



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.722820/2012-93</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9202-011.519 – CSRF/2ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	UNIMED DO ESTADO DE SÃO PAULO - FEDERAÇÃO ESTADUAL DAS COOPERATIVAS MÉDICAS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. JUNTADA EXTEMPORÂNEA DE PROVAS. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma o torna inapto para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. DIREITO CREDITÓRIO. PRESSUPOSTOS. INTERESSE RECURSAL. NECESSIDADE. UTILIDADE. FUNDAMENTOS DISTINTOS E AUTÔNOMOS. NÃO CONHECIMENTO.

O interesse recursal assenta no binômio utilidade e necessidade.

Merece não ser conhecido o recurso especial quando a decisão recorrida esteja assentada em mais de um fundamento suficiente e autônomo, não tendo sido devolvido à apreciação da Câmara Superior de Recursos Fiscais todos eles.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Ludmila Mara Monteiro de Oliveira** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Liziane Angelotti Meira – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os julgadores *Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente)*.

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso de recurso especial interposto pela UNIMED DO ESTADO DE SÃO PAULO - FEDERAÇÃO ESTADUAL DAS COOPERATIVAS MÉDICAS em face do acórdão nº 1302-006.041, proferido pela Segunda Turma da Terceira Câmara da Primeira Seção de Julgamento deste eg. Conselho que, pelo voto de qualidade, rejeitou a realização de diligência; e, por maioria, negou provimento ao seu recurso voluntário.

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)****Ano-calendário: 2005****PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.**

Face ao princípio da eventualidade, toda a matéria de defesa, seja de fato, seja de direito, deve ser suscitada na impugnação, sob pena de não poder ser conhecida na fase processual posterior. Não tendo sido impugnada a matéria não há como dela tomar conhecimento em sede recursal, pois esta fase processual visa ao atendimento do duplo grau de cognição, como corolário do princípio da ampla defesa. Preclusão caracterizada.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

A realização de diligência ou perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de esclarecimentos considerados obscuros no processo. No caso em análise, indefere-se o pedido de diligência, tendo em vista que somente com o recurso voluntário a contribuinte apresentou documentos no intuito de comprovar a integralidade das retenções na fonte informadas na declaração de compensação, ficando caracterizada a preclusão do direito destas provas serem apreciadas neste momento processual.

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**Dispositivo:** Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, e, quanto à parte conhecida, por

voto de qualidade, em rejeitar a conversão do julgamento em diligência, vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes e Fabiana Okchstein Kelbert, que votaram pela referida conversão; e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora, vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias e Fabiana Okchstein Kelbert, que votaram por dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer parcialmente o direito creditório e homologar a compensação declarada até o limite do crédito total reconhecido.

Cientificada, apresentou o recurso especial de divergência alegando, em apertadíssima síntese, que teria o *decisum* recorrido

contraria[do] diversos outros precedentes deste Conselho a respeito:

(a) da possibilidade de apresentação de provas somente em 2ª instância, ainda que não tenham acompanhado a defesa de 1ª instância, em prevalência da verdade material, do formalismo moderado e da eficiência do processo administrativo [**paradigmas nºs 1201-005.589 e 1301-005.660**]; e,

(b) da possibilidade de saneamento dos erros incorridos pelas fontes pagadoras, inclusive de código, que são cometidos de forma generalizada independente da modalidade de contrato, lembrando-se que a legislação federal não prevê a retenção de IRPJ para as cooperativas de trabalho, mas tão somente a do artigo 652, em se tratando de cooperativas de trabalho operadoras de planos de saúde (exceto em se tratando de tomadores da administração pública federal). [**paradigma nº 1402-005.669**].

O despacho de admissibilidade, ao acatar a totalidade dos paradigmas indicados, “d[eu] seguimento ao recurso especial do sujeito passivo para que sejam apreciadas as matérias: i) admissão de provas produzidas após a manifestação de inconformidade e ii) possibilidade de se restituir, para cooperativas, IRRF recolhidos com código 1708.”

Em sede de contrarrazões arguiu, *preliminarmente*, que “não há como se ter como comprovada a divergência jurisprudencial alegada no que toca ao acórdão nº 1301-005.660” (f. 9.010); e, no mérito, sustentou o acerto do objurgado acórdão.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

### I – DO CONHECIMENTO

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação às duas matérias devolvidas a esta instância especial: **i)** admissão de provas produzidas após a manifestação de inconformidade e **ii)** possibilidade de se restituir, para cooperativas, IRRF recolhidos com código 1708.

### I.1 – (IM)POSSIBILIDADE DE ADMISSÃO DE PROVAS PRODUZIDAS APÓS A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A decisão recorrida narra que “a interessada não apresentou nenhuma prova com sua manifestação de inconformidade”, tendo sido a ausência de qualquer esforço para se desincumbir do ônus probatório a razão para a decretação da preclusão. Confira-se:

De maneira geral, entendo que não há óbice para que sejam apresentados novos documentos com o recurso voluntário, desde que tenha havido uma tentativa de se apresentar um conjunto probatório com a impugnação administrativa (manifestação de inconformidade) que indique, ainda que minimamente, a existência do direito em discussão. (sublinhas deste voto)

No relatório do acórdão paradigmático nº 1201-005.589 colhem-se elementos que demonstram situação fática substancialmente distinta. Peço licença para transcrevê-lo, no que importa:

Analizando os valores glosados, a empresa percebeu que cometeu equívocos no preenchimento da DCOMP e ainda que a maioria dos seus pagadores não transmitiu a DIRF ou não forneceu o comprovante de retenção. Pede mais prazo para apresentar tais documentos.

O acórdão da DRJ (e-fls. 39) inicia afirmando que a CSLL retida na fonte somente pode ser compensada na declaração da pessoa jurídica se esta possuir comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora.

Apesar de ter solicitado prazo de 30 dias para protocolar documentos adicionais, passados mais de 5 anos do protocolo da manifestação de inconformidade não foram trazidos aos autos documentos que comprovem a retenção na fonte indeferida pelo Despacho Decisório.

(...)

No Recurso Voluntário (e-fls. 52), a Recorrente junta os comprovantes de retenção na fonte que formam o saldo negativo de CSLL de 2009.

Resta evidenciado que, no caso paradigmático, diferentemente da situação em espeque configurada, envidados esforços para *complementar* documentação inicialmente apresentada, com seu acatamento pela Turma a quo deste eg. Conselho. **Tenho, por essa razão, como inapto o paradigma nº 1201-005.589.**

Já no tocante à segunda decisão paradigmática indicada, conforme relatado, afirmado em contrarrazões que

**o acórdão parâigma nº 1301-005.660 traz situação diversa** a dos presentes autos. No mencionado acórdão não resta claro o conjunto probatório apresentado pela contribuinte, mas pela leitura da decisão de primeira instância **constata-se que foi sim juntada documentação comprobatória do direito creditório**, sendo esse indeferido por insuficiência probatória.

Tem razão a Fazenda Nacional.

Extraio excertos tanto do relatório quanto do voto do parâigma nº 1301-005.660 que comprovam a dessemelhança com o caso em tela:

Como resultado da análise foi proferido despacho decisório que decidiu por não homologar a(s) compensação(ões) declarada(s) em virtude da inexistência do crédito.

Consoante fundamentação da decisão, **o valor recolhido foi localizado, mas integralmente utilizado para quitação de débito declarado**, não restando crédito disponível para compensação.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade, cujas razões foram apreciadas pela DRJ competente, que **julgou improcedente a manifestação de inconformidade formulada, por ausência de provas.**

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou recurso voluntário, tempestivamente, instruída de documentos, pugnando por seu provimento, onde renova seus argumentos iniciais.

(...)

Antes da análise os demais argumentos contidos na peça recursal, deve ser submetida à deliberação deste Colegiado a **possibilidade de juntada de novos documentos**, e que eles sejam admitidos como provas no processo. Esses documentos foram acostados ao processo quando da apresentação do recurso voluntário.

Em relação a esse ponto, é importante destacar a disposição contida no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que trata da apresentação da prova documental na impugnação. Em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro nesse dispositivo, penso que não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Primeiro, de acordo com esse mesmo Decreto, em seu artigo 18, pode o julgador, espontaneamente, em momento posterior à impugnação, determinar a realização de diligência, com a finalidade de trazer aos autos outros elementos de prova para seu livre convencimento e motivação da sua decisão. Se isso é verdade, porque não poderia o mesmo julgador aceitar provas, ainda que trazidas aos autos após à Impugnação, quando verificado que são pertinentes ao tema controverso e servirão para seu livre convencimento e motivação da decisão?

A rigidez na aceitação de provas apenas em um momento processual específico não se coaduna com a busca da verdade material, que é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.

Desse modo, existindo matéria controvertida, e o contribuinte traz novos elementos de provas relacionados a essa matéria, de modo a corroborar, materialmente, com o desfecho da lide, ainda que as apresente após sua Impugnação, não deve estas provas ser desconsideradas pelo julgador administrativo, em face do momento processual em que ocorre a juntada.

Ao se valer de expressões como “novas provas” e “corroborar materialmente” indicam que documentos outros, que não aqueles acostados à manifestação de inconformidade, foram apresentados. Assim, diferentemente do caso ora sob julgamento, em que nenhuma prova foi apresentada até a interposição do recurso voluntário, no acórdão paradigmático autorizada uma *complementação* do acervo probatório. **Ausente similitude fática capaz de demonstrar a divergência, nego seguimento à matéria.**

## I.2 – (IM)POSSIBILIDADE DE SE RESTITUIR, PARA COOPERATIVAS, IRRF RECOLHIDOS COM CÓDIGO 1708.

Transcrevo o ponto central da negativa de provimento do recurso voluntário quanto o qual se insurge a recorrente:

Assim, estão sujeitas à incidência do IRRF – código de receita 3280, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativa de trabalho médico relativas a serviços pessoais prestados por seus associados. O crédito da retenção deve ser compensado pela cooperativa de trabalho médico com IRRF incidente sobre os pagamentos de rendimentos aos cooperados ou associados. O crédito de IRRF remanescente pode ser objeto de pedido de restituição, nos moldes formulados pela recorrente nos presentes autos, desde que a cooperativa comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições legais.

De forma diversa, estão sujeitas ao IRRF referente ao código 1708 – Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica (art. 52 da Lei nº 7.450, de 1985), as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas

a outras pessoas jurídicas civis ou mercantis pela prestação de serviços de natureza profissional. Tal situação se aplica às cooperativas de trabalho médico, na condição de operadoras de planos de assistência à saúde, relativas a contratos pactuados na modalidade de “pré-pagamento” que estipulem valores fixos de remuneração, independentemente da utilização dos serviços pelos usuários da contratante.

Logo, tais retenções (código de receita 1708) são atinentes a ato não cooperado e estão sujeitas ao regime de tributação de natureza de antecipação, podendo ser deduzidos do devido no encerramento do período de apuração. E, por essa razão, não se incluem nos procedimentos especiais previstos no art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992, com a redação dada pelo art. 64 da Lei nº 8.981, de 1995.

Dando prosseguimento à análise, conforme relatado, a contribuinte declarou no PER/DCOMP direito creditório no montante de R\$ 1.333.760,91. O Despacho Decisório homologou parcialmente as compensações declaradas por ter sido confirmado crédito no valor de R\$ 592.597,45, decisão mantida no Acórdão da DRJ.

No caso dos autos, a contribuinte apresentou conjunto probatório no intuito de demonstrar seu direito somente em sede de Recurso Voluntário.

Conforme já tratado em item próprio deste Acórdão, tais documentos não foram conhecidos, por ter ficado caracterizada a preclusão do direito da contribuinte produzir provas em sede recursal. Dessa forma, não há mais o que ser apreciado por esta instância julgadora. (sublinhas deste voto)

A ausência de documentação para escorar a pretensão de ver reconhecido o direito creditório constituiu o motivo determinante para seu não acolhimento, conforme corrobora a ementa do próprio *decisum* recorrido:

#### **DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

A decisão paradigmática nº 1402-005.669 encampa a mesma tese apresentada no acórdão recorrido, ostentando deslinde distinto *exclusivamente* porque, naqueles autos, acostada documentação atestando a existência do direito creditório. Confira-se:

A Recorrente insiste que os valores foram retidos e que a divergência apontada decorre do erro das fontes pagadoras ao mencionar o código 1708. Alega ainda que não pode ser responsabilizada por erro de terceiros.

Corretas as alegações da Recorrente no sentido de que a correção de eventual erro cometido pelos tomadores de serviço no preenchimento da DIRF é matéria que foge a sua competência.

(...)

**De acordo com as DIRF juntadas aos autos** é possível identificar que as seguintes retenções foram efetuadas sob o código 1708:

(...)

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso ao recurso voluntário para reconhecer o direito da Recorrente à restituição dos créditos de IRRF, recolhidos sob o código 1708. (sublinhas deste voto)

Constatada não só ausência de similitude-fática, como ainda convergência das teses jurídicas encampadas, **nego seguimento ao recurso especial**.

Acrescento que, ainda que mantido o despacho inaugural de admissibilidade, a negativa ao direito remanesceria, eis que escorada noutro fundamento.

O verbete sumular de nº 283 do STF, aplicável aqui *mutatis mutandis*, dispõe ser “inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assente em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.” Exibe redação quase idêntica a súmula nº 126 do STJ, porquanto “inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário.”

Todas as três turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste eg. Conselho se manifestam acerca da impossibilidade do conhecimento de recurso especial de divergência em situações como a descortinada nos presentes autos, em que patente a carência de interesse recursal:

#### **1ª TURMA DA CSRF**

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO ATACADO. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de admissibilidade, a fundamentação trazida em recurso especial deve ser apta a contrapor, específica ou conjuntamente, todos os fundamentos trazidos pelo voto condutor do acordão recorrido. Não se conhece do Recurso Especial que não questiona um dos fundamentos jurídicos que, por si só, seja apto a motivar a conclusão da decisão recorrida sobre a matéria em debate.

RECURSO ESPECIAL. MATÉRIA SUMULADA. JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (CARF. Acórdão nº 9101-005.727, Cons. Rel. CAIO CESAR NADER QUINTELA, Redatora Designada LIVIA DE CARLI GERMANO, sessão de 1º de setembro de 2021).

#### **2ª TURMA DA CSRF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

**RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PARADIGMA QUE CONTRARIA DECISÃO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.**

Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral.

**RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. NÃO UTILIDADE. SUPERVENIENTE FALTA DE INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.**

Não se conhece do recurso que, mesmo provido, não ensejará qualquer proveito no deslinde da controvérsia, quando já mantido outro fundamento autônomo para o lançamento.

**COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.**

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à aplicação de multa isolada nos termos do art. 89, §10, da Lei nº 8.212/1991.

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10 da lei 8212/91, o dolo mostra-se prescindível para a caracterização da falsidade imputada à compensação indevida, mostrando-se apenas necessária a demonstração de que o contribuinte utilizou-se de créditos não líquidos e certos. (**CARF**. Acórdão nº 9292-009.483, Cons. Rel. MAURICIO NOGUEIRA RIGHETTI, sessão de 27 de abril de 2021]

**3ª TURMA DA CSRF****ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/06/2007

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

Não se conhece do recurso especial quando a decisão recorrida utilizou mais de um fundamento independente e suficiente para a sua fundamentação, enquanto o recurso somente ataca um desses fundamentos.

Hipótese em que, na decisão recorrida, o crédito extemporâneo não foi reconhecido por não ter havido retificação da DACON nem prova inequívoca de não aproveitamento desse crédito em outro período de apuração, enquanto o recurso apenas atacou a necessidade de retificação da DACON, pois o paradigma convergiu com o recorrido quanto à necessidade de prova do não aproveitamento do crédito em outro período. (**CARF**. Acórdão nº 9303-012.732, Cons. Rel. RODRIGO MINEIRO FERNANDES, sessão de 9 de dez. 2021.)

Reposando o interesse recursal no binômio necessidade e utilidade, ausente qualquer deles, **há de ser o juízo de admissibilidade negativo**.

**II – DO DISPOSITIVO**

Ante o exposto, **não conheço do recurso especial do sujeito passivo**.

*Assinado Digitalmente*

**Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora**