



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10940.903532/2017-91
ACÓRDÃO	1102-002.116 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIMED PONTA GROSSA COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO SUPERVENIENTE. ALTERAÇÃO DO SUPORTE FÁTICO. REMESSA À ORIGEM. A juntada, em grau de recurso, de documentação apta a vincular as retenções a fontes pagadoras e competências determinadas, inexistente por ocasião da não homologação, altera o suporte fático da decisão recorrida e impõe o retorno dos autos à unidade de origem para reexame do direito creditório à luz dos novos elementos, sob pena de supressão de instância.

RETENÇÃO INFORMADA SOB CÓDIGO DE RECEITA DIVERSO. NATUREZA DOS VALORES. APURAÇÃO NA ORIGEM. A definição do direito creditório relativo a retenções informadas sob código próprio da remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica depende da apuração da natureza dos valores que lhes deram origem, distinguindo-se os serviços pessoais prestados pelos associados, aptos ao enquadramento como ato cooperativo, das receitas não sujeitas à retenção, verificação de natureza material a cargo da autoridade lançadora.

DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR. LIMITES. VEDAÇÃO DE PREJUÍZO. O reexame determinado restringe-se à parcela do crédito não homologada, vedada qualquer providência que agrave a situação do contribuinte quanto ao crédito já reconhecido, reabrindo-se, se necessário, o prazo para nova manifestação de inconformidade, com o consequente prosseguimento do processo administrativo fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, determinando a remessa dos autos à unidade de origem, para que a autoridade fiscal, a par da documentação que veio a instruir o processo, manifeste-se em despacho decisório complementar acerca do direito creditório pleiteado e até então não reconhecido, reabrindo-se, se necessário, prazo para apresentação de nova manifestação de inconformidade pelo contribuinte, retomando-se, com isso, o processo administrativo fiscal.

Assinado Digitalmente

Gabriel Campelo de Carvalho – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Souza, Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Unimed Ponta Grossa Cooperativa de Trabalho Médico contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, mantendo a não homologação de parcela das compensações declaradas em Declarações de Compensação, relativas a crédito de IRRF apurado no ano-calendário de 2013, incidente sobre importâncias pagas à cooperativa por pessoas jurídicas em razão de serviços pessoais prestados por seus associados.

A recorrente é sociedade cooperativa de trabalho médico, que declarou crédito de IRRF sob o código de receita 3280, referente à remuneração sobre serviços prestados por associados de cooperativas de trabalho, e o utilizou para compensar débitos próprios por meio de treze Declarações de Compensação transmitidas ao longo do ano-calendário de 2013 e no início de 2014.

O procedimento não decorreu de auto de infração, mas do processamento eletrônico das Declarações de Compensação, culminando em Despacho Decisório que analisou a certeza e a liquidez do direito creditório.

A autoridade confrontou os valores de retenção informados em cada Declaração de Compensação com as informações prestadas pelas fontes pagadoras na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), reconhecendo o crédito na exata medida das retenções ali confirmadas.

O crédito total pleiteado nas Declarações de Compensação foi de R\$ 541.045,39. Após a checagem em DIRF, a autoridade reconheceu R\$ 403.921,15 e deixou de reconhecer R\$ 137.124,24, correspondentes às retenções não confirmadas ou apenas parcialmente confirmadas pelas fontes pagadoras.

Em razão da insuficiência do crédito reconhecido para quitar integralmente os débitos declarados, das treze Declarações de Compensação uma foi homologada integralmente, onze foram homologadas parcialmente e uma não foi homologada, apurando-se o valor devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados.

A tabela a seguir discrimina esse valor consolidado no Despacho Decisório e a sua repercussão após o crédito adicional reconhecido pela decisão de primeira instância, adiante detalhada:

Rubrica	Principal (R\$)	Multa (R\$)	Juros de mora (R\$)
Valor devedor consolidado no Despacho Decisório	137.124,24	27.424,80	66.112,41
Crédito adicional reconhecido pela decisão de primeira instância	15.876,45		-
Débito remanescente após a decisão de primeira instância	121.247,79		

O fundamento legal invocado no Despacho Decisório foi o art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992, combinado com o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, segundo os quais o crédito de IRRF incidente na prestação de serviços por cooperativas de trabalho em decorrência de atos cooperativos, não utilizado durante o ano-calendário na compensação do imposto retido dos rendimentos pagos aos cooperados, pode ser objeto de restituição ou de compensação com débitos administrados pela Receita Federal após o encerramento do período.

Cientificada do Despacho Decisório, a recorrente foi intimada a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados, com os acréscimos legais, ou a apresentar manifestação de inconformidade no prazo de trinta dias, sob pena de inscrição em Dívida Ativa da União, o que fez tempestivamente, instaurando o litígio na forma dos parágrafos sétimo e nono do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Como o crédito reconhecido resultou da confrontação com a DIRF, os elementos probatórios do procedimento consistiram nas próprias informações das fontes pagadoras prestadas naquela declaração, cotejadas com os valores, códigos de receita, períodos de apuração e números de inscrição no cadastro de pessoas jurídicas declarados pela cooperativa em cada Declaração de Compensação.

A autoridade atentou para a coincidência do número de inscrição da fonte pagadora informado na compensação, inclusive na distinção entre matriz e filial, e para o período de apuração da retenção informada em DIRF, além de haver considerado que o crédito somente pode ser utilizado após a ocorrência da retenção correspondente, limitando o aproveitamento em cada Declaração de Compensação ao valor confirmado até a data da respectiva transmissão.

Em manifestação de inconformidade, a recorrente sustentou que a parcela não reconhecida, de R\$ 137.124,24, também deveria ser reconhecida, por estar lastreada nos documentos comprobatórios que apresentou, nos quais estariam destacados os valores de retenção, e por terem sido os recebimentos registrados por seus valores líquidos, isto é, já deduzido o imposto considerado como crédito.

Instruiu a defesa com razão contábil das contas de recebimentos dos valores referentes aos serviços prestados, faturas de cobrança com o campo de retenção destacado, razão contábil da conta de imposto de renda retido e relatório de posição financeira dos recebimentos, com a indicação dos valores brutos faturados, do destaque da retenção e do valor líquido recebido, requerendo o reconhecimento do direito creditório e a homologação das compensações.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade. Assentou que o art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992, combinado com o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a compensação apenas do IRRF incidente sobre pagamentos à cooperativa relativos a serviços pessoais prestados pelos cooperados, retido sob o código de receita 3280, e que o art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985, condiciona a compensação à posse do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, admitindo, na ausência deste, a apresentação de outros documentos que comprovem a efetiva retenção, para atender à exigência de certeza e liquidez do art. 170 do Código Tributário Nacional.

A decisão registrou que a autoridade reconheceu a parcela confirmada em DIRF sob o código 3280, e que a empresa não apresentou os informes de rendimentos, nem as faturas em si, nem documentação bancária que comprovasse o valor líquido recebido de cada fatura, tendo juntado apenas a razão contábil das contas de participação dos beneficiários a receber e de IRRF, cópias das Declarações de Compensação e demonstrativos financeiros dos recebimentos.

Entendeu que tais documentos não são hábeis à comprovação da efetiva retenção, por terem sido emitidos pela própria recorrente, que não é a responsável pela retenção, sendo necessária a juntada das faturas e dos extratos ou de outros documentos bancários que demonstrassem que os valores recebidos eram líquidos dos impostos discriminados.

Acrescentou a decisão que as faturas deveriam permitir a segregação dos pagamentos feitos pelas pessoas jurídicas para remunerar os serviços pessoais prestados pelos associados, passíveis de enquadramento como atos cooperativos sujeitos à retenção sob o código 3280, em relação aos demais pagamentos destinados a remunerar custos com serviços de terceiros não associados, como hospitais e laboratórios, que não configuram atos cooperativos.

Destacou, ainda, que as receitas de planos de saúde na modalidade de preço preestabelecido decorrem de atividade comercial e não estão sujeitas à retenção prevista no art. 647 do Regulamento do Imposto de Renda, invocando a Solução de Consulta Cosit nº 59, de 2013, e o Parecer Normativo CST nº 8, de 1986, de modo que a retenção indevida sobre tais receitas não autorizaria a compensação nos moldes do parágrafo primeiro do art. 652 do Regulamento do Imposto de Renda.

Quanto às retenções informadas em DIRF sob o código de receita 1708, referente à remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica, a decisão consignou que não podem ser objeto da compensação de que trata o art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992, restrita ao IRRF incidente sobre atos cooperativos retido sob o código 3280, não cabendo ao julgador presumir que a informação prestada pela fonte pagadora sob o código 1708 estaria equivocada, ônus de comprovação que competiria à empresa e do qual não se desincumbiu.

Registrou, também, não ter a autoridade julgadora competência para reconhecer crédito superior ao pleiteado, para retificar de ofício as informações das Declarações de Compensação ou para incluir retenções de fontes pagadoras nelas não informadas.

A partir dessas premissas, a decisão promoveu nova checagem em DIRF das retenções não confirmadas no Despacho Decisório e reconheceu crédito adicional de R\$ 15.876,45, correspondente às hipóteses em que houve coincidência do valor da retenção informado na Declaração de Compensação com defasagem de um mês no período de apuração informado em DIRF, bem como aos casos de divergência entre o número de inscrição da matriz e o da filial, mantendo não reconhecido o valor remanescente de R\$ 121.247,79.

As demais parcelas foram mantidas por não haver DIRF apresentada em favor da recorrente, por corresponderem a retenções informadas sob código diverso do 3280 ou por ausência de confirmação da retenção no período.

Irresignada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual, além de reiterar o pedido de reconhecimento do crédito remanescente, apresentou fundamentação nova e mais ampla que a deduzida na impugnação.

Invocou, como razão central, a Súmula CARF nº 143, segundo a qual a prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, sustentando ser ilegal condicionar o aproveitamento do crédito à obtenção de documento cuja emissão depende de terceiro, o que configuraria prova de difícil ou impossível produção.

Invocou os princípios da verdade material e do formalismo moderado, para sustentar que a autoridade julgadora deve valorar os documentos que instruem os autos e admitir a análise de documentos complementares, mesmo juntados na fase recursal, invocando a relativização da preclusão probatória do parágrafo quarto do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, e transcrevendo doutrina e ementas de precedentes deste Conselho relativos a outras cooperativas em situação que reputa análoga, nos quais se teria superado o excesso de formalismo em favor do reconhecimento do crédito.

Como acréscimo probatório em relação à fase de impugnação, a recorrente apresentou documentação bancária de terceiro, por ela denominada comprovantes de recebimentos líquidos, consistente em extratos bancários e em avisos de movimentação de carteira de títulos emitidos pela instituição financeira, bem como planilha de conciliação destinada a demonstrar o encontro de contas entre os valores registrados em seus controles internos e os valores creditados em conta corrente, por prestador de serviço e por competência.

Ressalvou que os extratos foram juntados por amostragem, em razão do volume, e requereu, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência para que a totalidade dos extratos seja apresentada e confrontada com os valores retidos na forma da planilha.

Ao final, requereu o provimento do recurso para que se reconheçam e homologuem integralmente as compensações, com aplicação da Súmula CARF nº 143 e reconhecimento da suficiência dos documentos apresentados, ou, subsidiariamente, o retorno dos autos à unidade de origem para baixa em diligência, com análise dos documentos adicionais e apresentação da totalidade dos extratos bancários de cada competência, confrontados por prestador de serviço.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gabriel Campelo de Carvalho, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo. A ciência do acórdão recorrido deu-se em 14 de novembro de 2023, por abertura de mensagem no Domicílio Tributário Eletrônico, na forma do art. 23, § 2º, inciso III, alínea "b", do Decreto nº 70.235/72. O recurso foi protocolado em 15 de dezembro de 2023, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada.

Contam-se os prazos processuais na forma do art. 5º do Decreto nº 70.235/72, excluído o dia do início e incluído o do vencimento, com início apenas em dia de expediente normal. Como o dia seguinte à ciência, 15 de novembro de 2023, foi feriado nacional, o início da

contagem transferiu-se para o primeiro dia útil subsequente, encerrando-se o trintídio em 15 de dezembro de 2023, data do protocolo. Reconheço a tempestividade.

Ainda no plano da admissibilidade, cumpre resolver a admissão dos documentos que a recorrente juntou com o Recurso Voluntário. A recorrente sustenta que a preclusão do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72 não alcança os documentos apresentados em grau de recurso, e assiste-lhe razão.

A alínea "c" do dispositivo excepciona da preclusão a prova destinada a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, e a exigência de documento apto a confirmar a retenção por fonte externa consolidou-se como razão de decidir apenas no acórdão recorrido, sendo consequência natural que a prova vocacionada a satisfazê-la sobreviesse na fase recursal.

Reforçam essa conclusão a Súmula CARF nº 168, que admite a retomada da análise do direito creditório mesmo após a ciência do despacho decisório diante da comprovação de inexatidão material, e a orientação deste Conselho, de que é exemplo o Acórdão nº 1201-006.129, no sentido de que a valoração da prova deve atender ao formalismo moderado, admitindo-se a análise de documentos complementares vinculados à matéria controvertida em momento anterior ao julgamento.

Admito, por isso, o exame da documentação superveniente. Presentes os demais pressupostos, conheço do Recurso Voluntário.

Mérito

A recorrente juntou, com o Recurso Voluntário, acervo documental que não constava dos autos por ocasião da manifestação de inconformidade, consistente em notas fiscais de serviço em que figura como prestadora, com identificação do tomador e destaque da base de cálculo do imposto sob o código de receita 3280, extratos bancários, avisos de movimentação de carteira de títulos e planilha de conciliação, com o propósito de demonstrar o recebimento dos valores líquidos do imposto retido.

Essa documentação é substancialmente mais ampla do que a examinada pela autoridade de origem, que proferiu o Despacho Decisório com base apenas na confrontação das Declarações de Compensação com as informações de DIRF, e pela decisão de primeira instância, que apreciou tão somente os registros contábeis então apresentados.

Os documentos supervenientes alteram o suporte fático sobre o qual foi construída a não homologação, na medida em que trazem elementos, antes inexistentes nos autos, capazes de vincular cada retenção a uma fonte pagadora e a uma competência determinadas.

O exame desse acervo demanda verificação de natureza material, própria da autoridade lançadora. A comprovação da retenção, para cada item da parcela não reconhecida, depende do cotejo entre as séries documentais, o documento fiscal que identifica a fonte pagadora e o enquadramento, o registro bancário que confirma o ingresso e o controle de

cobrança que os relaciona, cotejo que os autos não trazem realizado e que pressupõe acesso às informações de retenção e aos sistemas da administração de que este colegiado não dispõe.

Sobre a parcela de R\$ 54.282,07, correspondente a retenções que as fontes pagadoras informaram sob o código de receita 1708, subsiste questão material específica que igualmente reclama apuração na origem.

Cumpre verificar a natureza dos valores subjacentes a essas retenções, apurando-se se decorrem de serviços pessoais prestados pelos associados, passíveis de enquadramento sob o código 3280, ou se correspondem a receitas de planos de saúde e a pagamentos por serviços que não configuram atos cooperativos, hipóteses em que não se sujeitam à retenção do art. 652 do RIR/99 e não amparam a compensação pretendida.

Trata-se, em ambos os pontos, de matéria de fato cuja apuração exige o reexame do direito creditório à luz da documentação que passou a instruir o processo, atividade que não cabe a esta instância recursal exercer de forma originária, sob pena de suprimir grau de análise e de subtrair da autoridade competente o exame primeiro dos elementos novos.

A solução que se impõe é o retorno dos autos à unidade de origem para que, considerada a documentação superveniente, se manifeste em despacho decisório complementar acerca do direito creditório pleiteado e até então não reconhecido, reabrindo-se ao contribuinte, se for o caso, o prazo para nova manifestação de inconformidade, com o consequente prosseguimento do processo administrativo fiscal.

Esse reexame há de limitar-se à parcela do crédito ainda não homologada, no valor de R\$ 121.247,79, não podendo alcançar o crédito já reconhecido em favor da recorrente no Despacho Decisório e na decisão de primeira instância, cujo reconhecimento não é objeto de controvérsia e resta preservado.

Proponho, por isso, provimento parcial ao recurso, para determinar a remessa dos autos à unidade de origem nos termos e para os fins discriminados no dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, determinando a remessa dos autos à unidade de origem para que:

I – considerada a documentação que veio a instruir o processo em grau de recurso, manifeste-se a autoridade fiscal, em despacho decisório complementar, acerca do direito creditório pleiteado e até então não reconhecido, no valor de R\$ 121.247,79, procedendo ao cotejo, por fonte pagadora e por competência, entre as notas fiscais de serviço, os registros de recebimento e os extratos bancários juntados, a fim de apurar quais retenções restam comprovadas e em que valor;

II – apure, quanto às retenções informadas sob o código de receita 1708, a natureza dos valores que lhes deram origem, verificando se correspondem a serviços pessoais prestados

pelos associados, aptos ao enquadramento sob o código 3280, ou a receitas de planos de saúde e a pagamentos por serviços que não configurem atos cooperativos;

III – limite sua análise à parcela do crédito não homologada, vedada qualquer providência que importe prejuízo ao crédito já reconhecido em favor da recorrente no Despacho Decisório e na decisão de primeira instância;

IV – proferido o despacho decisório complementar, dele se dê ciência à recorrente, reabrindo-se, se necessário, o prazo para apresentação de nova manifestação de inconformidade, retomando-se o curso do processo administrativo fiscal.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Gabriel Campelo de Carvalho