



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.721768/2013-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.314 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de novembro de 2022
Recorrente COOSES - COOPERATIVA DE SERVICOS DE SAUDE EM LIQUIDAÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. SERVIÇOS PRESTADOS PESSOALMENTE PELOS ASSOCIADOS A PESSOA JURÍDICA COMPENSAÇÃO.

A legislação permite que cooperativa de trabalho compense o imposto de renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos a seus cooperados com o imposto de renda retido na fonte sobre as importâncias recebidas de pessoas jurídicas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados desta. Como no presente caso não existe relação direta entre os valores recebidos, que geraram as retenções sofridas, e os valores pagos aos profissionais, que ocasionaram as retenções, as compensações não se enquadram na previsão legal do art. 45 da Lei nº 8.541/1992, não havendo previsão legal para a compensação realizada.

DIREITO CREDITÓRIO - ERRO DE FATO - NÃO COMPROVAÇÃO - AUSÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO.

A ausência de comprovação de erro de fato na informação do código de receita correto na DIRF, bem como da liquidez e certeza do direito creditório, conforme o previsto no art. 170 do Código Tributário Nacional, acarreta o indeferimento do pleito.

DILIGÊNCIA. FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de realização de diligência que, além de não preencher os requisitos previstos no art. 16, inciso IV e § 1º, do Decreto 70.235/1972, com redação dada pelo art. 10 da Lei 8.748/1993, também é desnecessária, tendo em vista que, para comprovar os fatos alegados, bastaria a juntada, aos autos, da documentação comprobatória, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo de Oliveira Machado, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 10-68.166, proferido pela 1ª Turma da DRJ/ POA, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório de R\$ 19.081,04 e homologando compensações formalizadas até esse limite.

A Recorrente transmitiu a Declaração de Compensação nº. 04421.49159.080110.1.3.05-5240 e informou como créditos a serem utilizados valores recolhidos a título de IRRF incidente sobre cooperativa de trabalho, relativamente ao ano calendário de 2009, no valor de R\$ 28.355,65.

O despacho decisório (e-fls. 73/74), não homologou a compensação pleiteada, vez que a autoridade fiscal verificou que os créditos não foram confirmados ou seja não foram constatados valores de IRRF com o código de receita 3280.

Com relação às retenções informadas pela Recorrente na declaração de compensação e efetuadas pelas fontes pagadoras sob os códigos de receita 1708, estas não podem ser utilizadas na compensação pretendida, uma vez que não se referem a imposto de renda retido sobre pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho, não atendendo, portanto, ao disposto no artigo 45 da Lei 8.541/92, que preceitua que o IRRF sobre serviços pessoais prestados por cooperativa de trabalho ou colocados a disposição poderão ser compensados com o imposto que couber a elas reter quando do pagamento dos rendimentos aos seus associados.

Entretanto, as referidas retenções (códigos 1708) são consideradas antecipação do imposto de renda devido, podendo ser utilizadas na Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica - DIPJ como dedução do imposto a pagar ou na apuração de saldo negativo de IRPJ.

DESPACHO DECISÓRIO

O Despacho Decisório foi proferido com o seguinte teor (e-fls. 73/74):

“ Trata-se de declaração de compensação de débitos tributários com a utilização de créditos de IRRF sobre os pagamentos efetuados à Cooperativa de Trabalho referentes

aos serviços prestados pelos filiados cooperados (código de receita: 3280- IRRF- remuneração sobre serviços prestados por associado de cooperativa do trabalho), referentes ao ano calendário de 2009, no valor de R\$ 28.355,65 (vinte e oito mil, trezentos e cinquenta e cinco reais e sessenta e cinco centavos), formalizadas através das DCOMP abaixo relacionadas, juntadas às fls. 02 a 66.

(...)

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. 67 a 72), 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. 3000/99 (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 da DCOMP, proponho que os créditos informados pelo contribuinte sejam considerados indevidos e não sejam reconhecidos, e as compensações declaradas não sejam homologadas”.

O Despacho Decisório em questão teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: COMPENSAÇÃO DE IRRF DE COOPERATIVA DE TRABALHO

EMENTA: A homologação da compensação declarada está condicionada à existência de crédito em favor do contribuinte.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, cujo teor transcrevo:

“A Coosesa- Cooperativa de Serviços de Saúde, CNPJ n. 03.371.111/0001-53 vem apresentar sua Manifestação de Inconformidade relativamente ao processo em referência.

AS DCOMP vinculadas ao referido processo não foram homologadas sob o fundamento de que as fontes pagadoras não informaram em DIRF valores de IRRF com o código de receita 3280.

Tal fato realmente ocorreu, porém, em contato com as empresas declarantes, as mesmas providenciaram as retificações de suas DIRF (recibos de envio das retificações em anexo).

Além desta razão, as DCOMP de números 11552.62772.090809.1.7-05-8898, 19294.50412.020909.1.3.05-8725, 28982.98790.031109.1.3.05.2019 e 16853.79869.021209.1.3.05-7913 estão vinculadas no processo pelo valor total do crédito informado, sendo que os valores por nós compensados são inferiores, como pode ser observado nas referidas DCOMP.

Relativamente às DCOMP nº 05779.82052.120912.1.3.05-8634 e 18513.79482.120912.1.7.05-9863 as mesmas são retificadoras de uma única DCOMP

(33074,83117.021009.1.3.05-6483) e foram transmitidas na mesma data (12/09/2012) para corrigir a data de vencimento do débito informado, de 15/09/2009 para 20/09/2009. Em razão deste fato a vinculação de ambas no processo está equivocada.

Diante das razões acima expostas, solicitamos o acatamento das compensações por nós efetuadas relativas ao processo nº 10865.721768/2013-07”.

DO ACÓRDÃO PROLATADO PELA DRJ/POA Nº.10-68.166

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a procedente em parte, reconhecendo o direito creditório de R\$ 19.081,04 e homologando as compensações formalizadas até esse limite (e-fls. 220/222).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que:

“Coosesa- Cooperativa de Serviços de Saúde em Liquidação, por meio de seus advogados que esta subscrevem, diante da r. decisão que julgou procedente em parte a sua manifestação de inconformidade, interpor recurso voluntário, com fundamento nos arts. 5º e 33 do Decreto n. 70235/72, pelas razões de fato e de direito adiante articuladas.

Trata-se, na origem, de declaração de compensação (PER/DCOMP n. 04421.49159.080110.1.3.05-5240, na qual a contribuinte faz referência a créditos de IRRF atinentes ao ano-calendário de 2009 em um montante originário de R\$ 28.355,65 (vinte e oito mil, trezentos e cinquenta e cinco reais e sessenta e cinco centavos).

(...)

Nos termos do v. acórdão, foi mencionado que, por meio de verificação de declarações ativas atuais, prestadas pelas fontes pagadoras da peticionária, constam como retenção do imposto sob o código 3280 apenas o valor de R\$ 19.081,04, correspondente às fontes pagadoras Unimed de Pirassununga Cooperativa de Trabalho Médico (CNPJ n. 00.840.048/0001-08), Unimed Santa Rita, Santa Rosa e São Simão Coop. Trab. (CNPJ n. 03.029.587/0001-50) e Município de Casa Branca (CNPJ n. 45.735.479/0001-42).

Ou seja, não foi reconhecido o crédito advindo das tomadoras de serviços Município de Pirassununga (CNPJ n. 45.731.650/0001-45) e Associação Pirassununguense de Aposentados (CNPJ n. 62.471.545/0001-33).

Conforme mencionado pela recorrente em vias de manifestação de inconformidade, as tomadoras de seus serviços na ocasião indicaram, em suas Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte- DIRF, o código 1708, não o código 3280, razão pela qual estava sendo prejudicada pelo não reconhecimento de seus créditos.

De lá para cá, embora tenha havido a retificação da DIRF por parte das tomadoras de seus serviços no período em tela, anteriormente mencionadas, tanto que em v. acórdão foi então reconhecido parte do crédito e homologada a compensação até o aludido limite, suas outras tomadoras de serviços, Município de Pirassununga (CNPJ n. 45.731.650/0001-45) e Associação Pirassununguense de Aposentados (CNPJ n. 62.471.545/0001-33), por seu turno, não fizeram o mesmo.

Há de se ressaltar que não pode, esta recorrente, ser prejudicada pela ausência de referida retificação ao menos por dois motivos:

(1) A providência da retificação, por óbvio, cabe apenas às fontes pagadoras e

(2) Não se pode perder de vista, que no processo administrativo tributário, vigora o princípio da verdade real, pelo qual o procedimento não admite suposições ou mesmos presunções; a autoridade administrativa há que buscar a verdade por todos os meios e formas, sendo-lhe vedado o apego intransigente aos erros materiais constantes nas declarações prestadas pelos contribuintes, sob pena de nulidade do ato administrativo.

(...)

Tratando-se do caso concreto, em respeito ao princípio da verdade real, não pode a recorrente ser prejudicada, principalmente porque, na ocasião, foi recebido o valor líquido da prestação de seus serviços, ou seja, o valor a título do Imposto de Renda foi devidamente retido pelas fontes pagadoras e recolhido aos cofres da União, não podendo agora, ser impedida de extinguir seus débitos com referidos créditos.

Nessa ordem de ideias, poder-se-ia, na oportunidade, ter havido a conversão do julgamento em diligência inclusive para intimação de referidas pessoas jurídicas em questão para que informassem quanto à providência em tela.

Não menos importante, em termos subsidiários, há de ressaltar que, mesmo que não tenha ocorrido ou não ocorra a providência por parte da respectiva tomadora dos serviços, ainda assim não poderia esta recorrente ser prejudicada.

Fala-se dessa maneira em razão de que a legitimidade do crédito decorre da natureza jurídica da sociedade signatária, que é cooperativa, pessoa jurídica meramente instrumental, de representação de seus cooperados, estes sim os contribuintes do imposto de renda (na modalidade IRPF) e, como tal, sujeitos à incidência do tributo.

(...)

Olhos fitos nisso, é necessário o reconhecimento do restante dos créditos glosados pois os valores foram efetivamente retidos pelas fontes pagadoras; a cobrança que deve ser direcionada pela RFB às fontes retentoras, se, eventualmente, não tiverem sido vertidas aos cofres públicos.

Com efeito, em razão da particularidade acima exposta, não é remota a possibilidade de os créditos terem sido glosados porque os tomadores dos serviços da cooperativa promoveram o recolhimento do IRRF apontando nos DARF o código 1708 (IRRF – Remuneração Serviços Prestados Por Pessoa Jurídica), quando deveriam apontar o código 3280 (IRRF- Remuneração Serviços Prestados Por Associados de Cooperativa de Trabalho).

Vê-se que o valor total a título do imposto mencionado na Declaração de fls. 70 pela tomadora Município de Pirassununga corresponde exatamente à soma dos constantes nas Declarações de Compensação da recorrente.

A penalização da recorrente, nessa ordem de ideias, é indevida. Mais uma vez cabe à autoridade administrativa verificar junto à pessoa jurídica o efetivo recolhimento dos valores retidos.

De qualquer modo e independentemente disso, o não reconhecimento dos direitos creditórios não pode persistir.

Há de se considerar a impossibilidade de exigir que os valores guerreados sejam suportados pela recorrente, sob pena de injusto bis in idem, porquanto, além de os tomadores os terem já vertido aos cofres da União, a peticionária recebeu das fontes pagadoras os valores líquidos, mediante a correta emissão dos documentos.

(...)

Admitir que a Fazenda se beneficie, seja por qual razão for, com o recebimento a maior de determinado tributo, equivale anuir com seu enriquecimento sem causa, proibido pela legislação pátria, aceitar o indeferimento dos pedidos de compensação, por seu turno, implica na cobrança em duplicidade de um mesmo tributo e equivale a anuir com a ilicitude da dupla incidência da norma tributária sobre um mesmo fato gerador.

Logo, sob qualquer ângulo que se observe, não merece prosperar a recusa do reconhecimento do direito creditório.

DOS PEDIDOS

Ante o exposto, após o recebimento do presente recurso, requer:

- (1) seja convertido o seu julgamento em diligência, intimando-se o Município de Pirassununga (CNPJ n. 45.731.650/0001-45) e a Associação Pirassununguense de Aposentados (CNPJ n. 62.471.545/0001-33) a prestar informações quanto à providência de retificação da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte-DIRF em tela e, após, seja integralmente acolhido o mérito recursal, com o reconhecimento do restante do crédito e consequente homologação do débito apontado pela recorrente;
- (2) subsidiariamente, uma vez rejeitado o pedido de conversão do julgamento em diligência, requer, em virtude das demais razões recursais apresentadas por esta recorrente, seja integralmente acolhido o mérito recursal, com o reconhecimento do restante do crédito e consequente homologação do débito apontado pela recorrente”.

É o relatório

Voto

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme relatado, foi reconhecido (pela DRJ) parte do direito creditório informado pela Recorrente na declaração de compensação em discussão, referente às retenções de IRRF efetuadas pelas fontes pagadoras, sob o código de receita 3280, confirmadas por consulta aos sistemas da RFB (Dirf), bem como no tocante àquelas retenções que, embora não

informadas em tais declarações pelas fontes pagadoras, foram comprovadas mediante a apresentação de Comprovantes de Rendimentos emitidos sob o mesmo código de receita.

Portanto, o cerne da discussão, ora analisada, refere-se à parcela do direito creditório não reconhecido pelo acórdão de piso, por ausência de comprovação, decorrente de retenções efetuadas pelas fontes pagadoras sob os seguintes códigos de receita: 1708 (retenções sobre remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica).

Inicialmente, importante se demonstra a feitura das seguintes considerações.

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, deduz-se que 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.

Por seu turno a Solução de Consulta Cosit/RFB nº 59, de 30 de dezembro de 2013, prevê:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF 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. [...]

Conclusão 15.

Ante o exposto, proponho que se responda à consulente que:

a) as receitas por ela obtidas, na condição de operadora de planos de assistência à saúde, 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 Regulamento do Imposto de Renda; e

b) as importâncias a ela pagas ou creditadas por pessoas jurídicas, relativas a serviços pessoais prestados a tais pessoas jurídicas, ou colocados à disposição delas, pelos associados da cooperativa, estarão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 1,5% (um e meio por cento), nos termos do art. 652 do Regulamento do Imposto de Renda.

Ainda sobre a matéria consta na Solução de Consulta Cosit/RFB nº 15, de 14 de março de 2018:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

COOPERATIVAS SINGULARES TRABALHO MÉDICO. SERVIÇOS PESSOAIS PRESTADOS POR COOPERADOS PESSOAS FÍSICAS. SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS PESSOAS JURÍDICAS. RETENÇÃO NA FONTE.

Nos pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a cooperativas singulares de trabalho médico, na condição de intermediárias de contratos executados por cooperativas singulares de trabalho médico, será retido:

a) o IRRF à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 652 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, das cooperativas singulares;

b) o IRRF à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 647 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares; e

c) o IRRF à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999, sobre o valor correspondente à comissão ou taxa de administração, a ser retido da cooperativa singular, caso receba valores a esses títulos na intermediação.

Não haverá retenção do imposto sobre renda pelas cooperativas singulares no repasse feito por estas às cooperadas, pessoas jurídicas.

Dispositivos legais: Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 45; RIR/1999, arts. 647 e 652; [...]

34. [...]

II - Nos pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a cooperativas singulares de trabalho médico, deverá ser observado o seguinte:

a) será retido o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 652 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, das cooperativas singulares;

b) será retido o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 647 do RIR de 1999, e as contribuições de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre as importâncias relativas a serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares;

c) será retido das federações o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999, sobre o valor correspondente à comissão ou taxa de administração, caso as cooperativas singulares atuem como intermediadoras.

III - Para os fins das retenções previstas no item II, a cooperativa singular de trabalho médico, deverá apresentar faturas ou documento de cobrança de sua emissão, segregando os valores a serem pagos, observando-se o seguinte:

a) emitir fatura e nota fiscal somente em relação ao valor correspondente à comissão ou taxa de administração, como intermediadora, a qual se sujeita à incidência da retenção do imposto de renda na fonte a alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999; e

b) emitir faturas e notas fiscais, e nessas faturas deverão ser segregadas as parcelas referentes aos serviços pessoais dos cooperados, pessoas físicas, dos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares, da seguinte forma:

b.1) valores relativos aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, cabendo a retenção e o recolhimento, em nome da cooperativa singular que tenha concorrido para a prestação de serviços no período sob cobrança, de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) de imposto de renda, na forma prevista na alínea “a” do item II; e

b.2) valores relativos aos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, da cooperativa singular, cabendo a retenção de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) de imposto de renda de que trata o art. 647 do RIR de 1999, e de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos), relativos à CSLL, à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep, a ser retido individualmente de cada cooperado pessoa jurídica.

IV - Para os fins do disposto no item III, as cooperativas singulares de trabalho médico deverão apresentar faturas ou documento de cobrança de sua emissão, acompanhadas das notas fiscais emitidas pelas cooperadas pessoas jurídicas, e nessas faturas deverão ser segregadas as parcelas referentes aos serviços pessoais dos cooperados, pessoas físicas, dos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, na forma prevista nas subalíneas “b.1” e “b.2” do item III.

V - A beneficiária das importâncias pagas ou creditadas, para efeito da retenção na fonte de que trata o art. 652 do RIR/1999, é a cooperativa de trabalho singular, cujos associados, pessoas físicas, prestaram serviços pessoais à pessoa jurídica tomadora dos serviços, e a retenção deverá ser feita pela contratante, em nome da cooperativa singular que tenha concorrido com a prestação de serviços no período sob cobrança.

VI - A beneficiária das importâncias pagas, para efeito da retenção na fonte de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, e o art. 647 do RIR/1999, é a cooperada pessoa jurídica que presta serviços a outra pessoa jurídica, e a retenção deverá ser feita pela contratante, em nome de cada cooperado pessoa jurídica que tenha concorrido com a prestação de serviços no período sob cobrança.

VII - O imposto retido na forma da alínea “a” do item II será compensado (deduzido) pelas cooperativas singulares por ocasião do pagamento efetuado, individualmente, a cada cooperado pessoa física que prestou os serviços constantes da fatura ou nota fiscal emitida pela cooperativa singular, sendo, portanto, as cooperativas singulares responsáveis pelo fornecimento do comprovante de rendimentos de que trata a IN RFB nº 1.215, de 15 de dezembro de 2011, ao cooperado, bem como, de incluir tais rendimentos e as respectivas retenções de IRRF, de cada cooperado, descontado o IRRF de 1,5% já retido por antecipação, em suas respectivas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf).

VIII - A retenção de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, deverá ser efetuada pela pessoa jurídica tomadora do serviço em nome do cooperado pessoa jurídica, que poderá deduzi-la da CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins devidas.

IX - Não haverá retenção das contribuições pelas cooperativas singulares no repasse feito por estas às cooperadas, pessoas físicas ou jurídicas.

X - Não haverá retenção do imposto sobre renda pelas cooperativas singulares no repasse feito por estas às cooperadas, pessoas jurídicas.

XI - Caso a fonte pagadora seja órgão público federal ou uma das pessoas jurídicas enumeradas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, o procedimento de retenção deve obedecer à disciplina do art. 26 da IN RFB nº 1.234, de 2012, e não às conclusões expostas nos itens II a VIII desta conclusão.

Em relação às retenções mencionadas na Solução de Consulta Cosit/RFB nº 15, de 14 de março de 2018, tem-se que:

Código	Especificação da Receita	Fato Gerador	Alíquota
3280	Pagamentos a Cooperativas de Trabalho e Associações Profissionais ou Assemelhadas (art. 45 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 64 da Lei nº 8.981, 20 de janeiro de 1995 e art. 652 do RIR, de 1999).	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.	1,5%
8045	Comissões e corretagens pagas e serviços de propaganda à pessoa jurídica (art. 53, Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985 e art. 651 do RIR, de 1999)	Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas	1,5%
1708	Rendimentos de Serviços Profissionais Prestados por Pessoas Jurídicas (art. 52 da Lei 7.450, de 23 de dezembro de 1985, e art. 647, do RIR, de 1999)	Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional	1,5%
5952	Retenção na Fonte sobre Pagamentos a Pessoa Jurídica Contribuinte da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep (art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa SRF nº 459, de 17 de outubro de 2004)	Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e de locação de mão de obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela prestação de serviços profissionais.	44,65%
6147	Retenção de Tributos e Contribuições (art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012)	Pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços tais como de alimentação e de energia elétrica, entre outros estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social -COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.	5,85%
6190	Retenção de Tributos e Contribuições (art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012)	Pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, tais como de abastecimento de	9,45%

		água e de telefone, entre outros estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.	
--	--	---	--

Inferre-se de tais esclarecimentos que as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho médico, na condição de operadoras de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos pactuados na modalidade de “custo operacional” relativas ao ato cooperado, ou seja, a serviços pessoais prestados pelos associados da cooperativa, ou colocados à sua disposição, estão sujeitas à retenção de IRRF, código 3280, prevista no regramento específico do art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992, com a redação dada pelo art. 64 da Lei nº 8.981, de 1995.

Desta forma, a DRF considerou como correto o Despacho Decisório que reconheceu tão somente o direito creditório referente ao IRRF, código 3280.

Entretanto, consoante seus argumentos, a Recorrente faria jus à totalidade do crédito pleiteado, já que a fontes pagadoras incorreram em erro na informação dos códigos de receitas (1708 - retenções sobre remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica) em DIRF.

Isto porque, o código correto de arrecadação seria o de nº 3280 relativo ao IRRF - Outros Rendimentos - Pagamento PJ a cooperativa de trabalho e que um mero equívoco material na eleição do código da receita não teria o condão de obstar a compensação pretendida pela Recorrente.

Assim sendo, de acordo com a Recorrente, as retenções discriminadas em PER/DCOMP teriam incidido sobre importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas como contrapartida por serviços prestados pela contribuinte, na condição de cooperativa de trabalho, nos termos do citado art. 45 da Lei nº 8.541/92. Porém, razão não lhe assiste

Da leitura do dispositivo, verifica-se que a legislação restringe a compensação do imposto incidente sobre o montante pago ou creditado por pessoas jurídicas à cooperativa de trabalho (como é o caso da recorrente) **quando se trata de serviços pessoais que lhes foram prestados pelos seus associados**, que devem ser retidos com o código de receita 3280. A própria Recorrente traz no recurso voluntário a especificação deste código de receita.

Ante tal situação, caberia à Recorrente fazer prova da efetividade e natureza das atividades por ela desenvolvidas, no período analisado, qual seja, janeiro de 2019 a dezembro de 2019, sujeitas às retenções do imposto a que se refere o art. 45 da Lei nº 8.541/92, de modo a afastar as inconsistências verificadas pela autoridade fiscal (e confirmadas pela DRJ), e corroborar a tese alegada.

Todavia, a Recorrente não apresentou documentos hábeis à comprovação do alegado direito. Com efeito, não foram juntados aos autos documentos fiscais (notas fiscais de prestação de serviços) e respectivos registros contábeis capazes de demonstrar a efetividade e natureza de cada operação sujeita à retenção do imposto de renda na fonte, sua regular escrituração contábil e do respectivo imposto a recuperar, nos termos da legislação de regência.

Ora, a falta de tais elementos impossibilita exame do cômputo do IRRF a restituir, na contabilidade da Recorrente, em correlação com a respectiva operação que deu origem ao suposto crédito, restando assim não comprovado o alegado direito creditório passível de compensação.

Releva ressaltar que tais documentos até poderiam ser considerados hábeis para a demonstração pretendida, caso estivessem acompanhados de elementos probatórios acerca da efetividade e natureza da operação comercial sujeita à retenção do imposto e de sua regular escrituração na contabilidade da Recorrente, os quais não constam nos presentes autos, caso contrário poder-se-ia, inclusive aplicar o disposto na Súmula CARF nº 143, *in verbis*:

“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”.

Quanto ao suposto equívoco, da fonte pagadora, no tocante aos códigos de receita, ressalte-se que a conduta adequada a ser adotada neste caso, pela Recorrente, seria a retificação do Darf (Redarf) informando o código 3280, por ela considerado como correto. Destarte, para cada pedido de retificação deveria ter sido preenchido um Redarf, cujo procedimento é de responsabilidade personalíssima da pessoa jurídica.

A autoridade julgadora não tem competência para alterar código de DARF. Isso é feito pelo contribuinte junto da DRF de origem. Ademais, o procedimento de redarf não se submete ao rito do 70.235/72.

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir provas em conjunto; com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Desta maneira, caberia à Recorrente demonstrar o equívoco da fonte pagadora, e não apenas alegar que, por se tratar de cooperativa, toda retenção deveria se apontar com o código 3280. Contudo, a Recorrente não carrou aos autos documentos de sua contabilidade que dessem suporte ao reconhecimento do crédito pleiteado, mesmo sendo seu o ônus da prova. Assim, é o contribuinte quem deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ademais, esse Julgador entende que a juntada de documentos pode ser admitida, ainda que produzidos em sede de interposição do Recurso voluntário. Essa possibilidade jurídica encontra-se expressamente normatizada pela interpretação sistemática do art. 16 e do art. 29 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, em casos específicos como o ora analisado, o que, como dito, não se deu.

Afinal, a autoridade julgadora deve se orientar pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos. O princípio da ampla defesa, por outro lado, garante ao contribuinte o direito de defender-se plenamente de todos os fatos e fundamentos dentro do processo administrativo.

O contrário - homologar a compensação sem os documentos contábeis indispensáveis - não é observar ao princípio da verdade material, mas agir de forma impudente, pois com base nas declarações e documentos constantes no processo não há como validar os créditos, e, por conseguinte, não pode ser identificada a liquidez e certeza dos créditos em discussão nestes autos (art. 170 CTN).

Que fique claro: nas declarações de compensação ou pedidos de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, nos termos já mencionados, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação.

O ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário, no qual cabe ao Fisco provar a ocorrência do fato gerador, e em processos relativos a pedidos de ressarcimento e compensação, em que cabe ao contribuinte provar o seu direito de crédito.

Verifica-se que os dados presumidamente errados não podem ser considerados, pois não foram produzidos no processo elementos de prova que evidenciem as alegações da Recorrente (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional e 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Concluo, portanto, que não foram juntados aos autos os documentos fiscais (notas fiscais de prestação de serviços) e respectivos registros contábeis, capazes de demonstrar a efetividade e natureza de cada operação sujeita à retenção do imposto na fonte, sua regular escrituração contábil, e do respectivo imposto a recuperar, nos termos da legislação de regência, relativamente a janeiro à dezembro de 2019.

Logo, a ausência de tais elementos, nos autos, impossibilita exame da apuração do IRRF a recuperar, na contabilidade da Recorrente, em correlação com a operação que o originou, restando assim prejudicada a comprovação do alegado crédito a compensar e devendo ser mantido acórdão de piso.

Salienta-se, outrossim, não ser o caso de deferimento do pedido de diligência, como pleiteou a Recorrente.

Destaque-se que as diligências destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para suprir a ausência de provas que já poderiam as partes ter juntado à impugnação ou para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Logo, foi dado à Recorrente, no decurso do processo, todos os meios de defesa ora aplicáveis, e, sobretudo, porque em momento algum a Recorrente ficou impedida de apresentar as provas, que entedia ser necessárias a sua defesa.

Destaque-se que todos os documentos apresentados foram examinados. Assim, tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Isto posto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado