



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.721051/2013-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.715 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de julho de 2021
Recorrente MEDICAL MEDICINA ASSISTENCIAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA.

Compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante documentos, a liquidez e a certeza do crédito. Uma vez não comprovada a sua pretensão, não se reconhece o crédito nem tampouco se homologam as compensações requeridas.

COOPERATIVA MÉDICA. PLANO DE SAÚDE. PREÇO PRÉ-ESTABELECIDO. RETENÇÃO INDEVIDA DE IR. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As receitas auferidas por conta da venda de planos de saúde, na modalidade de preço pré-estabelecido, estão sujeitas às normas de tributação das pessoas jurídicas em geral. É indevida a retenção do imposto renda sobre rendimentos recebidos em decorrência de contratos de planos de saúde, na modalidade de preço pré-estabelecido. Referidos ingressos não se confundem com as receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais, além de não haver vinculação entre o desembolso financeiro e os serviços prestados pelos cooperados. A homologação das compensações requeridas nos moldes do § 1º do art. 652 do RIR/1999 somente são autorizadas com créditos do imposto retido sobre os pagamentos efetuados à cooperativa relativamente aos serviços pessoais prestados pelos cooperados ou colocados à disposição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro André Severo Chaves. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Letícia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se o presente processo de PER/DCOMP com a utilização de créditos de IRRF sobre os pagamentos efetuados a Cooperativas de Trabalho pelos serviços prestados por filiados cooperados (código da receita: 3280 - IRRF – remuneração sobre serviços prestados por associado de cooperativa de trabalho).

O despacho decisório **homologou parcialmente** o PER/DCOMP haja vista que o crédito informado não foi integralmente confirmado.

Intimada do despacho decisório a Interessada apresentou manifestação de inconformidade alegando o seguinte:

- a) A Requerente é cooperativa de médicos que objetiva a congregação destes profissionais, visando a defesa econômica e social, proporcionando-lhes condições para o exercício de suas atividades e aprimoramento dos serviços de assistência médica, liberando-os do comércio intermediarista;
- b) Portanto, buscando facilitar o trabalho de seus cooperados, negocia com os terceiros interessados as prestações de serviços de seus membros. Esses terceiros, contratantes dos serviços prestados pelos cooperados, por intermédio da cooperativa, devem reter 1,5% a título de Imposto sobre a Renda, incidente sobre os pagamentos que efetuam à Cooperativa, conforme o disposto no art. 652, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda;
- c) Como visto, a legislação vigente determina que o montante correspondente a esta retenção seja compensado com débitos de IRRF de seus cooperados, conforme o disposto no art. 45 da Lei nº 8.541/92 e art. 652, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda;
- d) Ocorre que o crédito apontado foi reconhecido parcialmente haja vista que as retenções informadas não confeririam com o informado em DIRF pelas fontes pagadoras;
- e) Todavia, o descumprimento, ou o cumprimento equivocado de obrigação acessória (declaração) por parte dos tomadores de serviços da Recorrente, não pode ser causa para a negativa ao crédito e, conseqüentemente, para a não homologação das compensações efetuadas, tendo em vista que a Requerente efetivamente teve retido os valores informados sobre os serviços prestados;

- f) Por tal razão, e para que não parem dúvidas quanto à existência e legitimidade do crédito declarado, a Requerente junta aos autos cópia das (i) Notas Fiscais objeto da divergência, (ii) comprovantes bancários, bem como (iii) cópias do Livro Razão (livro contábil que demonstra a movimentação analítica das contas escrituradas no diário e constantes do balanço) – docs anexos, com o escopo de comprovar as retenções declaradas e o ingresso em seu caixa pelos valores líquidos constantes das mesmas, estando todos os demais documentos contábeis à inteira disposição da Fiscalização, se necessário, em virtude, inclusive, do volume destes;
- g) Sendo assim, e restando devidamente comprovada a efetiva retenção do IRRF sobre o valor dos serviços prestados e, portanto, estando eivada de vício a declaração prestada pelas fontes pagadoras, é medida de justiça o reconhecimento do crédito em sua íntegra;

Recebida a manifestação de inconformidade, o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que proferiu acórdão dando parcial provimento ao recurso para reconhecer parte do direito creditório.

Os fundamentos adotados pela decisão recorrida podem ser resumidos conforme excertos extraídos da mesma, abaixo reproduzidos:

17. Conforme despacho decisório recorrido, o crédito não reconhecido corresponde às retenções não confirmadas nos sistemas da RFB, referente ao código 3280.

18. Ora, vinculando-se a Declaração de Compensação a um direito alegado pelo sujeito passivo, este deve estar fundamentado e acompanhado de documentação comprobatória da existência do crédito junto à Fazenda Pública para aferição da autoridade administrativa quanto a sua consistência.

19. Nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao interessado, quanto ao fato constitutivo do seu direito, ou seja, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao interessado.

20. Sendo assim, os pedidos, solicitações e declarações envolvendo reivindicação de direito creditório junto à Fazenda Nacional devem estar, necessariamente, instruídos com as provas do indébito tributário no qual se fundamentam, sob pena de pronto indeferimento, configurando-se imprescindível que seja comprovada a regular apuração do tributo devido no período, bem como a efetiva retenção de IRPJ.

21. Ocorre que não houve, por ocasião da manifestação de inconformidade, a apresentação de quaisquer comprovantes de retenção ou informes de rendimentos referentes aos valores não reconhecidos. O interessado restringiu-se a afirmar a ocorrência de erro, respaldando suas alegações em notas fiscais e nos lançamentos do Livro Razão.

21.1 Constatei que foram anexadas ao presente processo cópias de Notas Fiscais e do Livro Razão.

22 Ademais disso, ainda que houvesse uma previsão normativa determinando que as notas fiscais pudessem suprir os comprovantes de rendimentos e retenções na fonte, os documentos acostados aos autos não restam claros e não segregam que as

importâncias recebidas se derem em decorrência da prestação de serviços pessoais por seus cooperados tal qual determina a legislação específica do tema.

23. Como se vislumbra, no presente caso, não há uma vinculação direta entre o pagamento efetuado e os serviços prestados pelos cooperados. Tal fato inviabiliza o reconhecimento do crédito alegado, uma vez que não se pode caracterizar os valores trazidos pelas notas fiscais apresentadas como receitas de serviços pessoais prestados por associados.

24. Cabe destacar que, na análise do direito de dedução do imposto de renda retido na fonte, quando da declaração de pessoa jurídica, faz-se, portanto, necessária a observância ao disposto no art. 55 da Lei 7.450/85, segundo o qual o contribuinte deverá apresentar comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, *in verbis*:

“Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.”

25. Acrescente-se ainda o disposto no art. 987 e 988 do DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018

(...)

26. Conclui-se que a responsabilidade pela apresentação da DIRF e pelo fornecimento do Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados e do Imposto de Renda Retido na Fonte é da fonte pagadora, a teor dos artigos 987 e 988 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de Novembro de 2018.

27. Porém, o contribuinte **tem o dever** de exigir o Comprovante de Rendimentos e de IRRF da fonte pagadora, cuja obrigação de fornecimento é prevista nas normas já citadas, ou em caso de a própria empresa beneficiada efetuar o recolhimento do IRRF, é necessária a apresentação dos DARF de recolhimento do tributo.

28. Uma vez que os elementos trazidos aos autos não foram suficientes para a **comprovação efetiva** das retenções na fonte pretendidas, torna-se inviável considerar a integralidade do crédito buscado pelo interessado.

29. Esclareça-se ainda que, para as parcelas não confirmadas no Despacho Decisório, foi considerada a DIRF dos contribuintes (fontes pagadoras), que fazem parte do PER/DCOMP em apreço, em que a Interessada aparece como beneficiária dos rendimentos, tendo todos eles sido considerados no reexame realizado.

30. Compulsando o sistema DIRF, para reexame das retenções confirmadas pelo Despacho Decisório em valor inferior em relação aos informados no PER/DCOMP em apreço, em que a Interessada consta como beneficiária de rendimentos, para ao anual-caldário 2008, referentes às fontes pagadoras constantes do PER/DCOMP em questão, foram constatadas retenções, conforme demonstrado a seguir:

(...)

30.1. Do acima exposto, a partir da revisão de ofício em DIRF, concluímos que o valor total de retenção de imposto de renda a reconhecer é de R\$ 28.199,50.

(...)

Conclusão

38. Voto, pois, por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** à Manifestação de Inconformidade para **reconhecer** direito creditório no valor de R\$ **28.199,50**, de IRRF que deverá ser aproveitado neste processo nos termos da legislação tributária aplicável.

Não se conformando com a decisão retro, a Recorrente apresentou o recurso voluntário, através do qual repete os mesmos fundamentos de mérito já arguidos quando da apresentação da manifestação de inconformidade, além do seguinte:

- a) Que o entendimento exposto pela decisão recorrida de que somente o informe de rendimentos seria hábil à comprovação da retenção estaria equivocado, haja vista que a Recorrente não possui meios coercitivos para “obrigar” a fonte pagadora a cumprir com o seu dever de declaração, ao contrário do que ocorre com o ente público; tal conclusão retiraria da Contribuinte, por completo, qualquer possibilidade de comprovação das retenções que tenha sofrido e, por consequência, da comprovação do seu legítimo direito ao crédito, ficando totalmente a mercê dos tomadores de serviço;
- b) Argui que as notas fiscais e o Livro Razão apresentados comprovam a efetiva prestação dos serviços, os valores da prestação e das retenções, se tratando de documentos oficiais, devidamente registrados nos órgãos públicos e em sua contabilidade, não tendo sido apontado qualquer fato que os desabone. Estes seriam os ÚNICOS documentos que a Recorrente disporia para comprovar a efetiva retenção sobre os valores que lhe seriam devidos e, por consequência, a existência do seu crédito, razão pela qual somente poderia lhe ser exigido a apresentação destes como prova de suas alegações e não documentos que devem ser produzidos por terceiros, posto que não tem meios legais de exigir o cumprimento por parte destes;
- c) Competiria à Fiscalização o **dever** de apurar os fatos apontados e exigir o cumprimento por parte destes terceiros e/ou aplicar-lhes as penalidades pertinentes, se for o caso, não podendo simplesmente se limitar a não reconhecer o crédito demonstrado pela Recorrente, em face de retenções efetivamente suportadas, pelo fato destas não terem sido devidamente declaradas em DIRFs pelas fontes pagadoras;
- d) Aduz a Recorrente que, na qualidade de **COOPERATIVA**, está sujeita ao Imposto de Renda na Fonte, à alíquota de 1,5%, sobre os valores que lhe são pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tomadoras de seus serviços, consoante exigência do artigo 45 da Lei n.º 8.541/92 e do parágrafo 1º do artigo 652 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (Decreto n.º 3.000/99), atos normativos esses que, ao mesmo tempo, **garantem a compensação deste IRRF com débitos do IRRF de seus cooperados.**

Afinal vieram os autos a este Relator para apreciação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Como vimos no Relatório, trata o presente processo de pedido de restituição cumulado com o de compensação, cujo crédito teria origem em IRRF incidente sobre o pagamento de serviços prestados pela Recorrente. A Autoridade Fiscal glosou as retenções de IRRF informadas pela Recorrente na declaração de compensação de valores compensados superiores aos declarados na DIRF.

Em apertada síntese, sustenta a Recorrente que as Notas Fiscais e o Livro Razão apresentados comprovariam a efetiva prestação dos serviços e os valores da prestação e das retenções, tratando-se de documentos oficiais, devidamente registrados nos órgãos públicos e em sua contabilidade, não tendo sido apontado qualquer fato que os desabone. Estes seriam os ÚNICOS documentos que a Recorrente disporia para comprovar a efetiva retenção sobre os valores que lhe seriam devidos e, por consequência, a existência do seu crédito, razão pela qual somente poderia lhe ser exigida a apresentação destes como prova de suas alegações e não documentos que devam ser produzidos por terceiros, posto que não tem meios legais de exigir o cumprimento por parte destes.

A decisão recorrida apontou que não teriam sido apresentados, por ocasião da manifestação de inconformidade, quaisquer comprovantes de retenção ou informes de rendimentos referentes aos valores não reconhecidos. Segundo a Autoridade Julgadora *a quo* a Interessada restringiu-se a afirmar a ocorrência de erro, respaldando suas alegações em Notas Fiscais e em lançamentos do Livro Razão. Além disso, os documentos acostados aos autos não conteriam a segregação das importâncias recebidas em decorrência da prestação de serviços pessoais pelos cooperados, tal qual determinaria a legislação específica do tema. Também assentou que, no presente caso, não há uma vinculação direta entre o pagamento efetuado e os serviços prestados pelos cooperados. Tais fatos inviabilizariam o reconhecimento do crédito alegado, uma vez que não se poderiam identificar, a partir dos valores constantes das notas fiscais apresentadas, receitas de serviços pessoais prestados pelos associados.

Portanto, uma vez que os elementos constantes dos autos não teriam sido suficientes para a comprovação efetiva do equívoco supostamente ocorrido por parte das fontes pagadoras, concluiu a Autoridade Julgadora *a quo* que seria inviável considerar a integralidade do crédito buscado pela Interessada.

Passemos, pois, à análise das questões postas.

Quando se trata de sociedades cooperativas, não podemos deixar de citar as disposições da Lei n.º 5.764, de 16 de dezembro de 1971, observando-se, ainda, o disposto nos

arts. 1.093 a 1.096 do Código Civil. Vide o que dispõe a Lei n.º 5.764/71, ao diferenciar os atos cooperativos dos não-cooperativos:

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.

Assim, 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.

De forma diversa, os atos não cooperativos são aqueles que importam em operação com terceiros não associados, incluindo a contratação de bens e serviços de terceiros não associados. Nestes casos, as cooperativas deverão pagar o IRPJ sobre o resultado positivo das suas operações bem assim das atividades estranhas às suas finalidades, atos não cooperativos, sendo considerados como rendas tributáveis os resultados positivos obtidos nas operações de que tratam os arts. 85, 86 e 88 da Lei n.º 5.761, de 1971.

As cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, regem-se pelo disposto na 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, que assim dispõe no tocante à incidência do imposto de renda a ser retido pela fonte pagadora em relação aos serviços por ela prestados:

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)

O dispositivo acima encontra-se regulamentado pelo art. 33 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, pelo art. 33 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, pelo art. 41 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, pelo art. 48 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de dezembro de 2012, pelo art. 82 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017 e pelo § 14 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ocorre, no presente caso, que a partir das informações constantes das próprias Notas Fiscais e nos lançamentos contábeis realizados no Livro Razão, bem assim do contrato social, que os valores recebidos de seus clientes são fixados previamente, caracterizando pagamentos relativos a planos de saúde por ela comercializados. Em casos tais, o entendimento a respeito do tema está há muito tempo sedimentado no âmbito da Administração Tributária, sendo objeto de diversas Soluções de Consulta emanadas da Receita Federal. Tais normas estabelecem que as receitas obtidas por entidades como a Recorrente, na condição de operadora de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos pactuados com pessoas físicas e jurídicas na modalidade de pré-pagamento (pagamentos mensais a valores fixos), não estão sujeitas à retenção na fonte do imposto de renda conforme previsão do art. 647 do RIR/99. Vejam abaixo:

SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 50 de 15 de Fevereiro de 2008

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

EMENTA: COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO - PLANOS DE SAÚDE - RETENÇÃO. Não estão sujeitas à retenção do imposto de renda na fonte, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas às cooperativas de trabalho médico, na condição de operadoras de planos de assistência à saúde, relativas a contratos que 34 estipulem valores fixos de remuneração, independentemente da utilização dos serviços pelos usuários da contratante (segurados).

SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 33 de 09 de Abril de 2009

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

EMENTA: PLANOS DE SAÚDE. MODALIDADE PRÉ-PAGAMENTO. DISPENSA DE RETENÇÃO. *As receitas obtidas pela consulente, na condição de operadora de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos pactuados com pessoas jurídicas na modalidade 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 RIR/1999. Por outro lado, as importâncias a ela pagas ou creditadas a pessoa jurídica, relativas a serviços pessoais que lhe forem prestados pelos associados da cooperativa ou colocados à disposição, estarão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de 1,5% (um e meio por cento), nos termos do art. 652 do RIR/1999.*

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 59 de 30 de Dezembro de 2013

ASSUNTO: *Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF*

EMENTA: 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 nº 9.656/1998, art. 1º, I; RIR, arts. 647, caput e § 1º, e 652; PN CST nº 08/1986, itens 15, 16 e 22 a 26.*

A partir do entendimento constante das Soluções de Consulta citadas, conclui-se que é indevida a retenção do imposto renda sobre rendimentos recebidos em decorrência de contratos de planos de saúde, na modalidade de preço pré-estabelecido; isso porque referidos ingressos não se confundem com as receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais, além de não haver vinculação entre o desembolso financeiro e os serviços prestados pelos cooperados. Portanto, revela-se incabível a homologação das compensações requeridas nos moldes do § 1º do art. 652 do RIR/1999, haja vista que, em casos tais, as compensações somente são autorizadas com créditos do imposto retido sobre os pagamentos efetuados à cooperativa relativamente aos serviços pessoais prestados pelos cooperados ou colocados à disposição.

Assim, as receitas auferidas por conta da venda de planos de saúde, na modalidade de preço pré-estabelecido, estão sujeitas às normas de tributação das pessoas jurídicas em geral. Senão vejamos as lições de Hiromi Higuchi em seu livro – Imposto de Renda das Empresas - Interpretação e Prática (atualizado até 15/02/2017), à disposição em <https://intranet.carf/biblioteca-digital/livros-e-revistas/direito>:

A cooperativa de médicos que administra Plano de Saúde não pratica atos cooperativos mas exerce atividade comercial ou civil. O valor pago para médico associado pela cooperativa não tem nenhuma relação com o valor da mensalidade paga pelo usuário. O usuário paga a mensalidade independente de uso ou não de serviços médicos. Para ser ato cooperativo, a cooperativa teria que repassar ao médico que prestou o serviço, o valor recebido do usuário com pequena dedução para as despesas de manutenção da cooperativa.

O 1º e o 2º C.C. têm, reiteradamente, decidido que a cooperativa de médicos que administra Plano de Saúde, exerce atividade comercial de compra e venda de serviços médicos, laboratoriais e hospitalares, sujeita às normas de tributação das pessoas jurídicas em geral. A prestação de serviços por terceiros não associados, especialmente hospitais e laboratórios, não se enquadram no conceito de atos cooperativos, nem de atos auxiliares, sendo, portanto, tributáveis. vide os ac. n.ºs 102-46.302/2004 e 102-46.313/2004 no DOU de 24-05-04 e 203-09.106/2003 e 203-09.107/2003 no DOU de 28-05-04.

Diante do quadro fático apresentado nos autos, e considerando os fundamentos jurídicos acima delineados, andou bem a decisão recorrida ao estabelecer que os documentos acostados ao processo não conteriam a segregação das importâncias recebidas em decorrência da prestação de serviços pessoais pelos cooperados tal qual determinaria a legislação específica a respeito do tema. Também assentou que não há uma vinculação direta entre o pagamento efetuado e os serviços prestados pelos cooperados.

No presente caso, os valores retidos sobre as receitas oriundas dos contratos de planos de saúde, na modalidade de preço pré-estabelecido, poderiam ter sido utilizados tão somente na apuração do IRPJ devido ou do saldo negativo apurados ao final do período-base em que ocorrida a respectiva retenção. Não há nos autos elementos que demonstrem a efetividade de cada operação sujeita à retenção do imposto na fonte, sua regular escrituração contábil, e do respectivo imposto a recuperar, bem assim a assunção do ônus financeiro da retenção do imposto (recebimento do valor líquido). A ausência de tais elementos, nos autos, impossibilita o exame da apuração do IRRF a recuperar, na contabilidade da interessada, em correlação com a operação que o originou, restando assim prejudicada a comprovação do alegado crédito a compensar.

Reitero o disposto na decisão recorrida de que, uma vez que os elementos de prova trazidos aos autos não são suficientes para a comprovação efetiva das retenções na fonte pretendidas, torna-se inviável considerar a integralidade do crédito buscado pela Recorrente, sendo incabível a sua pretendida utilização na compensação com os valores do imposto a ser retido sobre os valores pagos aos cooperados.

Por todo o exposto, mantenho integralmente, por seus próprios fundamentos, o decidido no acórdão *a quo* e nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves