de inconformidade. Acrescenta, contudo, as seguintes ponderações: (i) sofreu deduções nos recebimentos de parte de seus clientes, logo, foi gerado o crédito a que tem direito; (ii) a dificuldade na vinculação do pagamento à prestação efetiva do médico não pode suprimir direitos e gerar *bis in idem*; (iii) a legitimidade da compensação do imposto retido em contrato de pré-pagamento tem embasamento no art. 82 da IN RFB nº 1717/2017; (iv) não se deve dispensar tratamento diferenciado ao aplicado nos contratos de custo operacional, pois toda a receita é vinculada ao trabalho profissional e, havendo sobras, ao rateio entre os cooperados (que não são tributáveis pelo IRPJ); e (v) por fim, inova ao só no recurso contestar o não reconhecimento da parcela cujas retenções não haviam sido comprovadas (basicamente, alega que a obrigação de comprovar em DIRF ou comprovantes de rendimentos é da fonte pagadora).

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1302-005.373 - 1ª Sejl/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10660.720456/2013-01

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir<sup>1</sup>:

O recurso voluntário é tempestivo, contudo, há que se verificar se preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Como relatado, de forma inovadora em relação ao que foi deduzido na manifestação de inconformidade, a interessada apresenta contestações acerca da matéria atinente à parcela do IRRF não comprovada. Porém, a própria DRJ já havia declarado sua preclusão.

Sobre o tema da inovação, veja-se o que dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 (que disciplina o Processo Administrativo Fiscal - PAF):

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Portanto, por determinação legal, não podem ser conhecidas as matérias não expressamente veiculadas na impugnação (ou, como no presente caso, na manifestação de inconformidade). Como tais, consideram-se preclusas.

No que concerne ao fonte retido sobre as receitas auferidas de pessoas jurídicas, esta turma já se debruçou sobre o tema.

Com efeito, nos seguintes acórdãos, por unanimidade, decidiu-se que não seria possível a compensação, com base no art. 45 da Lei nº 8.541/92 (art. 652 do RIR/99), meramente porque os valores em questão foram retidos sob o código “3280” (Remuneração de Serviços Pessoais Prestados por Associados de Cooperativas de Trabalho). Isto porque não existia uma relação direta entre os valores recebidos, que geraram as retenções sofridas, e os valores pagos aos associados. Confira-se:

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. SERVIÇOS PRESTADOS PESSOALMENTE PELOS ASSOCIADOS A PESSOA JURÍDICA COMPENSAÇÃO.

A legislação permite que cooperativa de trabalho compense o imposto de renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos a seus cooperados com o imposto de renda retido na fonte sobre as importâncias recebidas de pessoas jurídicas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados desta.

Como no presente caso não existe relação direta entre os valores recebidos, que geraram as retenções sofridas, e os valores pagos aos profissionais, que ocasionaram as retenções, as compensações não se enquadram na previsão legal do art. 45 da Lei nº 8.541/1992, não havendo previsão legal para a compensação realizada.

*(Acórdão nº 1302-003.853, de 15/08/2019, Relatora Conselheira Maria Lúcia Miceli)*

---

<sup>1</sup> Deixa-se de transcrever as declarações de voto apresentadas, que podem ser consultadas no acórdão paradigma desta decisão.

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. SERVIÇOS PRESTADOS PESSOALMENTE PELOS ASSOCIADOS A PESSOA JURÍDICA COMPENSAÇÃO.

Inexistindo arcabouço probatório apto a cancelar a quitação da quantia ainda sob debate, torna-se inviável reconhecer o direito creditório alegado. Não havendo relação direta entre os valores recebidos, que geraram as retenções sofridas, e os valores pagos aos profissionais, que ocasionaram as retenções, as compensações não se enquadram na previsão legal do art. 45 da Lei nº 8.541/1992, não havendo previsão legal para a compensação realizada.

*(Acórdão nº 1302-004.182, de 10/12/2019, Relator Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira)*

No presente caso, a interessada também pretende compensar valores retidos por pessoas jurídicas, com base naquele mesmo dispositivo legal, sem a necessária vinculação desses valores com os serviços pessoais prestados pelos associados da cooperativa. Veja-se, a propósito, o seu conteúdo:

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 nº 8.981, de 1995) (*grifei*)

§ 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 nº 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 nº 8.981, de 1995)

Ao receber valores fixos mensais, independentemente da efetiva utilização de serviços prestados pelos associados da cooperativa (sem ser estabelecida a natureza dos serviços prestados, o número de procedimentos realizados, etc.), inexistente a vinculação de caráter pessoal reclamada pela lei.

Ademais, para além das diversas razões já expostas pela decisão recorrida, cumpre registrar que a receita auferida pelas cooperativas, nas situações que constituam operações realizadas com terceiros não associados, está sujeita à tributação pelo IRPJ. Neste sentido, confira-se o seguinte julgado de minha relatoria:

COOPERATIVAS. OPERAÇÕES REALIZADAS COM TERCEIROS.

Em face da decisão contida no REsp nº 58.265/SP, admitido na sistemática dos recursos repetitivos, as situações que constituam operações realizadas com terceiros não associados (ainda que, 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.

*(Acórdão nº 1102-003.853, de 24/03/2015)*

Por isso, nada mais acertado do que a conclusão revelada pela instância *a quo* acerca da sujeição desse tipo de receita às regras de incidência do IRRF nos moldes das pessoas jurídicas em geral, possibilitando o aproveitamento dos valores retidos como dedução do IRPJ devido ao final do período de apuração (com eventual surgimento de crédito

decorrente de saldo negativo). Não foi este, contudo, o objeto dos PER/DCOMP contidos no presente processo.

São infundadas, portanto, as alegações recursais que tratam do direito ao crédito, da ocorrência de *bis in idem*, do art. 82 da IN RFB nº 1717/2017 (que basicamente regula o conteúdo do art. 45 da Lei nº 8.541/92) e do tratamento diferenciado ao aplicado nos contratos de custo operacional.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, e, quanto à parte conhecida em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente Redator