



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.724806/2010-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.034 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de dezembro de 2021
Recorrente COOPERATIVA DOS MÉDICOS, FISIOTERAPEUTAS E OUTROS
PROFISSIONAIS DA ÁREA DE SAÚDE - COPIMEF
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Ano-calendário: 2006

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

Recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar a existência do direito creditório informado na DCOMP, sob pena de não homologação da compensação pretendida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. O Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias votou pelas conclusões do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lucia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo em epígrafe, com amparo no art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

O presente litígio tem origem declarações de compensação (DCOMPs) transmitidas pelo sujeito passivo ao longo dos anos de 2006 e 2007, onde informou como direito creditório "IRRF - Pagamento PJ à cooperativa de trabalho", código de receita 3280, para extinção de débitos de "IRRF - Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício", código 0588 (e-fl. 3 e ss.).

Examinadas as referidas DCOMPs, a DRF de jurisdição do sujeito passivo homologou-as parcialmente, conforme despacho decisório e-fl. 218 e ss., *in verbis*:

Relatório

Trata o presente processo das Declarações de Compensação eletrônicas (Dcomp's) relativas ao uso do crédito de imposto de renda retido na fonte em decorrência de pagamentos efetuados por pessoa jurídica à Copimef, relativos aos serviços prestados por seus associados, no ano calendário de 2006, no valor total de R\$ 286.193,11.

As Dcomp's em referência estão a seguir listadas (as em negrito foram canceladas por retificação):

DCOMP	VALOR TOTAL CRÉDITO	Nº DCOMP RETIFICADORA
20472.16148.060206.1.3.05-9239	13.616,38	
39334.93936.080206.1.7.05-1748	13.616,38	20472.16148.060206.1.3.05-9239
12678.22532.080306.1.3.05-5850	18.000,00	
14189.32321.070406.1.3.05-5520	19.000,00	
32681.90099.050506.1.3.05-7839	18.000,00	
42680.23077.040706.1.3.05-4801	18.000,00	
14126.37110.090806.1.3.05-7076	24.548,00	
25033.96356.010906.1.3.05-5018	22.000,00	
21770.74600.080906.1.3.05-9525	27.000,00	
40329.80275.091006.1.3.05-6377	21.000,00	
25805.41380.101106.1.3.05-1810	22.000,00	
30670.23991.061206.1.3.05-0003	22.767,26	
35573.02173.100107.1.3.05-7064	58.066,86	
26341.14366.030907.1.3.05-4900	219,02	
01542.32509.030907.1.3.05-8474	1.975,59	
Total	286.193,11	

(...)

Fundamentos

O uso do crédito de imposto de renda retido na fonte relativo à pagamentos efetuados à Cooperativas, em decorrência de serviços prestados por seus associados ou postos disposição é tratado pelo art. 45 da Lei n.º 8.541, de 23/12/1992, com redação dada pelo art. 64 da Lei n.º 8.981, de 20/01/1995, *in verbis*:

"Art. 45. Estão sujeitas a 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 a 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 acima exposta 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."

Por sua vez, as Dcomp's em análise foram transmitidas sob a regência da IN SRF n.º 600, de 28/12/2005:

"Art. 33 O crédito do IRRF incidente sobre pagamento efetuado a cooperativa de trabalho, associação de profissionais ou assemelhada poderá ser por ela utilizado, durante o ano-calendário da retenção, na compensação do IRRF incidente sobre os pagamentos de rendimentos aos cooperados ou associados.

§ 1º O crédito mencionado no **caput** que, ao longo do ano-calendário da retenção, não tiver sido utilizado na compensação do IRRF incidente sobre os pagamentos efetuados aos cooperados ou associados poderá ser objeto de pedido de restituição após o encerramento do referido ano-calendário, bem como ser utilizado na compensação de débitos relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF."

(...)

O valor do crédito utilizado nas Dcomp's é de R\$ 286.193,11, que corresponde ao total dos débitos atualizados (com multa e juros Selic até a data de transmissão da Dcomp). **Contudo, esse valor não tem total correspondência nas Dirfs transmitidas pelas fontes retentoras** (fls. 162 a 206), **que, em relação ao código 3280** (referente "às importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição", segundo o Mafon - Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte), **somente perfaz uma retenção de R\$ 173.155,23**. (g.n.)

(...)

Os códigos 1708 (IRRF sobre remuneração de serviços profissionais prestados por pessoa jurídica) e 6256 (IRRF sobre pagamentos efetuados por órgãos públicos ou empresas públicas; § 4º do art. 1º da IN SRF nº 480, de 2004), também presentes na Dirf, não podem ser utilizados para a compensação disposta pelo artigo 45 da Lei nº 8.541, de 1992, por se tratarem de códigos relacionados a prestação de serviços por não associados.

(...)

Conclusão

Nos termos do relatório e fundamentos acima, CONCLUO pelo reconhecimento do crédito de IRRF nos pagamentos efetuados à Copimef sobre serviços prestados por seus associados, durante o ano calendário de 2006, no valor de R\$ 173.155,23, o que significa a homologação parcial das Dcomp's analisadas, conforme o quadro seguinte:

(...)

Proposta manifestação de inconformidade (e-fl. 225 e ss.), a DRJ de origem julgou-a improcedente, conforme ementa a seguir transcrita (e-fl. 256 e ss.):

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2006

Ementa: IRRF. COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO. NOTAS FISCAIS. Notas fiscais de prestação de serviços não constituem, por si sós, documentos hábeis para comprovar inequivocamente a retenção do imposto retido na fonte.

PERDCOMP. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. Não tendo sido comprovado o crédito que o interessado alega possuir junto à Fazenda, não há falar em direito à compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

(...)

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário onde alega, em síntese, o seguinte:

a) que as notas-fiscais, consideradas pela DRJ como insuficientes para comprovação do direito creditório informado nas DCOMPs, devem ser examinadas em conjunto com as DIRFs de posse da RFB, bem como com os documentos ora anexados, os quais devem ser admitidos por força do princípio da busca da verdade material;

b) que segundo as DIRFs apresentadas por suas fontes pagadoras, teve, no ano de 2006, impostos e contribuições retidos no montante de R\$ 880.500,75;

c) que desse montante, R\$ 287.311,79 referem-se ao IRRF e R\$ 593.188,96 às retenções das contribuições sociais (PIS, COFINS e CSLL);

d) que do total declarado pelas fontes a título de IRRF, pleiteou compensação de débitos também de IRRF no montante de R\$ 286.193,11, restando ainda a seu favor um saldo de R\$ 1.118,68;

e) que o entendimento consignado no despacho decisório, no sentido de que somente se poderia compensar impostos retidos e recolhidos pelas fontes pagadoras sob o código 3280, não sendo possível fazê-lo em relação àqueles recolhidos pelas fontes pagadoras sob outros códigos, em particular sob os códigos 1708 e 6256, não encontra guarida na legislação consentânea;

f) que o art. 45 da Lei n.º 8.541/1992 meramente determina a retenção na fonte, à alíquota de 1,5%, das importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho (*caput*), permitindo sua compensação com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados (§1º), mas não impede, por razões óbvias, que o próprio saldo excedente do imposto retido das cooperativas, objeto de pedido de restituição (§2º), venha a ser utilizado para compensação de outras modalidades de tributos administrados pela RFB (nos termos do art. 74 da Lei 9.430/1996), menos ainda que outros tributos administrados pela RFB sejam utilizados na compensação de débitos apurados sob o código de arrecadação 3280.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais previstos nas normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, logo, dele tomo conhecimento.

Esclareça-se inicialmente que os documentos juntados ao recurso voluntário (e-fl. 297 e ss.) devem ser aqui recebidos, até porque as informações neles contidas não diferem daquelas presentes nos documentos juntados pela autoridade que exarou o despacho decisório (e-fl. 163 e ss.).

Por sua vez, embora não compartilhe do entendimento da DRJ segundo o qual "*Notas fiscais de prestação de serviços não constituem, por si só, documentos hábeis para comprovar inequivocamente a retenção do imposto retido na fonte*", o fato é que o sujeito passivo anexou ao processo cópia de apenas 3 (três) notas-fiscais (e-fls. 230/232), as quais, além de pouco legíveis, estão longe de comprovar o total do direito creditório alegado.

Pois bem, em todas as DCOMPs objeto do presente processo o sujeito passivo pretende compensar direito creditório de "IRRF - Pagamento PJ à cooperativa de trabalho",

código de receita 3280, com débitos de "IRRF - Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício", código 0588.

O conforme informação contida no Mafon/2007, (i) o **IRRF código 3280** incide sobre "*Serviços pessoais prestados por associados de cooperativas de trabalho (art. 45, Lei n.º 8.541/92)*", e (ii) o **IRRF código 0588** incide sobre "*Rendimento do Trabalho Sem Vínculo Empregatício*", inclusive os "*pagamentos efetuados por cooperativas de trabalho a associados pessoas físicas*", os quais "*estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, com base na tabela progressiva mensal*".

No caso sob exame, quando um profissional da área de saúde, cooperado da COPIMEF, ora recorrente, presta serviço a pessoa jurídica por intermédio da cooperativa, a pessoa jurídica, ao fazer o pagamento à cooperativa, deverá reter o IRRF código 3280, conforme exigido pelo art. 45, *caput*, da Lei n.º 8.541/92, *in verbis*:

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

(...)

Por sua vez, quando repassa ao profissional da área de saúde o pagamento feito pela pessoa jurídica, a cooperativa deverá reter IRRF, código 0588, sendo que o valor do DARF a ser recolhido pela cooperativa será a diferença positiva entre o IRRF código 0588 e o IRRF código 3280. Essa é a **compensação** de que trata o § 1º do mesmo art. 45 da Lei n.º 8.541/92:

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

(...)

Repare que **a compensação acima referida não decorre de retenção e/ou pagamento indevido ou a maior de IRRF código 3280**, e sim da sistemática instituída pelo art. 45 da Lei n.º 8.541/92.

Isso posto, quando da análise das DCOMPs ora sob exame, o autor da ação fiscal não precisou investigar a existência de retenção e/ou pagamento indevido ou a maior de IRRF código 3280, **mas simplesmente verificar se o valor do IRRF código 3280 ali informado havia sido retido pelas fontes pagadoras**.

E, no caso, pelo exame das DIRFs (e-fl. 163), a autoridade constatou uma diferença a menor de **R\$ 113.037,88** (= R\$ 286.193,11 - R\$ 173.155,23), daí porque homologou integralmente apenas 8 (oito) das 14 (quatorze) DCOMPs objeto do presente processo, não homologando (ou homologando parcialmente) as demais.

Alega a recorrente que essa diferença de R\$ 113.037,88 refere-se a IRRF recolhido pelas fontes pagadoras sob outros códigos, em especial, 1708 e 6256, e que a legislação tributária não veda a sua compensação.

Ora, é certo que a legislação tributária não veda a compensação de direito creditório de IRRF, inclusive nos códigos 1708 e 6256, com débitos de IRRF código 0588.

No entanto, ao contrário do que se passa na compensação prevista no art. 45 da Lei n.º 8.541/92, a compensação de direito creditório de **IRRF de código diferente do de 3280**

(p.ex. códigos 1708 e 6256), com débitos de IRRF código 0588, **depende da comprovação da existência de retenção e/ou pagamento indevido ou a maior do IRRF**, algo que a recorrente não comprovou.

Haveria ainda a possibilidade, suscitada com maior ênfase na manifestação de inconformidade, de que as fontes pagadoras tenham informado retenção de IRRF com outro código (p.ex. códigos 1708 e 6256), quando o correto seria IRRF de código 3280.

Nessa hipótese a recorrente não precisaria provar a existência de retenção e/ou pagamento indevido ou a maior de IRRF, mas apenas o erro da fonte pagadora quanto ao correto código do IRRF retido. A recorrente, todavia, também não produziu tal prova.

Tendo em vista todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto