



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.720782/2013-11
Recurso Voluntário
Resolução nº **1001-000.684 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 10 de julho de 2023
Assunto IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
Recorrente UNIMED LESTE PAULISTA COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, José Roberto Adelino da Silva e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 08-49.720, da 5ª Turma da DRJ/FOR, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, apresentada pela ora recorrente, contra o Despacho Decisório – DD (fls. 91), que homologou parcialmente os PER/DCOMP juntados às fls. 02 a 16.

Em sua Manifestação de Inconformidade (MI), a ora recorrente alegou:

As glosas procedidas decorrem do entendimento fiscal de que as retenções informadas nas DCOMPs não teriam se confirmado em sua integralidade na DIRF das fontes pagadoras e, conseqüentemente, não deveriam ser admitidas na composição do crédito.

Desconsidera, assim, a fiscalização que essa ausência de confirmação das retenções nas DIRF das fontes pagadoras não descaracteriza a existência de crédito em face da retenção mencionada, pois não pode ser imputada à Manifestante, a responsabilidade e, o que é mais grave, o ônus, decorrente de eventual descumprimento ou cumprimento em atraso de obrigações acessórias pela fonte pagadora, eis que a retenção se efetivou, existindo o dispêndio financeiro pela Manifestante.

Evidente que a conclusão fiscal desconsiderou o equívoco cometido por algumas fontes pagadoras quando elegeram como código de recolhimento da retenção o código

Fl. 2 da Resolução n.º 1001-000.684 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10865.720782/2013-11

1708, aplicável às retenções em geral do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e o código 6256, aplicável aos pagamentos em geral realizados por órgão público.

Sem prejuízo de eventuais lacunas existentes nas DIRF dos tomadores, cujo conteúdo a Manifestante não possui a mais vaga ideia, não sendo da sua alçada controlar a forma de cumprimento das obrigações dos seus contratantes.

Ademais, sem prejuízo da existência de crédito compensável, o presente despacho decisório encontra-se eivado de nulidade, pelo que deve ser cancelado.

O contribuinte traz aos autos excertos de jurisprudência e doutrina com o intuito de alegar violação aos princípios da legalidade e fundamentação, e, ao final discute o mérito da questão argumentando existir o crédito, solicitando seu reconhecimento e a posterior compensação:

O discutido Despacho deve ser precedido de formalidades legalmente impostas à Administração Pública para alcance de seus objetivos constitucionalmente postos, quais sejam: legalidade, moralidade, impessoalidade, bem como a garantia do contraditório e da ampla defesa.

Não por outra razão, a exigência de fundamentação legal, dentre outros elementos, no auto de infração/despacho decisório é requisito essencial para a sua lavratura/emissão e que, caso ausente, enseja a nulidade do ato praticado.

A indicação precisa de todos os elementos constituintes do crédito tributário é requisito do Auto de Infração e, por analogia, do Despacho Decisório, conforme determina o Decreto n.º 7.574/11.

Portanto, mostra-se evidente que, caso não seja declarada a nulidade do Despacho aqui analisado, restará consubstanciado o cerceamento do direito de defesa da Manifestante e serão violados frontalmente dois princípios basilares do ordenamento jurídico, quais sejam o contraditório e a ampla defesa, previstos no art. 50, LV da CR/88.

A legislação determinou que o valor do imposto retido será compensado no exercício em curso, exclusivamente, com o imposto retido por ocasião do repasse da remuneração pela cooperativa aos cooperados, podendo excepcionalmente ser objeto de pedido de restituição.

Portanto, se tal retenção foi procedida, por óbvio que deve obedecer à sistemática de compensação autorizada pelo artigo 652 do RIR pela singela constatação de que as sociedades cooperativas, como é o caso da Manifestante, não estão sujeitas a qualquer outra capitulação legal de retenção que não a prevista naquele artigo que autoriza a compensação pleiteada e indevidamente glosada.

É incontroverso o direito creditório existente em benefício da cooperativa, haja vista as retenções do IRRF procedidas pelas fontes pagadoras que somente poderia estar capitulado no artigo 652, por se tratar de sociedade cooperativa.

E isso, independentemente das fontes pagadoras terem ou não declarado em DIRF as retenções procedidas, ou terem declarado com código equivocado, conforme será demonstrado no tópico seguinte. Tal declaração, em hipótese alguma, pode ser entendida como constitutiva do direito ao crédito da cooperativa. Esse nasce da ocorrência do desconto em fonte do Imposto de Renda incidente sobre a remuneração dos cooperados paga por intermédio da cooperativa e da autorização legal do seu aproveitamento para a quitação do imposto retido por ocasião do pagamento a esses profissionais.

A informação de tais retenções pelas fontes pagadoras em DIRF ou Comprovante de Rendimentos tem caráter meramente declaratório ou estar-se-ia diante de situação de acentuada insegurança jurídica, deixando-se a cargo de elemento extremamente frágil e suscetível de erros materiais de digitação, não preenchimento e etc. a definição da

Fl. 3 da Resolução n.º 1001-000.684 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10865.720782/2013-11

existência de crédito a que tem direito o prestador. Além disso, inexistente qualquer extensão de poder à cooperativa para verificação e comprovação do cumprimento correto de obrigações acessórias e principais pelas fontes pagadoras.

Percebe-se que a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento é da fonte pagadora, não podendo a cooperativa ser responsabilizada pelos atos daquele, ou seja, especialmente quando, tendo procedido àqueles recolhimentos, deixou de declarar em DIRF os tributos retidos.

Por fim, cabe ressaltar que caso se verifique que a fonte pagadora, além de deixar de declarar o valor retido em DIRF ou em Comprovante de Rendimentos, não tenha realizado o recolhimento do tributo descontado, a situação ora vivenciada agrava-se ainda mais. Trata-se de informação da qual também não dispõe a Manifestante, mas na hipótese de se confirmar a ausência de recolhimento, o que somente pode ser apurado a partir de verificação pela própria Receita Federal, lembre-se tratar de apropriação indébita (aqui citada exclusivamente como hipótese).

Comprova-se a totalidade das retenções efetivamente sofridas e declaradas, mediante as folhas do Livro Razão da Manifestante, cujas contas demonstram o valor líquido recebido (contas individualizadas por empresa) e o IRRF (conta "IR Retido na Fonte") em cada fatura (Doc. 03), e que se encontram reunidos de forma ordenada na Planilha em anexo (Doc. 04).

Algumas retenções se comprovam por meio dos informes de rendimento ora apresentados, mas que tiveram o código de recolhimento equivocadamente declarado com 1708 ou 6256.

Ocorre que a obrigação de indicação do código de receita é do tomador de serviços, o qual informou, em alguns casos, o código de recolhimento de n.º 1708 correspondente a "IRRF — Remuneração Serviços Prestados por Pessoa Jurídica", e, em outros, o código 6256, correspondente a "IRPJ — Pagamento Efetuado por Órgão Público", por decisão própria que, possivelmente, desconsiderou ou ignorou o fato de que a Receita Federal disponibiliza código específico para tal recolhimento e respectivas declarações.

É essencial, no entanto, que esta Delegacia de Julgamento reflita sobre o imenso risco de erro que envolve a escolha de definição de tal código, já que o código 1708, analisado friamente, seria aplicado a qualquer retenção de Imposto de Renda em pagamentos realizados a pessoas jurídicas, como é o caso, já que a Manifestante, antes de ser cooperativa, é pessoa jurídica.

A mesma linha de raciocínio se aplica à utilização do código 6256, uma vez que poderia ser aplicado a qualquer retenção de Imposto de Renda em pagamentos realizados por órgão público.

Assim, não se pode admitir que o equívoco incorrido pelos funcionários dos tomadores de serviços mude a natureza do crédito a que tem direito a Manifestante, devendo se considerar que, em se tratando de retenção de Imposto sobre pagamento a cooperativa somente poderia se referir ao código 3280.

O que deve ser considerado é a essência da retenção, a relação que deu origem ao pagamento sobre o qual ocorreu o desconto do imposto.

Especificamente em relação a estas retenções informadas pela fonte pagadora com o código equivocado, têm-se os respectivos Informes de Rendimento, desconsiderados pelo Fisco na apuração do crédito declarado, em que se demonstra o valor do IRRF retido, mas que, conforme exposto, foi lançado, equivocadamente, sob o código 1708 e 6256 (Doc. 05).

Ao fim, o Manifestante requer:

Fl. 4 da Resolução n.º 1001-000.684 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10865.720782/2013-11

(i) preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do Despacho Decisório em decorrência da ausência de fundamentação/enquadramento legal que motivaram a exigência e que demonstre o suposto equívoco cometido no procedimento de compensação em questão, por cercear o direito de ampla defesa da Manifestante;

(ii) no mérito, caso seja ultrapassada a preliminar suscitada, e com fulcro nas razões de fato e de direito elencadas, que se julgue procedente a presente Manifestação de Inconformidade, reformando-se integralmente o Despacho Decisório, uma vez que devem ser levados em conta os valores não informados e não corroborados em DIRF pelas fontes pagadoras, pela simples existência de crédito em face da retenção, já que é elemento suficiente para a validação da compensação declarada, não podendo lhe ser imputado o ônus decorrente de eventual descumprimento pela fonte pagadora;

(iii) ainda, a indicação do código de recolhimento 1708 ou 6256 pelas fontes pagadoras decorre de mero erro material, eis que a natureza das retenções somente pode se tratar de retenções aplicáveis a cooperativas com base no artigo 652 do RIR, inexistindo capitulação legal diversa para tal retenção;

(iv) finalmente, é da tomadora a obrigação de indicar o código de recolhimento correto, de declarar corretamente em DIRF, em Comprovante de Rendimentos, sendo a simples existência de crédito em face da retenção, elemento suficiente para a validação da compensação declarada, não podendo ser imputada à Manifestante o ônus decorrente de eventual descumprimento de obrigação acessória ou principal pela fonte pagadora.

A DRJ indeferiu a MI, inicialmente, rejeitou a preliminar de nulidade posto que,

em suma:

Nos termos do art. 59, I, apenas se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração - que se insere na categoria de ato ou termo, quando lavrado por pessoa incompetente. A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, somente pode ser declarada quando não é oferecido o necessário direito de defesa ao atuado, o que não ocorreu no caso vertente.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa. Este é o entendimento extraído do art. 60.

Assim sendo, cumpre salientar que os atos impugnados encontram-se revestidos das formalidades legais, com adequada motivação fática e jurídica, não padecendo de qualquer vício de nulidade, pois lavrados por autoridade competente. Além disso, as peças que os compõem obedecem aos requisitos do art. 10 do PAF, contendo todos os elementos imprescindíveis ao pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Também não se configura o vício de nulidade por cerceamento do direito de defesa, já que o Manifestante teve ciência do despacho e lhe foram concedidas todas as condições para apresentar sua defesa em tempo hábil. O enfrentamento das questões na Manifestação de Inconformidade denota perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram a autuação.

Rejeitada, portanto, a preliminar de nulidade suscitada nesse ponto, uma vez que todos os aspectos essenciais do lançamento foram respeitados, assim como os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Repise-se que não ocorrendo as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, descabe falar-se em nulidade do Despacho Decisório. Somente estaria caracterizado o cerceamento do direito de defesa se ficasse comprovado que o recorrente não conseguiu se defender dos fatos que lhe foram imputados.

Assim, rejeitam-se as alegações de nulidade por cerceamento de direito de defesa e ofensa ao princípio da motivação.

No mérito, argumenta que:

O litígio neste processo envolve a análise da liquidez e certeza do crédito de IRRF de diversos anos-calendário, reconhecido parcialmente pelo decisório, já que parcela das retenções antecipatórias não foi comprovada.

Tais antecipações se deram mediante retenção da contribuição incidente por ocasião do pagamento efetuado por pessoas jurídicas à Cooperativas de Trabalho pelos serviços prestados pelos filiados cooperados e retidos na fonte pelos tomadores de serviço.

Diante de um sem-número de retenções que integraram a composição do direito creditório, assim como da grande quantidade de documentos juntados pelo manifestante, é proveitoso tecer algumas considerações acerca da avaliação do material fático-probatório para que se possa concluir com relativa segurança e celeridade sobre a existência do direito pleiteado.

O critério proposto pautar-se-á nas noções básicas de seleção de amostras para verificação da conformidade probatória, à luz do livre convencimento motivado:

- a) Definição do grupo da retenção em função dos elementos caracterizadores da prova anexada e/ou do fundamento erigido no despacho impugnado;
- b) Referência visual da prova juntada em planilha elaborada pelo requerente, relacionando-a com fato a ser provado;
- c) Totalização dessas referências para o exame das conformidades globais, a fim de que a conformidade individual possa ser extrapolada para o grupo da retenção, dentro de uma inferência alicerçada na homogeneidade da amostra e na indivisibilidade da conclusão inferida;

Os critérios de amostragem acima, não foram observados pelo Manifestante.

Para comprovar essas retenções, o contribuinte trouxe aos autos inúmeros documentos destacando Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF (fls. 194 a 203) além de folhas do livro razão (fls. 226 a 310) e planilhas indicando que os valores retidos podem ser comprovados com essa documentação.

O Manifestante em nenhum momento esquematizou suas alegações demonstrando nas planilhas apresentadas a documentação comprobatória de acordo com os códigos de tributo (3280, 1708 e 5256), o ano de sua retenção e demais elementos que permitissem a verificação do seu direito creditório.

Os documentos acostados aos autos não são elementos suficientes para comprovação das retenções alegadas por serem impraticáveis sua aferição nas Instâncias Administrativas das Delegacias de Julgamento da Receita Federal.

A mera referência na fatura a percentuais do imposto e das contribuições incidentes na fonte não constitui prova, mas apenas indício, do fato retenção. A prova direta da retenção é aqui requerida ante a possibilidade de repercussão penal da conduta da fonte pagadora consistente em descontar os tributos do preço pago e não informá-los nem entregá-los ao Fisco (crime de apropriação indébita de tributos - art. 2º, II, da Lei nº 8.137, de 1990).

A prova da retenção é aquela configurada diretamente, com base nos documentos bancários ou recibos de pagamento, quando restar comprovada a sua ocorrência mediante o recebimento do valor líquido dos tributos descontados em cada operação pela fonte pagadora, conforme elucidado neste Voto.

Fl. 6 da Resolução n.º 1001-000.684 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10865.720782/2013-11

Ademais, deve-se frisar que a documentação comprobatória de seu direito foi por ele mesmo produzida, caracterizando a prova unilateral, situação em que não se pode por motivos vários, comprovar o direito alegado. Para o Manifestante constituir prova a seu favor, não basta carrear aos autos elementos por ela mesma elaborados; deverá ratificá-los por outros meios probatórios cuja produção não decorra exclusivamente de seu próprio ato de vontade.

A recorrente foi cientificada em 17/04/2020 (fl. 330) e apresentou o seu recurso voluntário em 30/06/2020 (fls. 332).

Em seu Recurso Voluntário (RV) a recorrente, inicialmente, alega tempestividade por força da Portaria RFB 543 e alterações posteriores.

Alega, em síntese, que, apesar de a autoridade reconhecer a possibilidade de comprovação por outros meios, considerou que a documentação apresentada não foi suficiente.

Cita a súmula CARF 143, afirma ser uma cooperativa de trabalho médico e que o seu faturamento está sujeito à retenção do IRRF. Parte do imposto retido não foi confirmada quando do cruzamento das informações com a DIRF. Assim, aduz que:

Assim, passa o Acórdão a tecer sua fundamentação, no intuito de demonstrar que, malgrado a possibilidade de meios diversos de prova, a Recorrente, supostamente, não os teria aproveitado de forma efetiva, não logrando êxito em comprovar as retenções.

Primeiramente, afirma que a Recorrente não teria esquematizado "suas alegações demonstrando nas planilhas apresentadas a documentação comprobatória de acordo com os códigos de tributo, o ano de sua retenção e demais elementos ", Em seguida, complementa que os elementos acostados pela Recorrente não seriam suficientes "por serem impraticáveis ("sic") sua aferição nas Instâncias Administrativas das Delegacias de Julgamento da Receita Federal. "

Com a devida vênia, a Recorrente não mediu esforços para esquematizar nos autos, de forma muito clara, toda a documentação apresentada em sede de Manifestação de Inconformidade.

Como se constata a partir da análise das planilhas juntadas (fls. 256-257), foram listados, para cada uma das retenções glosadas, os seguintes elementos distribuídos em colunas:

- Tomador (pessoa jurídica pagadora);
- CNPJ do tomador;
- Número da fatura;
- Data da emissão da fatura;
- Data do recebimento;
- Valor bruto do título;
- Juros e multas
- Tributos (imposto retido);
- Valor líquido recebido;
- Comprovante da retenção.

Tais planilhas, uma para cada mês de recebimento, foram elaboradas visando justamente apresentar à DRJ a sistematização de todas as informações de forma compreensível, precisa e suficiente para o deslinde da controvérsia, que consolida vasta documentação também apresentada às fls 175-310:

Fl. 7 da Resolução n.º 1001-000.684 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10865.720782/2013-11

- Retorno bancário;
- Comprovantes de Rendimento;
- Livro Razão.

Para cada uma das retenções, como exigido pela decisão recorrida e contradizendo-a frontalmente, foi identificada a documentação comprobatória, os códigos dos tributos, nos casos em que a retenção foi declarada erroneamente, o mês e ano da retenção, e inúmeros outros elementos, que vão até mesmo além do mínimo necessário para verificação do crédito.

Pergunta-se, quais outros elementos a Recorrente deveria ter apontado nessa planilha para a efetiva verificação das informações e cruzamento dos dados com os demais documentos de prova?!

A partir de cada uma das linhas da planilha é possível identificar o número da fatura relativa a cada uma das retenções, comparar a informação com os registros bancários e a escrituração em Livro Razão e, em seguida, atestar a realidade fática do pagamento e, conseqüentemente, de cada uma das retenções, como será exemplificado abaixo.

A planilha acostada norteia e consolida as informações para a verificação das retenções nos demais documentos. Dessa forma, verifica-se, em cada uma das linhas, dentre outras informações, o tomador, seu CNPJ, o número da respectiva fatura, a data da retenção, o valor faturado, o valor recebido e o valor retido, que corresponde à diferença entre aqueles.

Toma-se, como exemplo ilustrativo, a primeira linha da planilha (fl. 224), referente ao tomador A G RUBBO COMERCIO E REPRESENTAÇÕES, cuja retenção glosada corresponde a R\$ 25,40 (vinte e cinco reais e quarenta centavos). A linha foi abaixo repartida para que a sua transcrição fosse possível no corpo do recurso:

...

Segue fazendo uma análise dos recebimentos para comprovar ter assumido o ônus do tributo e que o julgamento deveria ter sido convertido em diligência para que fossem examinados os documentos pertinentes e que:

Mais adiante, o acórdão entende que a prova da retenção deveria, necessariamente, se basear em "documentos bancários ou recibos de pagamento".

Diferente, no entanto, é o entendimento do CARF, que dá ampla margem para tal comprovação, não restringindo a determinados documentos:

...

Dessa forma, certo que não somente tais comprovações prescindem de confirmação mediante DIRF, como também não exigem tal ou qual documento específico para sua demonstração. Assim, -quaisquer outros meios" possíveis, se suficientes, podem comprovar as retenções sofridas, e não somente documentos bancários ou recibos de pagamento.

Em seguida, agravando o equívoco, conclui a turma julgadora que a documentação apresentada se resume a provas unilaterais, pois produzidas pela própria Recorrente, o que, supostamente, não comprovaria o direito alegado.

Nesse ponto, então, Acórdão contraria até mesmo o Decreto 7.574/2011, que pressupõe a validade probatória da escrita e documentação comercial do contribuinte (artigo 17) e in verbis:

Fl. 8 da Resolução n.º 1001-000.684 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10865.720782/2013-11

...

Cita jurisprudência deste CARF nessa linha e afirma ter atendido a cada um dos requisitos enumerados no acórdão como necessários à comprovação. Afirma ser irrelevante a confirmação em DIRF e rebate as afirmações da DRJ citando adicionalmente farta jurisprudência deste CARF. Quanto ao erro na indicação do código de retenção afirma que essa obrigação é da fonte pagadora (art. 717 e 722 do RIR/99) e que este erro material não pode prejudicá-la, já que o relevante é a essência da retenção e menciona o art. 647, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

A seguir, aduz ainda que:

DA DELIMITAÇÃO DO OBJETO - IMPEDIMENTO DE INOVAÇÃO DO FUNDAMENTO DA GLOSA DE COMPENSAÇÃO PELOS ÓRGÃOS JULGADORES

Como depreende-se da própria Decisão de Primeira Instância, o indeferimento da compensação dos créditos pleiteados possui como fundamento, tão somente, a insuficiência da comprovação das retenções e a consequente ausência de -liquidez e certeza do crédito tributário do contribuinte".

Não há dúvidas, portanto, quanto ao contorno do litígio, o qual encontra-se delimitado à necessidade de comprovação das retenções do Imposto de Renda que deram origem aos créditos pleiteados, por qualquer documento hábil para tanto.

Assim não poderia, por eventualidade, nova fundamentação ser apresentada pelos julgadores de 2ª Instância, para fins de indeferimento da compensação pleiteada, sob pena de nulidade do ato. Neste sentido, entende o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Veja-se:

...

Cita jurisprudência deste CARF e entende que o julgamento deva ser convertido em diligência e formula os quesitos:

- 1) Os créditos cuja compensação foi pleiteada nas DCOMPs objeto do presente processo decorrem de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamento realizado a cooperativa de trabalho médico por tomadores de serviços?
- 2) Dentre as DIRFs levantadas pela Receita Federal, detectou-se a declaração do código 1708 ou outro código diverso do 3280?
- 3) O valor das faturas e demais documentos fiscais emitidos contra os referidos tomadores de serviços referentes àquelas DCOMPs foi recebido integralmente pela Recorrente? Em se confirmando eventuais descontos, quais são os valores em cada competência (mês e ano) individualizados por tomador?
- 4) Os créditos pleiteados, indicados originalmente como sendo decorrentes de determinadas competências, correspondem às retenções declaradas pelos tomadores ou pela própria cooperativa em competências distintas?
- 5) Os descontos enumerados acima, saneando-os os equívocos de indicação de competência, devidamente corrigidos à data da transmissão daquelas DCOMPs são suficientes para extinguir todos os débitos também indicados naquela declaração de compensação? Favor o Sr. Perito recalcular eventual tributo devido considerando a amortização dos débitos questionados pela Receita Federal em face das compensações pleiteadas.

Culmina, requerendo:

Pelo exposto, requer-se com fulcro nas razões de fato e de direito elencadas, que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, reformando-se a decisão recorrida e, por consequência, o Despacho Decisório, em face:

IV.1 — da existência e comprovação do direito da Recorrente aos créditos indevidamente glosados, que devem ser reconhecidos levando-se conta inclusive os valores não informados e não corroborados em DIRF pelas fontes pagadoras, mas demonstrados por outros meios de prova, pela simples existência de crédito em face da retenção, já que é elemento suficiente para validação da compensação pleiteada, não podendo ser imputado à Recorrente o ônus decorrente de eventual descumprimento de obrigações pela fonte pagadora;

IV.2 — da indicação do código de recolhimento diverso do 320 (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;

IV.3 — de parte das glosas dos créditos decorrer de mero descompasso das informações declaradas em DIRF pelas fontes pagadoras quanto à competência das retenções, em contraponto à competência da retenção declarada pela Recorrente em DCOMP;

IV.4 — da impossibilidade de inovação da fundamentação utilizada pelo Despacho Decisório, que se limitou a glosar parte do crédito por ausência de confirmação pelas fontes pagadoras, sob pena de cerceamento do direito de defesa da Recorrente bem como nulidade do ato administrativo, que não pode ser refeito/corrigido pela autoridade julgadora;

IV.5 — na eventualidade de, por absurdo se entender de forma diversa do pedido IV.4:

(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;

(ii) a operação de planos de saúde pela Recorrente em pré-pagamento ou qualquer outra modalidade, não desnatura 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 o recebimento da Solução de Consulta n.º 165, de 16/04/2010;

(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:

Fl. 10 da Resolução n.º 1001-000.684 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10865.720782/2013-11

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

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Relator.

Embora entenda que o julgamento deva ser convertido em diligência, é necessário analisar-se a questão preliminar de nulidade do ato, como alegado pela recorrente.

O assunto foi devidamente tratado no acórdão da DRJ, apenas cabendo acrescentar que não houve inovação por parte daquele órgão. Ele apenas cumpriu o que determina o artigo 170, do Código Tributário Nacional – CTN:

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.

Por outro lado, o art. 373, do Código de Processo Civil (CPC) assim dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Consequentemente, como antes dito, a DRJ apenas cumpriu o que determina a lei, rejeitando-se de pronto a preliminar de nulidade.

A solução de consulta n.º 165 – SRRF08/DISIT (fls. 565/570) é clara quanto a não incidência do IRRF, conforme transcrevo a conclusão:

Diante do exposto e com base nos atos citados, proponho que a consulta seja solucionada declarando-se à interessada, que não estão sujeitas à retenção do imposto de renda na fonte, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas à cooperativa de trabalho médico, na condição de operadoras de planos de assistência à saúde, relativas a contratos que estipulem valores fixos de remuneração, sendo irrelevantes a efetiva utilização dos serviços pelos segurados, a natureza dos serviços prestados e o número de procedimentos realizados. Por outro lado, estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) as importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, relativas a serviços pessoais prestados pelos associados da cooperativa ou colocados à sua disposição.

Assim, entendo que as retenções tratam-se de imposto pago indevidamente, passível de compensação, nos termos do art. 74, da Lei 9.430/96.

Por outro lado, a prova da retenção do IRRF não se faz, exclusivamente, pelos comprovantes de retenção ou mesmo a DIRF, admitindo-se outros meios de prova, consoante inúmeras decisões deste CARF e que já foi objeto de súmula, 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.

A Súmula CARF 80, assim dispõe:

Fl. 11 da Resolução n.º 1001-000.684 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10865.720782/2013-11

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

A recorrente, no meu entender, apresentou diversos documentos (e preparou planilhas correlacionando os valores) que indicam provar que suportou o ônus do tributo, o que confirmaria o seu direito.

Consoante o artigo 967, do atual Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018 (aprovado pelo Decreto 9.580/2018):

Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Em respeito aos princípios da verdade material e do formalismo moderado, que norteiam o processo administrativo fiscal, entendo não haver óbice para a apresentação de provas em qualquer fase do processo, desde que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, dentro do prazo temporal, como se pode observar da decisão, da 1ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, no seguinte julgado:

PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação sistêmica da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, art. 5º, inciso LV da Lei Maior, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo federal, e arts. 15 e 16 do PAF, evidencia-se que não há óbice para apresentação de provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida.

(Processo: 10880.004637/9929. Rel. ANDRE MENDES DE MOURA. Data da Sessão: 14/09/2017)

Por outro lado, como antes dito, o direito ao crédito, consoante o artigo 170, do CTN, está condicionado à prova da sua liquidez e certeza.

A DRJ, em sua decisão, argumentou:

Tais antecipações se deram mediante retenção da contribuição incidente por ocasião do pagamento efetuado por pessoas jurídicas à Cooperativas de Trabalho pelos serviços prestados pelos filiados cooperados e retidos na fonte pelos tomadores de serviço.

Diante de um sem-número de retenções que integraram a composição do direito creditório, assim como da grande quantidade de documentos juntados pelo manifestante, é proveitoso tecer algumas considerações acerca da avaliação do material fático-probatório para que se possa concluir com relativa segurança e celeridade sobre a existência do direito pleiteado.

O critério proposto pautar-se-á nas noções básicas de seleção de amostras para verificação da conformidade probatória, à luz do livre convencimento motivado:

- a) Definição do grupo da retenção em função dos elementos caracterizadores da prova anexada e/ou do fundamento erigido no despacho impugnado;
- b) Referência visual da prova juntada em planilha elaborada pelo requerente, relacionando-a com fato a ser provado;

Fl. 12 da Resolução n.º 1001-000.684 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10865.720782/2013-11

c) Totalização dessas referências para o exame das conformidades globais, a fim de que a conformidade individual possa ser extrapolada para o grupo da retenção, dentro de uma inferência alicerçada na homogeneidade da amostra e na indivisibilidade da conclusão inferida;

...

O Manifestante em nenhum momento esquematizou suas alegações demonstrando nas planilhas apresentadas a documentação comprobatória de acordo com os códigos de tributo (3280, 1708 e 5256), o ano de sua retenção e demais elementos que permitissem a verificação do seu direito creditório.

Assim sendo, e com supedâneo no art. 18, do Decreto n.º 70.235/72, entendo que a diligência é medida necessária para a confirmação das informações mencionadas.

Portanto, proponho a conversão do julgamento em diligência à Unidade de Origem, intime a recorrente para que esta execute o trabalho descrito acima, letras “a” a “c”, bem como que demonstre, nas planilhas apresentadas, a documentação comprobatória de acordo com os códigos de tributo (3280, 1708 e 5256), o ano de sua retenção e demais elementos que permitissem a verificação do seu direito creditório.

Além disso, a recorrente deverá ser intimada a indicar:

- os valores efetivamente retidos pelas fontes pagadoras, ainda que não tenham sido emitidos os comprovantes de retenção, por sua natureza (contratos a preço fixo e pós fixado) ;
- o registro das receitas; e
- a natureza dessas receitas, se atos cooperados ou não.

Deverá ser elaborado um relatório conclusivo e que o contribuinte seja intimado, no prazo de 30 dias, a apresentar as considerações, adicionais que entender convenientes, conforme art. 35, § único, do Decreto n.º 7.574/2011.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva