



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.721724/2013-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.923 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente UNIMED PETROPOLIS COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

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 conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado- Relator

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

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 10-68.231, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre- RS, que julgou procedente em parte a impugnação.

A Contribuinte pretendia através dos PER/DCOMP's de ns.º.

01175.75717.170209.1.3.05-9674	19127.23728.180309.1.3.05-7713
22121.78031.150409.1.3.05-0702	22199.65170.190509.1.3.05.5998
03348.22288.170609.1.3.05-0910	24279.23199.150709.1.3.05-7989
17037.85892.120809.1.3.05-8180	01785.21588.110909.1.3.05-4061
07555.92502.161009.1.3.05-1348	00657.62841.061109.1.3.05-0150
25640.41151.101209.1.3.05-5756	04487.00794.130110.1.3.05-3166

29108.18869.151010.1.3.05-9609, 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 2009.

A DRF de Nova Iguaçu- RJ proferiu despacho decisório, cujo teor segue abaixo (e-fls. 13/17):

“(…)

Considerando o parecer acima, o qual aprovo em suas razões e conclusões, com base nos seus próprios fundamentos e no uso das atribuições conferidas nos termos do art. 305, III, Portaria MF N.º 203, de 15/05/2012, DECIDO reconhecer parcialmente o direito creditório do contribuinte, no valor de R\$ 136.529,02 (cento e trinta e seis mil, quinhentos e vinte e nove reais e dois centavos), relativamente ao Imposto de Renda retido de Cooperativas – IRRF, referente ao ano calendário de 2009 para utilização nas Declarações de Compensação a seguir relacionadas, até o limite do crédito reconhecido:

(…)

As DCOMP supra foram apresentadas por UNIMED PETROPÓLIS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA, CNPJ n.º 28.806.545/0001-09, e analisadas pelo presente processo.

Em decorrência, DETERMINO que sejam adotadas as providências acima propostas e quaisquer outras que se fizerem necessárias ao fiel cumprimento do que foi decidido neste ato, considerando o disposto na legislação aplicável.

Dê-se ciência ao contribuinte e efetue-se a cobrança dos valores compensados indevidamente. É facultada a apresentação de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, no prazo de 30 (trinta) dias contado da ciência do presente Despacho Decisório”.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A Contribuinte informou que recebeu no dia 24/04/2014 uma comunicação da DRF de Nova Iguaçu- RJ, noticiando que os valores compensados de IRRF da Cooperativa foram insuficientes em relação ao montante da dívida, impondo a homologação parcial do pedido de compensação e a cobrança do débito indevidamente indicado como quitado por compensação.

Asseverou que o objeto foco da matéria impugnada é o erro no preenchimento pelos tomadores de serviço, no que se refere ao recolhimento do IRRF no código 1708, e não no código 3280, próprio das retenções de imposto de renda sobre serviços prestados por cooperativa de trabalho médico.

Pugnou que seja decretada a nulidade e improcedência do lançamento efetuado, bem como que seja reconsiderado o despacho para que seja homologada em sua totalidade a compensação pretendida.

Pleiteou ainda, a realização de perícia e que seja deferida sustentação oral para os advogados subscritos.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 10-68.231-DRJ/POA

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a por unanimidade de votos, procedente em parte (e-fls19/26).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 52/56), destacando, em síntese, que:

“UNIMED PETRÓPOLIS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA., devidamente qualificada nos autos do processo em epígrafe (Doc. 01), vem, por seus representantes abaixo assinados (Doc. 02), com fulcro no art. 33 do Decreto 70,235/72, interpor

RECURSO VOLUNTÁRIO

em face do acórdão n.º 10-68.231- 1ª Turma da DRJ/POA (cf. fls. 166/173), que deu parcial provimento à manifestação de inconformidade, pelas razões que passa a expor.

I- TEMPESTIVIDADE

1. A Recorrente foi intimada do acórdão proferido pela DRJ no dia 06.09.2022, terça-feira (cf. fls. 204). Considerando o prazo de 30 dias para interposição de recurso voluntário, nos termos do art. 5º, parágrafo único e art. 33 do Decreto 70.235/72, conclui-se que a presente petição é tempestiva, vez que protocolada antes do término do dia 06.10.2022, quinta-feira”.

com base e fundamento nos Art. 33 e demais dispositivos úteis do DECRETO Nº 70235, DE 6 MARÇO DE 1972, referente ao Processo de autuação Nº 11080-735.869/2019-61 pelos motivos de fato conforme exposição a seguir:

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 2009, no valor de R\$ 33.427,15 (R\$ 181.732,86- R\$ 136.529,02 DRF- R\$ 11.776,69 DRJ) que, conforme o princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Da Diligência

Pleiteou a Recorrente a realização de diligência para verificação dos documentos relacionados aos créditos pleiteados.

Pois bem.

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

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

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

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

Súmula CARF n.º 163

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

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

Análise do Direito Creditório

A controvérsia nos autos cinge ao reconhecimento de direito creditório decorrente de créditos de IRRF do ano-calendário 2009. A autoridade administrativa ao proceder a análise,

reconheceu parcialmente o direito creditório da contribuinte, no valor de R\$ 136.529,02 para utilização das Declarações relacionadas até o limite do crédito reconhecido nos PER/DCOMP n.ºs

01175.75717.170209.1.3.05-9674	19127.23728.180309.1.3.05-7713
22121.78031.150409.1.3.05-0702	22199.65170.190509.1.3.05-5998
03348.22288.170609.1.3.05-0910	24279.23199.150709.1.3.05-7989
17037.85892.120809.1.3.05-8180	01785.21588.110909.1.3.05-4061
07555.92502.161009.1.3.05-1348	00657.62841.061109.1.3.05-0150
25640.41151.101209.1.3.05-5756	04487.00794.130110.1.3.05-3166,
29108.18869.151010.1.3.05-9609.	

A DRJ julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos seguintes termos (e-fls. 19/26):

“(…)

Assim, voto pela parcial procedência da manifestação de inconformidade apresentadas, de sorte a reconhecer crédito adicional em favor do interessado no montante de R\$ 11.776,69”.

Sustentou a Recorrente que o acórdão de piso merece ser reformado parcialmente, vez que todos os valores utilizados na compensação foram efetivamente retidos pelas fontes”.

Alegou que “a análise do crédito pode ser verificada por meio do cotejo analítico realizado entre (i) as notas emitidas pela recorrente naquele ano (Doc. 03), (ii) comprovantes bancários de pagamento dessas faturas (Doc. 04) e (iii) da planilha anexa, que agrupa essas informações, para facilitar a análise do crédito”.

Pois bem.

Insta destacar, que a documentação colacionada em sede recursal pela Contribuinte (e-fls. 170/3.270), 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 n.º 2.168-40, de 24 de agosto de 2001)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Conclusão 15.

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

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

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

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

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

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

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

a) o IRRF à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 652 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, das cooperativas singulares;

b) o IRRF à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 647 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares; e

c) o IRRF à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999, sobre o valor correspondente à comissão ou taxa de administração, a ser retido da cooperativa singular, caso receba valores a esses títulos na intermediação.

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

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

34. [...]

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

a) será retido o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 652 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, das cooperativas singulares;

b) será retido o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 647 do RIR de 1999, e as contribuições de que trata o art. 30 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre as importâncias relativas a serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares;

c) será retido das federações o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999, sobre o valor correspondente à comissão ou taxa de administração, caso as cooperativas singulares atuem como intermediadoras.

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

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

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

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

b.2) valores relativos aos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, da cooperativa singular, cabendo a retenção de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) de imposto de renda de que trata o art. 647 do RIR de 1999, e de 4,65% (quatro inteiros e

sessenta e cinco centésimos), relativos à CSLL, à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep, a ser retido individualmente de cada cooperado pessoa jurídica.

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

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

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

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

VIII - A retenção de que trata o art. 30 da Lei n.º 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 n.º 9.430, de 1996, e art. 34 da Lei n.º 10.833, de 2003, o procedimento de retenção deve obedecer à disciplina do art. 26 da IN RFB n.º 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 n.º 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 n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 64 da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa SRF n.º 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 11 de janeiro de 2012)	Pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços tais como de 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 11 de janeiro de 2012)	Pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, tais como de abastecimento de água e de telefone, entre outros estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.	9,45%

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

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

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

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

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

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

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

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

Por sua vez, a Recorrente, para comprovação de seu direito, juntou aos autos cópias das notas fiscais (e-fls. 170/1.557), extratos bancários (e-fls. 1.558/3.259) e planilha para análise do crédito (e-fls. 3.260/3.270) em que é possível verificar o recebimento do valor líquido, após realizada a retenção pela fonte pagadora, pela Recorrente e que o valor do crédito em análise se refere à retenção do IRRF sob o código de receita 3280 e que eventuais erros cometidos pelas fontes pagadoras não pode lhe prejudicar.

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

Súmula CARF n.º 143

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

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

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

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

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

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

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

considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado