



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.720227/2014-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.867 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de agosto de 2023
Recorrente UNIMED UBERLANDIA COOP.REGIONAL TRABALHO MEDICO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

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, para rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito 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 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)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 101-003.991, proferido pela 11ª Turma da DRJ01, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório adicional de R\$ 25.929,91 de IRRF de Cooperativas do ano de 2009, além do já reconhecido pelo Despacho Decisório em análise, bem como o direito de compensação dos débitos apresentados nas DCOMP vinculadas, até o limite do crédito reconhecido.

Por bem relatar os fatos até o momento, adoto o relatório da decisão de piso que será complementado adiante:

DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório manual, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Uberlândia/MG –DRF/UBL/MG (e-fls. 490/494), referente aos seguintes PerDcomps, abaixo relacionados:

Declaração de Compensação	Crédito demonstrado
	Valor (R\$)
13744.86406.310712.1.3.05-4350	224.078,37
29686.79224.310712.1.3.05-4578*	224.078,37*
24316.53405.200709.1.3.05-3493	26.310,49
26889.63742.200709.1.3.05-7723	32.269,76
38827.63574.200709.1.3.05-2388	32.269,76
23641.43313.200709.1.3.05-0100	33.097,08
01803.15868.200709.1.3.05-6119	32.814,74

Consta no Despacho Decisório emitido pela SEÇÃO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA – SAORT da DRF/Uberlândia/MG, em resumo que:

O crédito pleiteado se refere ao IRRF – COOPERATIVA relativo ao ano calendário 2009, conforme discriminado nas fichas de demonstrativo da constituição do crédito das DCOMP acima relacionadas. O valor do crédito demonstrado totaliza R\$ **380.840,20**. Não foi incluído nesta soma o valor referente a dcomp 29686.79224.310712.1.3.05-4578 uma vez que ela não possui ficha de demonstrativo de crédito, referenciando o mesmo demonstrativo de crédito da dcomp 13744.86406.310712.1.3.05-4350.

Os débitos compensados constituem confissão de dívida e foram cadastrados no processo de cobrança nº 10675.720228/2014-44, que se encontra apensado a este.

Para instrução processual foram anexados os documentos de fls. 284/489.

Fundamentos

A Instrução Normativa RFB nº 1300, de 20 de novembro de 2012, que estabelece as normas relativas a restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, dispõe em seu artigo 48 relativamente à compensação do IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho:

[...]

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 utilizado após a ocorrência da retenção correspondente. No decorrer do ano-calendário, o crédito pode ser utilizado exclusivamente 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).

Para o reconhecimento do direito creditório, foram consideradas as retenções na fonte confirmadas nos sistemas da RFB referentes ao período de apuração do crédito analisado com código de retenção 3280. Assim, comparando-se as retenções de IRRF – COOPERATIVA informadas nas fichas de detalhamento da constituição do crédito das declarações de compensação em análise no presente processo com as informações contidas nas declarações de imposto de renda na fonte (DIRF) em que a cooperativa aparece como beneficiária da retenção efetuada com código 3280, constata-se que do crédito total de R\$ 380.840,20, informado nas Dcomp, somente o valor de R\$ 269.845,71 foi confirmado, conforme detalhado no Demonstrativo anexado às fls. 423/487, que faz parte integrante do presente Despacho Decisório.

Após operacionalização da compensação no sistema SIEF constata-se que o crédito reconhecido no valor de R\$ 269.845,71 não foi suficiente para extinguir integralmente os débitos cadastrados no processo nº 10675.720228/2014-44, referentes às Declarações de Compensação ora analisadas, conforme demonstra o extrato do processo de cobrança, anexado às fls. 488/489, remanescendo os saldos devedores abaixo discriminados, a serem exigidos do sujeito passivo, com os acréscimos legais devidos até a data do pagamento.

Declaração de Compensação	Débito compensado (valores em reais)					
	Trib.	P. A	Vencido	Vr principal	Vr. extinto por compensação	Saldo devedor
13744.86406.310712.1.3.05-4350	6012	04/2011	31/01/2012	199.669,13	87.517,13	112.152,00

Decisão Nos termos do relatório e fundamentação supra, resolvo:

I) HOMOLOGAR as compensações, considerando extintos os débitos, objeto das DCOMP abaixo relacionadas:

Declaração de Compensação	Débito extinto por compensação				
	Trib.	P. A	Vencimento	Valor (R\$)	
29686.79224.310712.1.3.05-4578	0220	1º trim/2011	29/04/2011	25.044,39	
24316.53405.200709.1.3.05-3493	0588	06/2009	20/07/2009	26.310,49	
26889.63742.200709.1.3.05-7723	0588	06/2009	20/07/2009	32.269,76	
38827.63574.200709.1.3.05-2388	0588	06/2009	20/07/2009	32.269,76	
23641.43313.200709.1.3.05-0100	0588	06/2009	20/07/2009	33.097,08	
01803.15868.200709.1.3.05-6119	0588	06/2009	20/07/2009	32.814,74	

II) HOMOLOGAR PARCIALMENTE a compensação, objeto da dcomp nº **13744.86406.310712.1.3.05-4350**, considerando extinto o valor de R\$ 87.517,13 referente ao débito de CSLL – balanço trimestral, código 6012, do período de apuração 4º trimestre de 2011, remanescendo como saldo devedor o valor de R\$ 112.152,00, que deverá ser exigido com os devidos acréscimos legais até a data do pagamento:

Declaração de Compensação	Débito extinto parcialmente por compensado					
	Trib.	P. A	Vencido	Vr principal (R\$)	Vr. extinto por compensação (R\$)	Saldo devedor(R\$)
13744.86406.310712.1.3.05-4350	6012	04/2011	31/01/2012	199.669,13	87.517,13	112.152,00

Conforme relatado, a DRF/Uberlândia/MG reconheceu um direito creditório parcial, no valor de **R\$ 269.845,71**, ante os **R\$ 380.840,20** pretendidos pela Interessada, referente ao IRRF de Cooperativas retido no ano de 2009.

A ciência do Despacho Decisório ocorreu em 07.05.2014, conforme AR anexo, às fls. 496/497.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE Inconformada, a Interessada apresentou manifestação de inconformidade datada de 05/06/2014, e-fls. 498 a 501, acompanhada de documentação anexa.

Inicialmente, a Manifestante faz uma narrativa dos fatos ocorridos na análise do direito creditório e do resultado do Despacho Decisório contestado.

Na sequência, a Interessada apresenta as argumentações que representam suas razões de defesa, a seguir transcritas o essencial, *in verbis*:

DO MÉRITO

Conforme informado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Uberlândia - MG cabe manifestação de inconformidade contra a não homologação de parte da compensação efetuado, pois, a legislação permite ao Governo Federal a possibilidade de criar o instituto de Imposto de Renda na Fonte, ou seja, obrigar as pessoas-jurídicas a efetuarem o desconto do imposto e repassar ao governo, assim a lei atribuiu à fonte pagadora a condição de responsável pelo desconto e pelo recolhimento do imposto.

Ocorrendo a retenção do imposto sem o respectivo pagamento aos cofres públicos, a fonte pagadora, responsável pelo imposto, deve ser enquadrada no crime de apropriação indébita, previsto no art. 11 da Lei nº 4.357/1964, e caracterizada como depositário infiel do valor pertencente à Fazenda Pública, conforme Lei nº 8.866/1964. Ressalta-se que a obrigação do contribuinte de oferecer o rendimento à tributação permanece, podendo, nesse caso compensar o imposto retido.

Pelo que se percebe, o contribuinte poderá ser substituído, por determinação da lei, em relação ao pagamento do imposto, pela fonte pagadora do rendimento (tomadora do serviço), conforme arts. 43, 45 e 121 do CTN, isto é, a fonte pagadora do rendimento (tomadora do serviço) fica responsável pelo desconto do imposto devido e pelo efetivo pagamento, dentro dos prazos legais, todas as vezes que a lei determinar obrigatoriedade da retenção na fonte, inclusive, com os devidos códigos de recolhimentos corretos.

Por fim, temos vários créditos tributários informados na Declaração de Imposto Retido na Fonte (DIRF) que foram recolhidos sob o código nº 1708, sendo que o correto seria pelo código nº 3280, porém, o tomador responsável fez a *retenção na fonte e recolheu com o código errado. Para evidenciar o fato, estamos enviando documentos que conciliam os respectivos recebimentos onde se vê as respectivas retenções na fonte.*

Senhor julgador, são estes, em síntese, os pontos de discordância apontados nesta Impugnação:

a) Recolhimento de IRRF realizado no código nº 1708, sendo que o correto seria pelo código nº 3280; e b) Casos onde houve a retenção. do IRRF, porém, não há informe de rendimentos referentes às respectivas retenções.

DOCUMENTOS ANEXADOS

Estão anexados a esta Impugnação os seguintes documentos:

- a) Arquivos de recebimento em cobrança do ano calendário de 2009 e Demais recebimentos (depósito bancário) e recebimento em caixa - relatório financeiro de títulos pagos pelos clientes da UNIMED UBERLÂNDIA e avisos de lançamentos bancários de pagamentos por parte do cliente juntamente com a respectiva nota fiscal;
- b) Arquivo em "PDF" com notas fiscais e boletos emitidos em 2008 - notas fiscais com a discriminação do destaque do imposto de renda a ser retido pela fonte pagadora e boleto com o valor líquido de IRRF;
- c) Informe de Rendimentos do ano calendário de 2009 - comprovante de créditos tributários;
- d) Detalhamento de pagamentos das notas fiscais de serviços líquidos de IRRF, podendo este ser realizado mediante pagamento parcial e consequentemente pagamento do saldo a receber;
- e) Extratos bancários de 2009 - extrato de movimentação financeira que evidencia o recebimento líquido de IRRF, através de remessa em cobrança e/ou demais recebimentos;
- f) Comparativo PERDCOMP UNIMED UBERLANDIA versus Receita Federal do Brasil (RFB);
- g) Cópia Estatuto Social;
- h) Cópia da ata da atual diretoria.

DO PEDIDO

Á vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência **parcial**, do **lançamento**, requer que seja acolhida a presente Impugnação.

Em despacho, às fls. 513, a Unidade preparadora reconhece a tempestividade da manifestação de inconformidade.”

Por sua vez, a DRJ, ao analisar a manifestação de inconformidade apresentada entendeu por julgá-la procedente em parte, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. IR RETIDO NA FONTE. REQUISITOS PARA DEDUTIBILIDADE.

O Imposto de Renda retido na fonte só pode ser deduzido na declaração de pessoa jurídica se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. Tal documento deve conter todas as informações específicas na IN SRF 119/2000. A Dirf emitida pela fonte pagadora é considerada prova equivalente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. HOMOLOGAÇÃO ATÉ O LIMITE RECONHECIDO.

Homologa-se a compensação até o limite do direito creditório reconhecido.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário, visando à reforma do acórdão de piso na parte que lhe negou o direito ao crédito pleiteado e, para tanto, alegou, em síntese:

“V.1 – PRELIMINARMENTE

Que seja reconhecido o cerceamento do direito de defesa da Recorrente pela ausência de especificação pormenorizada, pela DRJ, de quais seriam as fontes pagadoras e respectivas retenções na fonte correspondentes aos créditos adicionalmente reconhecidos, devendo o processo retornar à primeira instância para a devida identificação, devolvendo-se o prazo recursal de 30 (trinta) dias à contribuinte.

V.2 – NO MÉRITO

V.2.1 – da existência do direito da Manifestante aos créditos indevidamente glosados, que devem ser reconhecidos levando-se em conta inclusive os valores não confirmados em DIRF pelas fontes pagadoras, haja vista a comprovação da retenção por documentação complementar, que é elemento suficiente para validação da compensação pleiteada, não podendo ser imputado à Manifestante o ônus decorrente de eventual descumprimento de obrigações pela fonte pagadora – Súmula n.º 143 do CARF;

V.2.2 – da indicação do código de recolhimento diverso do 3280 (1708, por exemplo) pelas fontes pagadoras, que decorre de mero erro material, eis que a natureza das retenções somente pode se tratar daquelas aplicáveis a cooperativas com base no artigo 45 da Lei n.º 8.541/92 (652 do RIR/99), inexistindo capitulação legal diversa para tal retenção;

V.2.3 – de parte das glosas dos créditos decorrer de mero descompasso das informações declaradas pelas fontes pagadoras quanto à competência das retenções, em contraponto à competência da retenção declarada pela Recorrente em DCOMP;

V.2.4 – a impossibilidade de inovação da fundamentação do Despacho Decisório pelos órgãos julgadores, ocasionando a nulidade da decisão, mas, na eventualidade de, por absurdo, se entender de forma diversa, tem-se que:

(i) são créditos passíveis de compensação os valores retidos da Recorrente, pela simples ocorrência de retenção, procedida com base no artigo 45 da Lei n.º 8.541/1992, não havendo outra hipótese de enquadramento;

(ii) a operação de planos de saúde pela Recorrente em pré-pagamento ou qualquer outra modalidade, não desatura a prestação de serviços pelos cooperados, sendo apenas distinto o momento da sua definição, pelo que se aplica a autorização para a compensação do IRRF retido pelos contratantes nos moldes do artigo 45 da Lei n.º 8.541/1992, ao menos até a publicação da Solução de Consulta n.º 5 9/2009, de 06/01/2010;

(iii) caso ultrapassado o argumento acima aduzido, ainda assim aplica-se aos pagamentos feitos a preço preestabelecido a autorização para a compensação, diante da possibilidade de configuração da segunda hipótese de retenção do imposto, constante do artigo 45 da Lei n.º 8.541/1992 (“serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição”), sendo a inaplicabilidade da retenção decorrente da dificuldade temporal de se mensurar o valor dos serviços pessoais no momento da emissão da fatura;

(iv) a operação de planos de saúde pela Recorrente em pré-pagamento ou qualquer outra modalidade, não desnatura a prática do ato cooperativo, embora isso sequer influencie no reconhecimento do direito à compensação, haja vista a ausência de condicionante nesse sentido no artigo 45 da Lei n.º 8.541/1992;

(v) mesmo na hipótese de contratos a preço fixo (pré-pagamento), confirma-se a prática do ato cooperativo quando do repasse de produção aos cooperados, sendo apenas distinto o momento da sua definição, pelo que se aplica a autorização para a compensação do IRRF retido pelos contratantes nos moldes do artigo 45 da Lei n.º 8.541/1992; IV.5 – e em qualquer hipótese, que sejam admitidos os créditos relativos a retenções ocorridas com relação aos contratos em custo operacional, bem como sobre as coparticipações (fator moderador de custo), ambos relativos a parcelas variáveis.

Pleiteia, ainda, a conversão em diligência para, na busca da verdade material, seja demonstrada a existência do crédito a que tem direito a Recorrente.

Por fim, a Recorrente reserva-se ao direito de se manifestar acerca de quaisquer elementos adicionais eventualmente suscitados pela fiscalização quanto à certeza do crédito, o que deve seguir todo o trâmite processual desde a primeira instância”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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).

A controvérsia nos autos cinge-se ao reconhecimento integral de direito creditório informado em PER/DCOMP relativo a Saldo Negativo de IRPJ, ano-calendário de 2009.

Preliminarmente

A Recorrente alega que o acórdão de piso é nulo pela ausência de especificação pormenorizada, pela DRJ, de quais seriam as fontes pagadoras e respectivas retenções na fonte correspondentes aos créditos adicionalmente reconhecidos. Contudo, tal proposição não pode ser ratificada. Senão veja-se.

As hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal estão listadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (grifei)

De acordo com a inteligência do dispositivo, somente dariam azo à nulidade os defeitos relativos à incompetência da autoridade administrativa prolatora da decisão ou que restringissem o efetivo exercício à ampla defesa, o que, definitivamente, não se deu *in casu*.

A decisão de primeira instância foi lavrada por servidor competente está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Em tempo, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Destarte, não há se falar em nulidade em qualquer nulidade, portanto, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

Sobre a questão, assim constou no acórdão de piso:

“(…)

A competência das DRJs refere-se ao exame e à decisão relativa ao Pedido de Restituição ou à compensação declarada em DCOMP quando, na unidade que jurisdiciona o contribuinte, o Despacho Decisório não tenha homologado a compensação ou a tenha homologado parcialmente, por força do Decreto nº 70.235, de 1972 (artigo 25), da Lei nº 9.430, de 1996 (§ 11 do artigo 74, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003) e do Regimento Interno da Receita Federal aprovado pela Portaria MF nº 203, de 2012 (artigo 233).

Conforme antes relatado, no Despacho Decisório, após análises de dados extraídos do sistema DIRF, além do cotejo de demais informações relacionadas ao PerDcomp transmitido pelo interessado, dos **R\$ 380.840,20** pretendidos como direito creditório, a DRF/ Uberlândia/MG reconheceu o valor de **R\$ 269.845,71**.

A manifestante argui que a diferença não confirmada deve-se às informações equivocadas/incorretas do tomadores de serviços que informaram os códigos de retenção diferentes do correto, no caso o 3280 - Pagamento PJ à cooperativa de trabalho.

O direito creditório pretendido, informado nos PerDcomps relacionados, é composto de imposto de renda retido na fonte, código 3280. Não há qualquer outra retenção informada pelo interessado para composição do direito creditório pretendido em suas PerDcomp. Dessa forma a lide está limitada às retenções na fonte, relativas ao código 3280.

Em princípio, as retenções confirmadas nos sistemas da RFB em código diverso ao código 3280 não podem ser reconhecidas para fins de compensação nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/92 em razão de não se enquadrarem no conceito de crédito de IRRF sobre receitas de cooperativas.

Cabe ressaltar também que nos autos não constam todos comprovantes de rendimentos anuais e retenções na fonte emitidos pelas respectivas fontes pagadoras, cujos valores foram glosados pela Autoridade *a quo*.

Esclareça-se que a apresentação de cópias/relatórios de notas fiscais e/ou faturas, bem como cópia dos Arquivos de recebimento em cobrança recebimento em caixa - avisos de lançamentos bancários de pagamentos por parte do cliente juntamente com a respectiva nota fiscal paga, como no caso, também não se mostram suficientes para comprovar a efetividade e/ou o valor da retenção do imposto e/ou da contribuição pelas fontes pagadoras.

Faz-se necessário a participação das empresas destinatárias dos documentos, com o fornecimento do informe de rendimentos à cooperativa, prestadora de serviços, bem como o registro em DIRF dos valores retidos.

O pressuposto principal para a compensação tributária é que o crédito do contribuinte contra a Fazenda se revista de certeza e liquidez. A certeza diz respeito ao reconhecimento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil quanto à possibilidade de o contribuinte compensar-se de supostos indébitos. Já a liquidez do direito há de ser comprovada pela prova documental do *quantum* compensável a ser reconhecido pelo devedor.

Tratando-se de compensação de IRRF sobre pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho por serviços prestados por seus cooperados com o imposto que cabe a essa

cooperativa reter quando do pagamento a seus cooperados, torna-se válido reproduzir o dispositivo normativo pertinente, em que se funda a pretensão compensatória analisada, qual seja o art. 45 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992 (base legal do art. 652 do RIR/1999 -Decreto 3.000/99):

*“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)” Grifou-se Em respeito ao princípio da verdade material, as retenções efetuadas sob código 1708 ou outro código poderiam ser admitidas como crédito nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, mas somente se demonstrado que tais rendimentos correspondessem **a pagamentos por serviços pessoais prestados pelos cooperados do interessado**, conforme legislação antes citada.

Cabe esclarecer que, admitir outros códigos, além dos informados no PerDcomp ora analisado, seria admitir uma retificação do pedido de compensação, e não cabe a essa DRJ realizar a retificação de tal pedido de compensação.

A ausência da demonstração da natureza das receitas dos pagamentos recebidos impede a utilização do imposto de renda retido na fonte como direito creditório, nos termos do art. 228, do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 9.580, de 2018:

"Art. 228. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto sobre a renda devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º): Ver tópico...

III - do imposto sobre a renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, observado o disposto nos § 1º e § 2º; e Ver tópico..."

Logo, o Imposto de Renda retido, ou recolhido sob código diverso do 3280, **a não ser que comprovado tratar-se de pagamento a serviços pessoais prestados por cooperados**, o que não restou comprovado nos autos, não pode ser compensado nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, tal como foi pleiteado.

No caso, a Interessada restringiu-se a afirmar a ocorrência de erro nos códigos informados pelas diversas fontes pagadoras e apresentar documentação inconclusiva para comprovação do recebimento **tratar-se de pagamento a serviços pessoais prestados por cooperados**.

Necessária seria a apresentação de todos os informes de rendimentos para constatação dos valores auferidos e retidos em cada mês, conforme previsto no art. 943, § 2º, do RIR/99 (revogado pelo Decreto nº 9.580, de 2018):

“Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

§ 1º. O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, § 1º).

§ 2º. O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).”

O interessado tem o dever de exigir o Comprovante de Rendimentos da fonte pagadora, cuja obrigação de fornecimento é prevista nas normas de regência (art. 733 do RIR/99, revogado pelo Decreto nº 9.580, de 2018), ou em caso de a própria empresa beneficiada efetuar o recolhimento do IRRF, é necessária a apresentação dos DARF de recolhimento do tributo.

Importante ressaltar e esclarecer à Interessada que em processos de compensação o ônus da prova cabe ao contribuinte, que ao transmitir a declaração de compensação, afirma ter em seu favor crédito que goza de certeza e liquidez, requisitos exigidos pelo artigo 170 do CTN.

E no caso em tela, os documentos apresentados pelo interessado não comprovam o direito creditório pretendido, pois não há nos autos os informes de rendimentos para constatação dos valores auferidos e retidos em cada mês, conforme previsto no art. 943, § 2º, do RIR/99 (revogado pelo Decreto nº 9.580, de 2018).

Contudo, a despeito da incompleta comprovação da Interessada e da forma não demonstrativa que declarou as retenções na PerDcomp, entende-se que as retenções na fonte podem ser confirmadas, quando possível, pelos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal com base nas informações prestadas pelas fontes pagadoras na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf).

No caso, considerando tão somente o código 3280, informado em PerDcomp, a DRF já tinha concedido um direito creditório no valor de **R\$ 269.845,71**.

Porquanto, em consulta ao sistema DIRF, as fontes pagadoras informaram os seguintes rendimentos e retenções para o ano calendário 2009, reprodução parcial abaixo:

Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - Dirf
Resumo do Beneficiário - Todos os códigos de receita

Dados do beneficiário:

CNPJ do beneficiário: 17.790.718/0001-21

Nome empresarial do beneficiário constante do cadastro: UNIMED UBERLÂNDIA COOP.REGIONAL TRABALHO MEDICO LTDA

Total: 230 Fontes Pagadoras (somente ativas)

Código	Rendimento Tributável					
	Rend. Bruto	Imposto Retido	Prev. Oficial	Dependentes	Pensão Alim.	Prev. Priv.
1708	7.741.020,81	74.677,98	0,00	0,00	0,00	0,00
3280	22.041.923,91	295.775,62	0,00	0,00	0,00	0,00
3426	3.821,36	588,74	0,00	0,00	0,00	0,00
5706	62.717,17	9.407,58	0,00	0,00	0,00	0,00
5960	1.107.811,49	33.234,35	0,00	0,00	0,00	0,00
5979	1.107.811,49	7.200,77	0,00	0,00	0,00	0,00
6190	6.817.788,34	644.280,91	0,00	0,00	0,00	0,00
6800	470.732,97	70.609,93	0,00	0,00	0,00	0,00
8045	55.960,93	836,86	0,00	0,00	0,00	0,00
Total:	39.409.588,47	1.136.612,74	0,00	0,00	0,00	0,00

Ocorre, portanto, que em DIRF, as fontes pagadoras informaram para o ano de 2009 (consideradas também as retificações posteriores ao Despacho Decisório), para o código 3280, retenções de **R\$ 295.775,62**, conforme visto no relatório de pesquisa antes colocado.

Pelo que voto por reconhecer **a diferença** do que foi informado pelas fontes pagadoras em DIRF e o que já tinha sido concedido pela DRF/Uberlândia/MG através do Despacho Decisório, ou seja, R\$ 295.775,62 - R\$ 269.845,71 = **R\$ 25.929,91**, referente ao código de retenção **3280**, único código informado em PerDcomp, delimitando a análise do pedido de compensação.

Conclusão Assim, por todo o exposto, voto por julgar a manifestação de inconformidade parcialmente procedente, reconhecendo **o direito creditório adicional de R\$ 25.929,91 de IRRF de Cooperativas do ano de 2009, além do já reconhecido pelo Despacho Decisório em análise**, bem como o **direito de compensação** dos débitos apresentados nas DCOMP vinculadas, **até o limite do crédito reconhecido**”.

De acordo com a Recorrente, o acórdão de piso merece reforma pois, os documentos juntados comprovariam a retenção na fonte do IRPJ e, por conseguinte, o direito creditório em questão, visto que a indicação do código de recolhimento diverso do 3280 (1708, por exemplo) pelas fontes pagadoras, que decorre de mero erro material, eis que a natureza das retenções somente pode se tratar daquelas aplicáveis a cooperativas com base no artigo 45 da Lei n.º 8.541/92 (652 do RIR/99), inexistindo capitulação legal diversa para tal retenção.

Em verdade, instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Neste contexto, a Recorrente, para comprovação de seu direito, juntou aos autos cópias das faturas, informes de rendimento, extratos bancários, 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.

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Ademais, 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

Por outro lado, o Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

O 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, prevê:

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. (Vinculante, conforme Portaria nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

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)

Na formação do preço a ser pago às operadoras, a Resolução Normativa ANS nº 100, de 3 de junho de 2005 dispõe:

11. FORMAÇÃO DO PREÇO:

São as formas de se estabelecer os valores a serem pagos pela cobertura assistencial contratada:

1 - pré-estabelecido: quando o valor da contraprestação pecuniária é efetuado por pessoa física ou jurídica antes da utilização das coberturas contratadas;

2 - pós-estabelecido: quando o valor da contraprestação pecuniária é efetuado após a realização das despesas com as coberturas contratadas, devendo ser limitado à contratação coletiva em caso de plano médico-hospitalar. O pós-estabelecido poderá ser utilizado nas seguintes opções:

I – rateio – quando a operadora ou pessoa jurídica contratante divide o valor total das despesas assistenciais entre todos os beneficiários do plano, independentemente da utilização da cobertura;

II – custo operacional – quando a operadora repassa à pessoa jurídica contratante o valor total das despesas assistenciais.

3 - misto: permitido apenas em planos odontológicos, conforme RN nº 59/03.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, determina:

Art. 647. 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 outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional (Decreto-Lei nº 2.030, de 9 de junho de 1983, art. 2º, Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 1º, inciso III, Lei nº 7.450, de 1985, art. 52, e Lei nº 9.064, de 1995, art. 6º). [...]

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 (Lei nº 8.541, de 1992, art. 45, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 64).

§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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 64, §1º).

§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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 64, §2º).

Restou, nos autos, comprovada a situação que o valor abaixo identificado se enquadra na modalidade de pré-pagamento. Sobre a matéria, a Solução de Consulta Cosit nº 59, de 30 de dezembro de 2013, publicada no DOU de 20.01.2014, orienta:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

EMENTA: 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. (g. n.)

Ocorre que somente a partir da edição Solução de Consulta Cosit nº 59, de 30 de dezembro de 2013, é que restou pacificado definitivamente o entendimento acerca da desnecessidade de retenção e recolhimento do IRRF nos pagamentos decorrentes dos contratos de planos de saúde denominados de pré-pagamento, avenças estas que são comercializadas pelas cooperativas de trabalho médico, em que não há, de plano, a efetividade da prestação de serviços.

Anteriormente a esse pronunciamento da RFB permanecia a controvérsia sobre procedimento correto a ser implementado nas hipóteses de pagamentos decorrentes de contratos de planos de saúde na modalidade pré-pagamento no que se refere à sujeição da retenção do IRRF, termos do artigo 652 do RIR, de 1999, em decorrência da impossibilidade de distinção, com exatidão, dos montantes dos serviços pessoais prestados pelos médicos cooperados nos referidos contratos de valor pré-determinado.

Nesse sentido, tem cabimento a continuidade da análise do direito creditório pleiteado indicado no Per/DComp referente ao pagamento a maior de IRRF, código 3280, efetuado anteriormente ao ano-calendário de 2009, uma vez que a Administração Pública somente divulgou ao seu entendimento sobre o tema a partir da publicação da Solução de Consulta Cosit nº 59, de 30 de dezembro de 2013, no DOU em 20.01.2014.

Cabe, ainda, mencionar o voto condutor do Acórdão CARF nº 1302-006.133, de 21.09.2022, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, cujos fundamentos de direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Voto Vencedor

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Redator designado.

Nos termos da ata do julgamento realizado, este colegiado, por maioria de votos, entendeu por bem “afastar o óbice jurídico à compensação dos valores de IRRF contidos nas DIRF, em relação a contratos pré-fixados, e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem, para prosseguir na análise em relação a estes”, cabendo a mim elaborar o voto vencedor. É o que passo a fazer.

Conforme exposto no relatório acima, ao analisar as declarações de compensação apresentadas pela Recorrente, Unimed do Estado de São Paulo - Federação Estadual das Cooperativas Médicas, a Fiscalização não reconheceu os créditos de IRRF decorrentes dos contratos firmados na modalidade de “pré-pagamento”, contratos estes que haviam sido firmados entre a Recorrente e diversos tomadores de serviços. [...]

Há nos autos, inclusive, planilha elaborada pela Unidade de Origem (fls. 791 e seguintes), em que são demonstrados os valores de IRRF e a indicação daquela modalidade de contrato. Em síntese, a motivação da fiscalização para não aceitar os créditos de IRRF foi no sentido de que, nesta modalidade contrato (“pré-pagamento”), não há prestação de serviços e, por isso, a retenção do IRRF seria indevida. [...]

Contudo, também em síntese, o entendimento que prevaleceu entre os julgadores componentes desta Turma de Julgamento, inclusive deste Conselheiro, foi de que este óbice para o reconhecimento do direito creditório deveria ser superado, porque, a princípio, de fato, as retenções foram realizadas e, em especial, à época em que se deram as retenções, não havia um entendimento consolidado da Receita Federal do Brasil quanto à necessidade ou não de estas retenções serem realizadas nos pagamentos decorrentes dos denominados contratos de pré-pagamento, contratos estes que são firmados pelas cooperativas que comercializam planos de saúde, como é o caso da Recorrente.

É que, importa reforçar, independentemente do tipo de contrato celebrado entre a Recorrente e diversos dos seus tomadores de serviços, o que deve ser considerado, *in casu*, é que de fato houve a retenção e recolhimento do Imposto de Renda em nome da Recorrente, o qual foi posteriormente indicado como créditos nos PER/DComp apresentados à Receita Federal do Brasil.

Tal fato, inclusive, é corroborado com a análise da fiscalização, que, em que pese ter identificado as retenções e recolhimento do IRRF no período, sob o entendimento, reitere-se, de que na modalidade de contrato denominado pré-pagamento não haveria que se falar em retenção do IRRF, não reconheceu o direito creditório decorrente desta modalidade de contrato.

Ocorre que, mesmo que o entendimento atual da Fiscalização seja pela desnecessidade de retenção do Imposto de Renda nos contratos denominados de pré-pagamento, o fato de ter sido retido e recolhido o tributo por si só já gera o direito creditório ao contribuinte, sob pena, inclusive, de enriquecimento ilícito do erário.

Por outro lado, não se pode perder de vista que o entendimento acerca da situação IRRF no caso das Cooperativas Operadoras de Planos de Saúde sempre foi controvertida, de modo que somente veio a ser pacificada no ano de 2013, com a Solução de Consulta nº 59 – Cosit de 30/12/2013 (anexo V), que assim estabeleceu:

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.

Assim, à época em que as retenções em tela – que aos olhos da fiscalização são indevidas - foram realizadas pelas Fontes Pagadoras da Recorrente, qual seja, ano de 2007, não era pacífico o entendimento acerca da necessidade ou não da retenção do IRRF - Cooperativas, nos casos dos contratos celebrados na modalidade pré-pagamento. De modo que havia certa insegurança jurídica quanto ao tema, tanto que, como se observa, as Fontes Pagadoras optaram por reter e recolher o imposto nos pagamentos realizados, independentemente da modalidade de contrato pactuado com a Recorrente.

Por conseguinte, não havia opção para à Recorrente acerca das retenções sofridas, sendo certo que, a responsabilidade em relação a estas retenções é da empresa tomadora de seus serviços, que é inclusive, quem determina os códigos de retenção e recolhimento. Não tinha, a Recorrente, domínio ou poder quanto às retenções realizadas.

Logo, tendo em vista as divergências existentes acerca da sistemática de recolhimento e retenção do IRRF – Cooperativas na época em que o crédito objeto das declarações de compensação foram gerados, seria desarrazoado exigir procedimentos rígidos de sua posterior compensação, justamente pelas dificuldades enfrentadas para a classificação destes créditos, antes de a Receita Federal do Brasil se pronunciar de forma expressa sobre o tema.

Porém, o que realmente importa neste caso é que os tomadores de serviços pessoas jurídicas, a princípio, efetuaram as retenções e os recolhimentos do IRRF, conforme o entendimento consignado pela própria fiscalização, quando da elaboração do despacho decisório.

Assim, tendo em vista a ausência de entendimento pacífico acerca do tema em tela na época das retenções sofridas pela Recorrente, esta não pode ficar a mercê de questões procedimentais da RFB, que, reitera-se, só se pronunciou acerca da dispensa das retenções posteriormente ao período ora em análise. O posicionamento formal, via COSIT, só se deu em 2013.

Evidenciado, portanto, que a Recorrente, efetivamente, teve retenções no período, inclusive decorrentes dos contratos denominados de “pré-pagamento”, o óbice constante no despacho decisório deve ser superado, para que haja uma análise do direito creditório sem o entendimento consignado naquele despacho.

Neste sentido, vota-se por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para afastar o óbice jurídico à compensação dos valores de IRRF contidos nas DIRF, em relação a contratos pré-fixados, e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem, para que esta prossiga na análise do direito creditório em relação a estes.

Por conseguinte, deve-se afastar o óbice jurídico à compensação dos valores de IRRF, em relação a contratos pré-fixados, e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem, para prosseguir na análise em relação a estes devendo o rito processual ser retomado desde o início, dado que o tema em tela à época das retenções sofridas pela Recorrente somente foi pacificado a partir da edição da Solução de Consulta Cosit nº 59, de 30 de dezembro de 2013.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito 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 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)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça