



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.721764/2013-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.751 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de novembro de 2021
Recorrente UNIODONTO DE SAO JOSE DO RIO PARDO - COOPERATIVA ODONTOLOGICA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2009

COOPERATIVA ODONTOLÓGICA. COBRANÇA MENSALIDADES. MODALIDADE DE PRÉ-PAGAMENTO.

Os pagamentos efetuados a cooperativas operadoras de planos de assistência à saúde ou odontológica, decorrente de contrato com preço pré-fixado, não estão obrigados à retenção do IR na fonte.

MODALIDADE DE CO-PARTICIPAÇÃO. CUSTO OPERACIONAL

Deve ser considerado custo operacional, ainda que na modalidade de pré-pagamento, se for possível identificar o pagamento pelo consumidor ao plano de saúde odontológica, relativo ao procedimento realizado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que os autos retornem à DRF de origem do contribuinte, a fim de que essa, com base nos documentos juntados ao processo no recurso voluntário, considere no cômputo do crédito pleiteado as parcelas relativas aos serviços pessoais prestados – código 3280, devendo o procedimento retornar ao seu início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Carlos Alberto Benatti Marcon, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1003-002.751 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10865.721764/2013-49

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 02-98.416, proferido pela 3ª Turma da DRJ/BHE, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade interposta pela Recorrente.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

Mediante o despacho decisório de fls. 72/73, a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Limeira/SP decidiu não homologar a compensação efetuada pela interessada mediante a entrega das DCOMPs de fls. 02/61, nas quais se indicaram créditos do tipo “IRRF de Cooperativas” (cód. 3280), relativamente ao ano-calendário de 2009, no valor total de R\$ 9.900,25.

Do referido despacho decisório, destacam-se os seguintes excertos:

“(…)

Em procedimento de análise das declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte, ao efetuar as conferências dos créditos informados nas DCOMP com os valores do imposto retido informados pelas fontes pagadoras através das DIRF (fls. 62 a 71), verificou-se que estes créditos não foram confirmados, ou seja, não foram constatados valores de IRRF com o código de receita 3280.

Diante destes fatos e considerando as disposições do Art. 652 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) e Art. 41 e Parágrafos 1º e 2º da Instrução Normativa/RFB nº 900/2008, vigente na época das transmissões das DCOMP, proponho que os créditos informados pelo contribuinte sejam considerados indevidos e não sejam reconhecidos, e as compensações declaradas não sejam homologadas (...)

De acordo. No uso da competência prevista no Art. 69 da IN/RFB nº 1.300, de 20/11/2012 e Art. 241 inciso I do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, delegada pelo Art. 3º, inciso I, da Portaria/DRF/LIMEIRA/SP nº 77, de 09/08/2012, não reconheço o crédito em favor do contribuinte e não homologo as compensações declaradas através das DCOMP mencionadas.

(...)”

Em 09/08/2013, a interessada foi cientificada, por via postal, do referido despacho decisório (fls. 74/75).

Em 26/08/2013, ela apresentou manifestação de inconformidade (fls. 77/79), nos seguintes termos:

“(…)”

PRELIMINARMENTE

Da ilegitimidade passiva da Uniodonto de São José do Rio Pardo Cooperativa Odontológica

A Uniodonto Cooperativa Odontológica é pessoa interposta, que apenas emite as notas de prestação de serviços endereçadas aos seus clientes (fonte pagadora), com a retenção do IR, recebendo o valor líquido, para posterior compensação do IR e prestação de informações na DCOMP.

Entendemos que se houve erro nos procedimentos, estes erros foram de nossos Clientes, (fonte pagadora), por não informar corretamente na DIRF.

Dessa forma, visando a elucidação dos fatos, caberia ao Setor de fiscalização da Receita Federal verificar junto aos clientes (fonte pagadora) se estes procederam de maneira correta, ou seja, tanto no recolhimento como no preenchimento das informações acessórias.

O procedimento que a Uniodonto realizou está em conformidade com a legislação, além disso, procedeu conforme foi orientada pela própria Receita Federal. Não bastasse, após o recebimento da presente notificação, foi levada toda documentação em anexo à Receita Federal, sendo assegurado nesta oportunidade que as informações prestadas por nossa parte estão enquadradas dentro dos moldes legais.

DO MÉRITO

O procedimento adotado pela Uniodonto foi baseado na legislação tributária.

- *O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados, de acordo com a Lei n.º 8.981, de 1995, art. 64, §1º, e RIR/99, art. 652, §1º.*
- *A responsabilidade do recolhimento compete à fonte pagadora, de acordo com o RIR/99, art. 717 e AD Cosar n.º 20/95.*

Isto posto, não há qualquer ilegalidade ou omissão nas compensações realizadas pela Uniodonto, protestando pela improcedência e arquivamento do presente processo administrativo.

No mais, Senhor julgador, em síntese, este é o ponto de discordância apontado nesta Manifestação de Inconformidade:

a) Provável recolhimento do Imposto Retido (por parte da fonte pagadora) em código diverso do correspondente à Cooperativa (3280).

(...)

DO PEDIDO

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do indeferimento de seu pleito, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade.

(...)

É o relatório.

A 3ª Turma da DRJ/BHE analisou a impugnação e julgou o pedido da Recorrente improcedente, sob dois fundamentos, ausência de juntada de Comprovantes de Rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, como também porque as notas fiscais apresentadas não demonstram a existência de prestação de serviço pessoal, conforme enxertos abaixo:

(...)

A propósito, o Ato Declaratório Cosit n.º 1, de 11 de fevereiro de 1993, assim dispõe: “1.1 - As cooperativas de trabalho deverão discriminar, em suas faturas, as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados das importâncias que corresponderem a outros custos ou despesas.”

Pois bem; no intuito de tentar comprovar a existência do crédito em questão, a interessada apresentou planilhas que discriminam os valores retidos em cada um dos meses do ano de 2009, bem como diversas cópias de faturas por ela emitidas, as quais destacam os valores das retenções de IRRF.

Todavia, para fins de constituir prova a seu favor, não basta que o contribuinte apresente documentos por ele mesmo elaborados, sendo imprescindível que tais documentos sejam ratificados por outros elementos de prova cuja produção não decorra exclusivamente de seu próprio ato de vontade.

Ademais, o art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985, é categórico ao dispor que 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.

Ressalte-se ainda que os valores faturados correspondem tão somente a mensalidades e taxas administrativas, ou seja, não há discriminação de importâncias relativas a serviços pessoais prestados por associados. Não há, pois, comprovação de efetiva ocorrência da hipótese de retenção do código 3280, que é justamente o tipo de crédito informado nas DCOMPs em questão.

Como se vê, a impugnante não se desincumbiu do ônus que lhe competia de provar a liquidez e certeza do crédito alegado, nos termos do art. 333, I, da Lei nº 5.869, de 1973 (CPC), e do art. 170 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), razão pela qual não se pode homologar a compensação em discussão neste processo.

(...)

A contribuinte foi considerada cientificada do acórdão da DRJ no dia 20/05/2020 (e-fls. 262) e apresentou recurso voluntário (e-fls. 266 a 275) no dia 19/06/2020, destacando em apertada síntese o que segue:

- Preliminarmente, a Recorrente aponta existir prescrição, por quanto ausente justificativa razoável para a demora na conclusão do procedimento fiscal.
- No mérito, defende que a ausência de documento específico (comprovante de retenção em seu nome) que demonstre a retenção não tem o condão de impedir a Recorrente de ter o crédito reconhecido, apresenta decisões administrativas sobre o tema. Aponta ainda juntar ao recurso voluntário comprovantes de pagamentos.
- Sobre a multa e os juros, a Recorrente declara que, se mantida a não homologação da compensação, não deve ser cobrado, devido ao seu caráter punitivo.
- Por fim, a Recorrente pleiteia o seguinte:

Por todo o exposto, reitera o pedido, no sentido que seja julgado improcedente o auto de infração, objeto deste recurso e na hipótese que mantenha o entendimento ser devido o imposto compensado que o considerem devido somente com correção monetária pois não houve a prática de ato ilícito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Bárbara Santos Guedes, Relator.

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

PRELIMINARMENTE

Inicialmente, a Recorrente defende a existência de prescrição devido à morosidade no julgamento de sua manifestação de inconformidade, contudo tal argumento não deve prosperar.

Em que pesem bem manejados os argumentos de defesa, entende-se que não cabe falar em prescrição intercorrente ou anulação de processo ou do ato de exclusão em razão do tempo de análise, como expressou a Recorrente em seu recurso voluntário, porque os prazos, para as autoridades fiscais praticarem os atos inerentes às suas funções são cominatórios. Além do mais, no processo administrativo, ocorre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Em razão desse entendimento, no caso dos processos administrativos, não há previsão de prescrição intercorrente, decisão pacificada pela Súmula CARF nº 11.

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Diante disso, rejeito a preliminar arguida.

NO MÉRITO

No mérito, a Recorrente defende que os documentos juntados tanto na manifestação de inconformidade quanto no recurso voluntário fazem prova do IRRF pela mesma sofrido.

Nesse ponto, assiste razão à Recorrente. É pacífico na jurisprudência do CARF que a comprovação de retenção do imposto de renda pode ser feito através de quaisquer meios de prova, devendo ainda ser comprovado o oferecimento do rendimento à tributação, conforme Súmulas CARF 80 e 143:

Súmula CARF nº 80

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.

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.

Logo, os documentos fiscais acostados pela Recorrente podem fazer prova a favor dessa para fins de demonstrar a existência da retenção.

Contudo, além dessa questão, a DRJ também argumentou no r. acórdão que os documentos juntados pela Recorrente, notadamente as notas fiscais, não discriminam quais valores são relativos a serviços pessoais prestados por associados. De fato, compulsando as notas fiscais, verifica-se tratar de cobranças de mensalidades e taxas administrativas.

Portanto, se não há como demonstrar os valores referentes aos serviços pessoais prestados, as notas fiscais juntadas, ainda que sirvam de prova de retenção, não demonstram se tratar de retenção que permite a compensação nos moldes requeridos nestes autos.

As sociedades cooperativas devem se constituir conforme as disposições da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, observando-se, ainda, o disposto nos arts. 1.093 a 1.096 do Código Civil. Visando diferenciar os atos cooperativos e não-cooperativos a Lei nº 5.764, de 1971, que prevê:

Art. 85. As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

Art. 88. Poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar. (Redação dada pela Medida Provisória nº 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 nº 13.806, de 2019) [...]

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

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

Diferentemente, os atos não cooperativos são aqueles que importam em operação com terceiros não associados, ou seja, inclui a contratação de bens e serviços de terceiros não associados. Nesse sentido, as cooperativas pagarão o IRPJ sobre o resultado positivo das operações e das atividades estranhas a sua finalidade, ato não cooperativo, isto é, serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.761, de 1971.

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

Art. 45. Estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição. (Redação dada pela Lei nº 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 nº 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 nº 8.981, de 1995)

Essa questão está regulamentada no art. 33 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, no art. 33 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, no art. 41 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, no art. 48 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 82 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e no § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Quando a cooperativa recebe um valor por determinado contrato na modalidade de pré-pagamento e esses valores são recebidos independentemente da prestação dos serviços, não se trata de serviços pessoais prestados por associados. A cooperativa que opera plano de assistência à saúde ou odontológica irá receber valores pré-fixados, que não são atribuídos à prestação de serviços específico, pois independem da prestação, sem prazo definido para utilização, e sem número de procedimentos realizados e, por conseguinte, não podem ser atribuídos à prestação de serviços pessoais prestados por associados, nem se confundem com as receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais de medicina e correlatos.

Em razão da natureza específica do contrato de Plano de Assistência à Saúde e Odontológico é que a Receita Federal conclui, através de Soluções de Consulta emitidas, que as receitas por eles obtidas, na condição de operadora de planos de assistência à saúde ou odontológica, decorrentes de contratos pactuados com pessoas jurídicas na modalidade de pré-pagamento, que estipulem o pagamento mensal de valores fixos pelo contratante, não estão sujeitas à retenção na fonte do Imposto de Renda prevista no art. 647 do RIR/99.

Diante disso, entendo que a atividade descritas nas notas fiscais - cobrança de mensalidades e taxas administrativas - não pode ser interpretada como uma mera prestação de serviços pessoais pelos cooperados, conforme previsto no art. 652 do RIR/99. E não deve haver retenção neste tipo de contrato, porque não se sabe a real destinação do valor ao dentista pessoa física, porquanto sequer poderá ter sido utilizado o serviço dele.

Deve haver uma vinculação inequívoca entre o pagamento e a destinação dele ao dentista pessoa física, para fins de incidência da retenção do IRRF, com fundamento no art. 652, RIR/99.

Não obstante o fato acima destacado, verifica-se que a Recorrente, no recurso voluntário, juntou aos autos Comprovantes de Retenção e Rendimentos com código 3280 (e-fl. 294), os quais devem compor o crédito apontado pela Recorrente.

Em relação ao pedido de não incidência de juros e multa, entendendo ser um pedido estranho ao presente processo, o qual possui como objeto apenas a não homologação dos Per/Dcomp objetos desse procedimento fiscal.

Contudo, digno destacar que os juros de mora são devidos, nos moldes da súmula CARF abaixo:

Súmula CARF nº 5

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Isto posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que os autos retornem à DRF de origem do contribuinte, a fim de que essa, com base na análise dos documentos constantes nos autos, considere no cômputo do crédito pleiteado as parcelas comprovadamente relativas a serviços pessoais prestados por associado, devendo o procedimento retornar ao seu início.

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes