



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10825.904980/2017-28
ACÓRDÃO	1101-001.546 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIMED CENTRO OESTE PAULISTA FEDERACAO INTRAFEDERATIVA DAS COOPERATIVAS MEDICAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

DCOMP. IRPJ. SALDO NEGATIVO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. NECESSIDADE. RETENÇÕES DE TERCEIROS. OUTROS MEIOS DE PROVA. POSSIBILIDADE. NÃO DEMONSTRAÇÃO.

Na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, a comprovação das retenções que deram azo ao pedido de compensação, a partir de saldo negativo de IRPJ, não se fixa exclusivamente aos comprovantes de recolhimento/retenção por parte da fonte pagadora, impondo sejam acolhidos outros documentos que se prestam a tanto, limitando-se as compensações, no entanto, às comprovações de recolhimentos. A compensação levada a efeito pelo contribuinte extingue o crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso II, do CTN, conquanto que observados os requisitos legais inscritos na legislação de regência, notadamente artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, especialmente a comprovação da liquidez e certeza do crédito pretendido, lastro das declarações de compensação, conforme precedentes deste Colegiado, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

ACÓRDÃO

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 voto do Relator.

Sala de Sessões, em 29 de janeiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

UNIMED CENTRO OESTE PAULISTA FEDERACAO INTRAFEDERATIVA DAS COOPERATIVAS MEDICAS, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto da PER/DCOMP nº 24380.70309.190813.1.3.02-7680, de e-fls. 03/11, para fins de compensação dos débitos nelas relacionados com o crédito de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, relativo ao ano-calendário 2012, nos valores ali elencados, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório, de e-fls. 118/129, da DRF em Bauru/SP, a autoridade fazendária reconheceu em parte o direito creditório pleiteado, não homologando, portanto, integralmente a compensação declarada, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos confessados.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fls. 171/183, a qual fora julgada improcedente pela 2ª Turma da DRJ 06 em Belo Horizonte/MG, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 106-021.833, às e-fls. 285/292, de 14 de dezembro de 2021, sem ementa, nos termos da Portaria RFB nº 2.724/2017.

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que as retenções confirmadas nos sistemas fazendários, a partir das informações extraídas dos documentos colacionados aos autos, foram capazes de gerar somente parte do saldo negativo de IRPJ pretendido, razão da manutenção do acolhimento parcial da pretensão da contribuinte.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às e-fls. 337/343, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato dos fatos e fases ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, bem como explanação sobre a forma de composição do saldo negativo e a sua compensação como indébito tributário, insurge-se contra a decisão recorrida, a qual manteve o reconhecimento parcial do crédito pleiteado, homologando em parte a declaração de compensação promovida, aduzindo para tanto que colacionou aos autos os comprovantes das retenções, os quais se prestam a corroborar o seu pleito, sobretudo com esteio no princípio da verdade material.

Explicita que *apesar da recorrente ter comprovado a existência do referido crédito, que por lapso foi informado em código equivocado (código 1708), sendo na verdade originário das retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte de Cooperativas (Código 3280), indevidamente, a turma julgadora julgou improcedente a manifestação de inconformidade, em total afronta ao princípio da verdade material, prevalecendo a forma em total detrimento do comprovado direito creditório.*

Traz à colação doutrina, legislação e jurisprudência no sentido de demonstrar que a verdade real (existência do crédito) dever prevalecer frente a um mero equívoco formal no preenchimento da DCOMP, atinente ao código do tributo de retenção, eis que informou o código 1780, enquanto o correto seria o 3280.

Sustenta que restou comprovado *da declaração de fontes pagadoras anexas (Doc. V – fls. 223 a 226), que os valores retidos no código 3280, próprio de IR de cooperativas, grifados em amarelo, correspondem a somatória do crédito glosado pela fiscalização. Assim, comprova-se que apenas ocorreu erro no preenchimento do código, sendo totalmente existente e legítimo o crédito do contribuinte, sobretudo considerando que tais valores correspondem a exatamente as mesmas pessoas jurídicas e os mesmos valores declarados no código 1708 da DIPJ de 2012 anexa, grifados em amarelo (Doc. VI – fls. 227 a 280).*

Reitera que o direito creditório utilizado para fins de compensação, de fato, existe e fora recolhido aos cofres públicos, não sendo crível desconsiderá-lo simplesmente diante de um mero equívoco formal no código de retenção.

Com fulcro no princípio da verdade material, requer sejam analisados todos documentos colacionados aos autos para fins de reconhecimento do direito creditório da recorrente, com a consequente homologação dos pedidos de compensação efetuados.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo os créditos pretendidos e homologando as compensações declaradas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual manteve o Despacho Decisório, que homologou parcialmente a compensação declarada pela contribuinte, determinando a cobrança dos demais débitos confessados que não tiveram as retenções de imposto de renda confirmadas.

Destarte, a contribuinte inconformada interpôs substancial recurso voluntário, com uma série de razões que entende passíveis de reformar o julgado recorrido, as quais passamos a analisar.

Em defesa de sua pretensão, sustenta a recorrente que colacionou aos autos os comprovantes das retenções, os quais se prestam a corroborar o seu pleito, sobretudo com esteio no princípio da verdade material.

Esclarece que *apesar da recorrente ter comprovado a existência do referido crédito, que por lapso foi informado em código equivocado (código 1708), sendo na verdade originário das retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte de Cooperativas (Código 3280), indevidamente, a turma julgadora julgou improcedente a manifestação de inconformidade, em total afronta ao princípio da verdade material, prevalecendo a forma em total detrimento do comprovado direito creditório.*

Traz à colação doutrina, legislação e jurisprudência no sentido de demonstrar que a verdade real (existência do crédito) dever prevalecer frente a um mero equívoco formal no preenchimento da DCOMP, atinente ao código do tributo de retenção, eis que informou o código 1780, enquanto o correto seria o 3280.

A fazer prevalecer sua tese, assevera que restou comprovado *da declaração de fontes pagadoras anexas (Doc. V – fls. 223 a 226), que os valores retidos no código 3280, próprio de IR de cooperativas, grifados em amarelo, correspondem a somatória do crédito glosado pela fiscalização. Assim, comprova-se que apenas ocorreu erro no preenchimento do código, sendo totalmente existente e legítimo o crédito do contribuinte, sobretudo considerando que tais valores correspondem a exatamente as mesmas pessoas jurídicas e os mesmos valores declarados no código 1708 da DIPJ de 2012 anexa, grifados em amarelo (Doc. VI – fls. 227 a 280).*

Reitera que o direito creditório utilizado para fins de compensação, de fato, existe e fora recolhido aos cofres públicos, não sendo crível desconsiderá-lo simplesmente diante de um mero equívoco formal no código de retenção.

Com fulcro no princípio da verdade material, requer sejam analisados todos documentos colacionados aos autos para fins de reconhecimento do direito creditório da recorrente, com a consequente homologação dos pedidos de compensação efetuados.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Como se observa, de conformidade com o artigo 156, inciso II, do Código Tributário, de fato, a compensação levada a efeito pelo contribuinte, conquanto que observados os requisitos legais, é modalidade de extinção do crédito tributário, senão vejamos:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II – a compensação;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 170 do mesmo Diploma Legal, ao tratar da matéria, atribui à lei o poder de disciplinar referido procedimento, nos seguintes termos:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.”

Em atendimento aos preceitos contidos no dispositivo legal encimado, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 contemplou a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, estabelecendo o regramento para tanto, *in verbis*:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013)(Vide Lei nº 12.838, de 2013)(Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)

Observe-se, que as normas legais acima transcritas são bem claras, não deixando margem de dúvidas a respeito do tema. Com efeito, dentre outros requisitos a serem estabelecidos pela Receita Federal, é premissa básica que **a compensação somente poderá ser levada a efeito quando devidamente comprovado o direito creditório que se funda a declaração de compensação.**

Em outras palavras, exige-se, portanto, que o direito creditório que a contribuinte teria utilizado para efetuar as compensações com débitos tributários seja líquido e certo, passível

de aproveitamento. Não se pode partir de um pretensão crédito para se promover compensações, ainda que, em relação ao direito propriamente dito, o requerimento da contribuinte esteja devidamente amparado pela legislação ou mesmo por decisão judicial.

Na hipótese dos autos, não se vislumbra essa condição para a integralidade as compensações efetuadas pela contribuinte, não havendo liquidez e certeza do crédito pretendido.

Com efeito, a jurisprudência administrativa consolidou entendimento mais amplo de matéria probatória, possibilitando seja comprovado o direito creditório arguido, *in casu*, atinente às retenções de tomadores de serviços, por outros meios de prova, afora os comprovantes de recolhimentos/retenções, na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, com o seguinte enunciado:

“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.”

No caso vertente, em sede de recurso voluntário, a contribuinte não se ateve as especificidades do Acórdão recorrido ao refutar sua pretensão, se limitando a inferir que o ônus da prova do direito creditório da empresa é do Fisco, no sentido de comprovar que ela não faria jus ao crédito pretendido, além de reportar a uma infinidade de documentos, os quais foram devidamente analisados pelo julgador recorrido e, portanto, isoladamente, não se prestam a tal finalidade.

Destarte, como alinhavado acima, tratando-se de recurso voluntário em que aduz basicamente as mesmas alegações lançadas na manifestação de inconformidade, nos reportamos à decisão recorrida, a qual se debruçou com muita propriedade a respeito das matérias postas em debate e conjunto probatório apresentado, de onde pedimos vênha para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, senão vejamos:

“[...]”

Segundo a manifestante, houve erro na identificação do código de receita 1708 no PER/Dcomp, sendo o correto o código 3280 - IRRF-REMUNERAÇÃO SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS POR ASSOC. DE COOPERATIVA DE TRABALHO.

Nesse ponto, cumpre salientar que existe uma legislação específica para o código de receita 3280 que lhe confere tratamento tributário diverso da retenção ocorrida sob o código 1708.

Destaca-se o contido no art. 652 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999:

[...]

Em suma, o imposto retido sob o código 3280 será compensado pela cooperativa de trabalho por ocasião do pagamento dos rendimentos aos

associados e, na impossibilidade de sua compensação, poderá ser objeto de pedido de restituição.

No Programa PER/Dcomp, em conformidade com as normas pertinentes, para o código 3280 há disposições específicas que não foram observadas pela contribuinte no preenchimento das informações.

Com base no Ajuda do referido programa (versão 6.5), na “Abertura de Novo Documento” é possível identificar o “Tipo de Crédito” que deve ser informado quando o titular do crédito for pessoa jurídica:

b) No preenchimento do Pedido Eletrônico de Restituição:

- Saldo Negativo de IRPJ;
- Saldo Negativo de CSLL;
- Pagamento Indevido ou a Maior;
- IRRF de Cooperativas; (grifo acrescentado)
- Retenção - Lei nº 9.711/98;
- Contribuição Previdenciária Indevida ou a Maior;
- Outros Créditos.

Prosseguindo, consta ainda a seguinte orientação relativamente ao IRRF de Cooperativas:

IRRF de Cooperativas:

Selecionar essa opção na hipótese de crédito decorrente da retenção de imposto de renda sobre 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 (código de receita 3280).

O imposto retido poderá ser compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas, dentro do ano-calendário, com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados (código 3280 ou 0588); na impossibilidade de ser efetuada referida compensação, a cooperativa de trabalho, associação de profissionais ou assemelhada, após o encerramento do ano-calendário, poderá pleitear a restituição do referido crédito ou utilizá-lo na compensação de débitos relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB, mediante o encaminhamento à RFB, respectivamente, de PER ou Dcomp gerados a partir do Programa PER/DCOMP.

A compensação tributária é uma faculdade legal e depende de iniciativa do contribuinte.

A legislação, para controle da qualidade dos créditos do contribuinte, impõe a observância de procedimento para sua formalização e concreção. A

compensação efetuada com inobservância da legislação de regência, não tem efeito contra o fisco.

Note-se que, assim como para proceder à constituição do crédito tributário, a fiscalização deve observar os ritos legais pertinentes, notadamente os previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, e o prazo decadencial, sob pena de ser imputado nulo ou improcedente o lançamento, também em relação a eventuais débitos tributários devem ser observadas as normas vigentes e procedimentos específicos quanto à correta formalização da compensação, especialmente no tocante às regras previstas no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nas normas reguladoras.

Portanto, no caso de retenções do imposto sob o código de receita 3280, não pode o contribuinte incluir os valores pertinentes na composição do saldo negativo como pretende a manifestante.

Em verdade, não se trata de mero erro de preenchimento de código de receita de retenção, mas de inadequação do Tipo de Crédito, já que o próprio programa não admite o registro do código 3280 na composição do crédito de saldo negativo, tanto que a inclusão da retenção na Dcomp de saldo negativo somente ocorreu em razão do suposto erro na identificação do código (1708).

Acresce ainda que, em pesquisa realizada no processamento dos PER/Dcomp transmitidos pela contribuinte, foi possível identificar que foram apresentados diversos PER/Dcomp tendo como Tipo de Crédito - IRRF de Cooperativas, do período de janeiro a dezembro de 2012, conforme pode ser evidenciado pela tela abaixo reproduzida:

[...]

Assim, além do aproveitamento indevido das retenções na fonte ocorridas sob o código de receita 3280 na composição do saldo negativo do ano-calendário de 2012, fica demonstrado ainda que a contribuinte transmitiu, para o mesmo período, PER/Dcomp com indicação de crédito de IRRF Cooperativas, tendo por base retenções sob o mesmo código de receita 3280.

Diante da impossibilidade de aproveitamento das retenções ocorridas sob o código 3280 na composição do saldo negativo, não há como rever o Despacho Decisório. [...]"

Como se observa, ao contrário do que alega a contribuinte, não se trata de simples erro no preenchimento do código de retenção no PER/Dcomp, eis que informou o 1708, enquanto o correto seria o 3280. Isto porque, a legislação de regência contempla tratamento tributário específico para o Código 3280, o qual deverá ser compensado *pela cooperativa de trabalho por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados e, na impossibilidade de sua compensação, poderá ser objeto de pedido de restituição*, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 642 do Decreto nº 3.000/1999 – RIR/99.

Neste sentido, constata-se que os recolhimentos sob o código 3280 não podem compor o saldo negativo de IRPJ, na forma que pretende a contribuinte, não se cogitando, assim, em mero equívoco formal no preenchimento da Dcomp.

Não bastasse isso, a autoridade julgadora de primeira instância elencou diversas Dcomps apresentadas pela contribuinte, utilizando os valores recolhidos sob o código 3280, no mesmo período objeto da presente demanda, objetivando exatamente as compensações com créditos de IRRF Cooperativas.

Convém registrar ser princípio comezinho do direito que o ônus da prova cabe a quem alega (artigo 373 do CPC), aforas as exceções legais (presunções legais, por exemplo), inscritas, portanto, na legislação de regência, o que não se vislumbra no caso sob análise, onde a contribuinte é quem argumenta possuir crédito e, nesta toada, deverá comprovar o seu direito.

É bem verdade que o Fisco, sobretudo após a edição do Decreto nº 9.094/2017, não pode exigir do contribuinte documentos e/ou comprovantes que constam de sua base de dados, impondo sejam extraídos diretamente dos seus respectivos sistemas fazendários. E assim procedeu a autoridade julgadora de primeira instância, extraíndo de sua base de dados as retenções e receitas tributadas que foram confrontadas com a documentação acostada aos autos.

Por sua vez, a contribuinte não logrou refutar nesta oportunidade as razões de decidir do julgador recorrido, mas tão somente se reportou aos documentos constantes dos autos, os quais já foram devidamente analisados no Acórdão combatido, que concluiu não terem o condão de amparar o pleito da recorrente, consoante restou circunstanciadamente demonstrado em seu bojo.

Mais a mais, em sede de recurso voluntário, a contribuinte não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos encimados e a reiterar as razões da manifestação de inconformidade.

Aliás, verifica-se que a contribuinte teve, no mínimo, 3 (três) oportunidades de comprovar a integralidade do crédito pretendido, seja quando da apresentação da DCOMP, na interposição da manifestação de inconformidade e, nesta fase recursal, no recurso voluntário, não tendo logrado êxito em demonstrar a diferença do crédito ainda em discussão.

Nesse sentido, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, de maneira a homologar a totalidade das compensações pleiteadas, tendo a autoridade recorrida agido da melhor forma, com estrita observância à legislação tributária.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expresso sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a homologação parcial das declarações de compensação sob análise, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base ao indeferimento do seu pleito, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira