



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.722861/2015-18
ACÓRDÃO	1101-001.556 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIMED CAMPINAS COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Nos termos do art. 170 do CTN, serão passíveis de compensação os créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Não havendo comprovação do crédito pleiteado em pedido de compensação, o não provimento do pedido é medida que se impõe.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 17 de abril de 2025.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Efigenio de Freitas Junior – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 3909-3922) interposto contra acórdão da 1ª Turma da DRJ09 (e-fls. 3889-3898) que julgou improcedente manifestação de inconformidade (e-fls. 3349-3355) apresentada contra despacho decisório (e-fls. 3332-3339) que não homologou declarações de compensação apresentadas pela Recorrente.

Conforme se depreende de referidas PER/DCOMPs (e-fls. 2-147), pretende-se a utilização de crédito de IRRF sobre pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho, relativamente ao ano-calendário 2011.

O contribuinte foi inicialmente intimado (e-fls. 159-160) a apresentar esclarecimentos quanto à natureza contratual de cada recebimento sujeito a IRRF, bem como as correspondentes faturas e cópias dos instrumentos contratuais:

INTIMO o epigrafado contribuinte a apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias do recebimento desta, informações reduzidas a termo acerca dos IRRF escriturados como crédito nas aludidas Declarações de Compensação que decorreram de contratos cuja modalidade de pagamento refere-se somente a retribuição pela efetiva utilização dos serviços prestados por seus associados, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, e não a valores predeterminados ou fixos, através de planilha (modelo proposto a seguir). Cumpre salientar que todas as informações requeridas, a serem trazidas à baila pelo sujeito passivo, devem vir acompanhadas, necessariamente, dos respectivos contratos e atinentes faturas, emitidas conforme arts. 25 e 26, da IN/SRF nº 480/04.

Em esclarecimentos (e-fls. 166-167), o contribuinte informou:

A prestação de serviços é composta basicamente por uma parcela correspondente aos serviços pessoais prestados pelos associados da cooperativa, que descrevemos por consultas e honorários médicos e por outra parcela que não engloba os serviços pessoais que são descritos como serviços complementares (como serviços hospitalares e exames). As faturas apresentadas na Dcomp's do ano calendário 2011 foram emitidas na modalidade de custo operacional, ou seja, os valores das faturas são baseados na utilização do contrato.

(...)

Os faturamentos realizados para Federações do Sistema Unimed são emitidos na modalidade custo operacional. Dessa forma não há contrato firmado entre as singulares, pois elas são cooperadas entre si.

Na ocasião, acostou planilha listando as faturas e retenções (e-fls. 168-204), os documentos constitutivos da pessoa jurídica (e-fls. 209-287), e contratos firmados com as empresas contratantes (e-fls. 1513-2200; 2204-2727; 2732-3167).

Em seguida, a fiscalização identificou determinadas divergências e intimou a contribuinte a prestar novos esclarecimentos:

Em resposta à Intimação SEORT/DRF/CPS Nº 1022/2015, de 09/11/2015, o epigrafado contribuinte juntou ao encimado processo administrativo uma série de documentos fiscais, devidamente acompanhada das atinentes explicações. Nessa linha, aduziu-se que a base de cálculo para a apuração de cada IRRF tido como crédito, travestia-se no somatório das rubricas consultas e honorários médicos. Contudo, da observação de muitos desses documentos, observa-se que a base de cálculo em comento difere do somatório dessas rubricas, como se algum valor excedente estivesse nelas incluído, embutido. Exemplifica-se logo com a primeira fatura carreada aos autos:

Fatura nº 1191874 – Sacado: Delphi Automotive Systems do Brasil Ltda.–Div Packard - CNPJ: 00.857.758/0010-31 – Competência: 01/11 – Emissão: 01/02/11

Rubricas:

- TOTAL DE CONSULTAS PRONTO-SOCORRO: R\$ 36,62

- TOTAL DE CONSLUTAS CONSULTÓRIO: R\$ 503,58

TOTAL DA NOTA R\$ 540,20

BASE DE CÁLCULO DO IRRF R\$ 495,60

IRRF R\$ 7,43

Ora, pelas explicações constantes da resposta à aludida intimação, no exemplo posto, a base de cálculo do IRRF deveria ser R\$ 540,20, e não os R\$ 495,60 escriturados.

Tal discrepância ocorreu inúmeras vezes, com uma série de sacados durante o anocalendário 2011. Citam-se alguns: Federação Nordeste Paulista, Federação Centro-Oeste Paulista, Cargill Alimentos Ltda., Nutron alimentos Ltda., Federação das Unimeds do Centro Paulista, 3M Manaus Indústria de Produtos Químicos etc.

(...)

INTIMO o epigrafado contribuinte a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias do recebimento desta, informações reduzidas a termo acerca do porquê da existência de discrepâncias como a acima colacionada nas faturas trazidas à baila.

Em nova resposta (e-fls. 3176), a contribuinte esclareceu:

(...) esclarecemos que os valores totais das faturas divergem dos valores das bases de cálculo para o IRRF (consultas e honorários médicos), pelo fato de existir atendimentos prestados por médicos não cooperados, não compondo as bases de cálculo do Imposto de Renda apresentados nas faturas.

O despacho decisório, então, foi a seguir fundamentado:

Assim, a interessada foi intimada, por meio da Intimação SEORT nº 1022/15, a informar por escrito, dentre os IRRF utilizados nas Declarações de Compensação, quais retenções decorreram de contratos cuja modalidade de pagamento refere-se somente a retribuição pela efetiva utilização dos serviços prestados por seus associados, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, e não a valores predeterminados ou fixos, comprovando por meio de documentos hábeis e idôneos (como contratos, faturas etc). Em sua resposta a declarante aludiu - e comprovou via fotocópia dos contratos - a totalidade dos acordos como pactuados sob a forma “custo operacional”; pós-pagamento, portanto. Em adido, buscou explicar a forma de cálculo dos créditos IRRF apurados em cada fatura. **Aduziu, em suas explicações, que a base de cálculo para a apuração de cada IRRF tido como crédito, travestia-se no somatório das rubricas consultas e honorários médicos, que seriam a contrapartida dos serviços médicos pessoais efetivamente prestados.** Entretanto, compulsando uma série de faturas, observei que tal informação não se traduzia verídica. A título meramente exemplificativo e, principalmente, não exaustivo, reproduzo, para um maior entendimento, o inteiro teor da Fatura nº 1191933.

(...)

Observe que a rubrica “Total de Honorários” aparece escriturada como R\$ 12.729,22.

Todavia, a base de cálculo do IRRF é de R\$ 11.678,31, com um valor de IRRF de R\$ 175,17.

Ora, se a informação trazida pela resposta à Intimação SEORT nº 1022/15 estivesse acurada, a base de cálculo seria os mesmos R\$ 12.729,22, e não um valor outro qualquer.

Por essa mesma questão repetir-se em inúmeras outras faturas, de uma série de tomadores de serviços distintos, emiti a Intimação SEORT/DRF/CPS nº 099/16, requerendo do contribuinte a elucidação do porquê dessas ocorrências. Em nova resposta, a pessoa jurídica em pauta pontuou que as discrepâncias como a apontada ocorrem por conta da inclusão, nessas rubricas, de valores referentes a atendimentos médicos de profissionais não cooperados.

Assim, da análise das faturas, evidencia-se que a contribuinte não especifica quais serviços pessoais foram prestados, além de promover a inclusão, sob uma mesma rubrica, de montantes referentes a serviços prestados por profissionais médicos cooperados e não cooperados.

No particular desse último ponto, não há como cabalmente aferir-se o crédito invocado, haja vista a impossibilidade de identificação da retenção que geraria tal direito (a ocorrida somente sobre a parcela correspondente aos serviços pessoais prestados pelos associados). Isso não encontra guarida no disposto pelo artigo 45, e seu § 1º, da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pelo artigo 64 da Lei nº 8.981/95, consolidado pelo artigo 652 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99.

A forma de escrituração das faturas elaborada e adotada unilateralmente pelo contribuinte segue um modelo que não possui respaldo na legislação que regula a compensação tributária pretendida (IRRF de Cooperativa). Nessa linha, a Coordenação do Sistema de Tributação manifestou-se em caráter normativo por meio do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 1, de 11/02/93 (D.O.U. De 15/02/93), declarando no subitem 1.1 que as cooperativas de trabalho devem, em suas faturas, discriminar dos valores correspondentes a outros custos ou despesas, as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados a pessoa jurídica por seus associados; enquanto no subitem.1.2 declara que a alíquota de cinco por cento (então vigente) incide apenas sobre as importâncias relativas aos servidores. Assim, não é permitido ao contribuinte elaborar e se valer de nenhuma outra forma de apuração que não a pura e simples discriminação, consoante preceituado, dos valores correspondentes aos serviços pessoais que seus cooperados tenham prestado em face de cada fatura então emitida.

Assim, a verificação das faturas apresentadas, em conjunto com a explanação acerca do modo de apuração da base de cálculo do IRRF, permite concluir que os supostos créditos delas decorrentes não podem ser aferidos, à vista da sua inadequada elaboração.

Em sua manifestação de inconformidade (e-fls. 3349-3355), a contribuinte defendeu a existência de previsão legal para a compensação, bem como requereu a realização de perícia.

A DRJ proferiu decisão (e-fls. 3889-3898) julgando improcedente a manifestação de inconformidade, a seguir ementada:

PROVAS. NECESSÁRIA APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. CONJUNTO DE ELEMENTOS MATERIAIS ÍNSITOS A DEMONSTRAR FATOS. LACUNA POR PARTE DA MANIFESTANTE.

A despeito de haver sido intimada em duas ocasiões perante a Autoridade Preparadora - e ainda em sede de manifestação de inconformidade - a Contribuinte evadiu-se de demonstrar documentalmente a procedência de seu direito creditório, reclamando por diligências impertinentes, posto que precluso seu direito à produção de provas, na forma do art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário (e-fls. 3909-3922), em que alegou: (a) nulidade da decisão de primeira instância – cerceamento do direito de defesa; (b) da existência do crédito e do direito à compensação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Diljese de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, sustenta a Recorrente nulidade da decisão de primeira instância pela negativa de realização de perícia.

Sobre o tema, trata-se de matéria objeto de Súmula Vinculante deste CARF (n. 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”.

Note-se que a DRJ expressamente consignou – itens 41-48 do voto condutor – as razões pelas quais entendeu-se dispensável a realização de perícia ou diligência, concluindo:

48. Por esses motivos, deve ser indeferido o pedido de diligência haja vista que a matéria em exame já foi analisada em duas ocasiões pela Administração Tributária com base em elementos fornecidos pelo próprio sujeito passivo sem que se conseguisse aferir o direito pretendido em virtude de omissão do principal interessado.

Tendo a DRJ devidamente fundamentado a sua desnecessidade, não há que se falar em nulidade.

Afasto, portanto, a preliminar suscitada.

No que tange ao mérito, alega genericamente a Recorrente que há previsão legal para a utilização, mediante compensação, de créditos de IRRF retidos nos pagamentos efetuados pelos seus contratantes.

Nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional, a liquidez e certeza do crédito é condição para o ressarcimento e compensação:

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.

E, como reconhece a jurisprudência deste Conselho, a prova da retenção admite razoável flexibilidade, por exemplo a teor da Súmula CARF n. 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.

Tal entendimento ratifica os princípios da verdade material e do formalismo moderado, recorrentemente homenageados neste Conselho.

No entanto, tal flexibilidade não esconde o dever de que referida prova seja efetivamente produzida pelo contribuinte e trazida oportunamente à apreciação da Administração Fazendária.

Como se depreende do art. 36 da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, bem como do art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, **o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.**

Em sentido semelhante, o art. 16 do Decreto 70.235/1972 (aplicável às manifestações de inconformidade e recurso voluntários decorrentes, por força do art. 74 da Lei 9.430/1996) estabelece que a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as **razões e provas que possuir.**

No caso em tela, o crédito pleiteado pela Recorrente não ostenta suficiente liquidez e certeza e não fez o contribuinte qualquer prova robusta a comprovar seu direito.

A própria Recorrente – no curso da fiscalização – findou por reconhecer a inconsistência das suas informações. Conforme relatado, de início, afirmou que os valores das bases de cálculo do IRRF seriam compostas pelo somatório dos valores de honorários e consultas. Intimada a esclarecer a razão pela qual tais valores não condiziam com os valores pleiteados e constantes das faturas, apenas afirmou que havia a inclusão de valores relativos a médicos não cooperados.

A existência reconhecida – em valores incertos e não discriminados – de valores relativos a profissionais não cooperados, inclusive, põe notável dúvida quanto ao valor do crédito que se pretende compensar, já que apenas o IRRF relativo aos atos cooperados é que são passíveis de compensação na forma pleiteada pela Recorrente.

Não tendo sido apresentado qualquer documento ou comprovação que permita aferir efetivamente a liquidez e certeza do crédito, é de se indeferir a compensação, como bem consignou o despacho decisório.

E, no curso do processo administrativo, não trazendo a Recorrente quaisquer documentos aptos a afastar a conclusão da autoridade administrativa, não há como acolher as razões do recurso.

Diante do exposto, afasto a preliminar suscitada e nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Diljese de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho