



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.905854/2018-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.236 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 06 de fevereiro de 2024
Recorrente UNIMED DIVINOPOLIS- COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2015

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.

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, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente 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 nº 105-000.405, proferido pela Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 05, que julgou procedente em parte a impugnação.

A Contribuinte pretendia através dos PER/DCOMP's de nºs.
16950.67431.230215.1.3.05-8347 17856.88878.100315.1.3.05-2080
01339.52186.200415.1.3.05-2962 00364.59006.140515.1.3.05-2962
20922.04696.120615.1.3.05-9480 18064.71831.100715.1.3.05-2657
17391.62857.200815.1.3.05-1002 24247.98013.131015.1.3.05-4800
37179.89956.171115.1.3.05-1165 36668.44432.211215.1.3.05-5361,
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 2015.

A DRF de Divinópolis proferiu despacho decisório, cujo teor segue abaixo (e-fls. 3.068/3.220):

“(…)

O crédito de imposto de renda retido na fonte na prestação de serviços por cooperativa de trabalho e associações profissionais em decorrência de atos cooperativos somente pode ser utilizado após a ocorrência da retenção correspondente. Durante o ano-calendário, o crédito pode ser utilizado apenas em compensação 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\$ 141.047,62.

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

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

16950.67431.230215.1.3.05-8347	17856.88878.100315.1.3.05-2080
01339.52186.200415.1.3.05-2962	00364.59006.140515.1.3.05-2962
20922.04696.120615.1.3.05-9480	18064.71831.100715.1.3.05-2657
17391.62857.200815.1.3.05-1002	24247.98013.131015.1.3.05-4800
37179.89956.171115.1.3.05-1165	36668.44432.211215.1.3.05-5361

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) PER/DCOMP:

26932.13418.150116.1.3.05-5956

Valor devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/12/2018.

PRINCIPAL- R\$ 122.962,15 MULTA- R\$ 24.592,38 JUROS- R\$ 37.420,52”.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A Contribuinte afirmou que parte dos valores não encontrados pela SRF foi recolhida pelos contratantes com código errado (1708), vez que deveria ter sido recolhido no código 3280.

Asseverou que parte dos valores não encontrados pela SRF foram recolhidos em data diferente da que foi usada na compensação e uma outra parte pode não ter sido recolhida pelos contratantes.

Sustentou que não é responsabilidade da fonte retentora- Unimed Divinópolis, o recolhimento dos valores de retenção em fonte feitas no cumprimento da legislação e que foram deduzidos do recebimento dos valores pactuados com as empresas, sendo estas as legítimas responsáveis por tais recolhimento.

Pontuou que a Unimed Divinópolis comprovou a retenção efetivada para que a SRF possa alocar créditos que foram recolhidos em código errado, como também cobrar dos contribuintes de direito, os recolhimentos não efetuados das retenções sob sua responsabilidade.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 105-000.405-DRJ/05

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a por unanimidade de votos, procedente em parte (e-fls. 3.252/3.282).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 3.292/3.715), destacando, em síntese, que:

“RECURSO VOLUNTÁRIO DE PESSOA JURÍDICA

À

Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

Processo nº 10665.905854/2018-51

RECURSO VOLUNTÁRIO

UNIMED DIVINÓPOLIS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA- com sede à rua Itapecerica, 427, Centro, CEP 35.500-019, Divinópolis- MG, por seu representante legal, não se conformando com o auto de infração e a decisão de primeira instância, da qual foi cientificada em 07/07/2023, vem, respeitosamente, no prazo legal, com amparo no que dispõe o art. 33 do Decreto nº 70.235/72, apresentar seu recurso, pelos motivos que se seguem.

I- OS FATOS

O contribuinte teve parte dos créditos apresentados no manifesto de inconformidade julgada improcedente. Esses créditos foram recolhidos e confirmados na DIRF dos contratantes que sofreram a retenção, porém em código errado. O recurso vem apresentar as provas de que os créditos recolhidos no código 1708 são os créditos que deveriam ter sido recolhidos no 3280, não se confundindo com outras retenções, que não são feitas pela Unimed.

II- O DIREITO

II.1. PRELIMINAR

A Unimed Divinópolis, com a impossibilidade de apresentar o comprovante de retenção emitido por todas as suas fontes pagadoras, em virtude da falta de meios legais de o exigir, uma vez que há contratantes que não o enviam mesmo quando recolhem o tributo, porque não fazem a DIRF; vem através deste recurso, argumentar e oferecer as provas

possíveis, pelo menos para a homologação dos créditos efetivamente recolhidos, confirmados na DIRF dos contratantes, porém no código 1708.

A cooperativa Unimed Divinópolis só apresenta como base de cálculo do imposto de renda retido, os atos cooperativos, que são os serviços prestados por seus médicos associados. Não informamos de foram segregadas nas faturas porque não há espaço suficiente para discriminar os vários procedimentos que constam na tabela de valores, executados pelos médicos cooperados. A composição da base de cálculo é montada internamente, pelo sistema e informada na fatura. Nas faturas antigas da Unimed, quando separávamos a base de cálculo por tipo de atos- cooperativos e não cooperativos, geravam inúmeros questionamentos por parte dos contratantes, que solicitaram a mudança da nomenclatura nos documentos de cobrança. Não fazemos retenção de imposto de renda dos demais serviços, que teriam que ser recolhidos no código 1708. Não teríamos a menor condição de operacionalizar a retenção de um mesmo imposto em dois códigos diferentes, visto que em um único código já temos grandes problemas, inclusive financeiro, pois deixamos de receber valores relevantes e não conseguimos compensar nem pedir restituição quando os contratantes não recolhem. Apresentar provas do recebimento da fatura com o desconto da retenção, dessas cobranças antigas, para pleitear a homologação não é tarefa fácil e às vezes é mesmo impossível, pois muitos contratantes nos pagaram parceladamente. O retorno de baixas que vem do banco, que confirmaria o recebimento, é um arquivo grande e complexo para identificação de todos os pagamentos. A Unimed recolhe integralmente a retenção feita nas notas fiscais dos prestadores de serviço não associados no código 1708.

Caso as retenções recolhidas no código 1708 pelos nossos contratantes, fossem realmente referentes aos serviços prestados por terceiros não associados, para serem compensadas ou restituídas, a Unimed não teria recolhido integralmente o imposto retido desses prestadores, conforme pode ser comprovado na informação que enviamos na DIRF 2016 e as guias de recolhimento do ano de 2015 (anexas). Como foi declarado no PER/DCOMP, os valores retidos nos contratantes, os quais compensamos, confirmam o recolhimento correspondente, equivocadamente, no código 1708, corroborado pelas declarações de algumas empresas, anexadas a este recurso. Com isso, acreditamos que temos provas inequívocas que se trata do imposto retido sobre os serviços profissionais dos nossos associados, que deveriam ter sido recolhidos no código 3280, portanto legítimos para a compensação.

Quanto à necessidade de segregação justificada pela resposta no manifesto enviado, que se refere às cobranças de coparticipação a preço pós e preestabelecido, vinculando à proporcionalidade da cobrança da contraprestação preestabelecida, não procede. A Unimed não retém impostos sobre as contraprestações com preços preestabelecidos (Solução de Consulta DISIT/SRRF02 N° 2002, de 23/03/2021), portanto a retenção é feita unicamente na coparticipação específica e direta aos serviços prestados pelos associados.

Constatamos que a comissão de julgamento considerou a retenção que foi recolhida em período diferente da informada no PER/DCOMP, quando estava evidente a ocorrência no referido período de apuração. Porém conforme descrito no parágrafo anterior a esta conclusão, a comissão alega que a Unimed deveria comprovar as datas e valores recebidos efetivamente, para provar recolhimentos em datas diferentes às informadas em PER/DCOMP, reivindicados no manifesto de inconformidade. Entretanto há uma situação que esta divergência se dá na mudança do exercício, quando a contratante considera o crédito como fato gerador, por ter ocorrido anterior ao pagamento e a Unimed informa no PER/DCOMP pelo vencimento, que é a única forma possível; mesmo que não

fosse, não temos como saber quais contratantes efetuam o crédito ou o pagamento primeiro, conforme determina a lei. Nas faturas emitidas no último mês do ano, se o contratante recolhe pela data do crédito, ele o faz no último mês do ano e a Unimed informa em janeiro do ano seguinte (vencimento). A DIRF do contratante não terá correspondência com o PER/DCOMP da Unimed, pois só será confirmado na DIRF do ano seguinte. Os dois contribuintes atenderam à legislação e cumpriram com as obrigações. Neste caso há possibilidade de um crédito não homologado pela falta de informação na DIRF, ser reconsiderado, provando que foi recolhido e confirmado na DIRF do ano seguinte à compensação? A alegação de que só podemos compensar com o comprovante da fonte pagadora, nem sempre é viável para a Unimed, que não tem como deixar de compensar no decorrer do ano, para averiguar somente no ano seguinte, todos os recolhimentos não comprovados (nem todos os contratantes que recolhem enviam o comprovante), além dos que não recolhem. Pela quantidade de informações, não há condições razoáveis de averiguação de fontes pagadoras que recolheram, que enviaram comprovantes, que recolheram em códigos errados e ainda mais, não há meios de cobrar o que foi retido e não recolhido, pois a legislação do plano de saúde não nos permite excluir os beneficiários por este critério, sendo que eles possuem comprovante de quitação da fatura líquida. Este item foi mais para evidenciar as dificuldades e impossibilidades de retenção e aproveitamento de impostos envolvendo um grande número de fontes pagadoras.

Nas provas anexadas estão algumas declarações de contratantes reconhecendo o recolhimento do imposto de renda informado para um único código, equivocadamente no 1708. Nem todas as empresas concederam a declaração, porém acreditamos que as que o fizeram, ofereceram provas suficientes para esta comissão de julgamento entender e acatar nossa defesa para todos os recolhimentos dos demais contratantes que procederam dessa forma.

II.2- MÉRITO

- Declarações de algumas empresas contratantes que recolheram o imposto de renda retido no código 1708 (comprovação de que houve equívoco no recolhimento que deveria ser no código 3280);
- Demonstrativos da DIRF 2016: mensal, total sintético e total analítico (para comprovação do total da retenção sobre os serviços de terceiros não associados, pela Unimed- 1708);
- DARF de recolhimento totalizando o valor retido no código 1708, com as retenções sobre os pagamentos de serviço de terceiros não associados.

III- CONCLUSÃO

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente, que seja recolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito final reclamado.

Com as provas juntadas, solicitamos que o direito creditório seja reconhecido, ainda que os recolhimentos tenham sido feitos no código 1708.

Termos em que,

Pede deferimento.

Divinópolis- MG, 04 de Agosto de 2023”.

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 2015, no valor de R\$ 114.455,47 (R\$ 263.589,25- R\$ 141.047,62 DRF- R\$ 8.086,16 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).

Análise do Direito Creditório

A controvérsia nos autos cinge ao reconhecimento de direito creditório decorrente de créditos de IRRF do ano-calendário 2015. A autoridade administrativa ao proceder a análise, reconheceu parcialmente o direito creditório da contribuinte, no valor de R\$ 141.047,62 para utilização das Declarações relacionadas até o limite do crédito reconhecido nos PER/DCOMP ns.

16950.67431.230215.1.3.05-8347
01339.52186.200415.1.3.05-2962
20922.04696.120615.1.3.05-9480
17391.62857.200815.1.3.05-1002

17856.88878.100315.1.3.05-2080
00364.59006.140515.1.3.05-2962
18064.71831.100715.1.3.05-2657
24247.98013.131015.1.3.05-4800

37179.89956.171115.1.3.05-1165 36668.44432.211215.1.3.05-5361
e não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP: 26932.13418.150116.1.3.05-5956.

A DRJ julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos seguintes termos (e-fls. 3.252/3.282):

“(…)

CONCLUSÃO

Dessa forma, decido por julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório abaixo discriminado, além do já reconhecido no despacho decisório, e determinando a homologação das compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido”.

Sustentou a Recorrente que o acórdão de piso merece ser reformado parcialmente, vez que todos os valores utilizados possuem legitimidade para a compensação”.

Alegou que “a análise do crédito pode ser verificada por meio das provas inequívocas de recolhimento do imposto retido sobre os serviços profissionais dos associados (i) declarações de empresas contratantes que recolheram o imposto de renda retido no código 1708, (ii) demonstrativos da DIRF 2016 mensal, total e analítico e (iii) Darf de recolhimento totalizando o valor retido no código 1708, com as retenções sobre os pagamentos de serviços de terceiros não associados”.

Pois bem.

Insta destacar, que a documentação colacionada em sede recursal pela Contribuinte (e-fls. 3.295/3.275), após dialogar com a decisão recorrida, corrobora com as suas afirmações. Explique-se.

As sociedades cooperativas devem se constituir conforme as disposições da Lei nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 5.761, de 1971.

No caso específico de cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, a Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, com redação dada pela Lei nº 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 nº 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 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).

Essa questão está regulamentada no art. 33 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, no art. 33 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, no art. 41 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, no art. 48 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 82 da Instrução Normativa

RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e no § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Por seu turno a Solução de Consulta Cosit/RFB nº 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 nº 9.656/1998, art. 1º, I; RIR, arts. 647, caput e § 1º, e 652; PN CST nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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	Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais	1,5%

	janeiro de 1995 e art. 652 do RIR, de 1999).	que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.	
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 social -COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.	5,85%
6190	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 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 nº 8.541/92 e art. 64 da Lei nº 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 das notas fiscais (e-fls. 50/3.064), cópias das arrecadações selecionadas de DARF (e-fls. 3.296/3.396) e DIRF 2016 (e-fls. 3.315/3.715) 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 nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 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.

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.

Cumpra 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, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente 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