



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11020.003334/2008-89  
**Recurso nº**  
**Resolução nº** **2102-000.074 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 10 de julho de 2012  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** UNIMED NORDESTE RS SOCIEDADE COOPERATIVA  
SERVIÇOSMÉDICOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONVERTER o julgamento em diligência, na forma do voto do relator. Fez sustentação oral o Dr. Rafael Lima Marques, OAB-RS nº 46.963, patrono do recorrente.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 19/07/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

## **RELATÓRIO**

Em 29/12/2003, o contribuinte em epígrafe transmitiu Declaração de Compensação eletrônica nº 6516.69712.291203.1.3.05-1308, informando compensação de débito de IRRF (0588 - PA: 12/2003) com valores retidos, no mês de dezembro de 2003, pelas empresas tomadoras a título de serviços pessoais prestados por associados de cooperativas de trabalho, ambos no valor total de R\$ 82.534,41.

Tendo em vista o grande número de tomadores de serviços do contribuinte fiscalizado, foi solicitada a Demanda SRRF 10ª - 0023/2004 ao Serpro, a fim de confirmar o

valor pretendido para a compensação. A demanda teve por objetivo apurar o somatório mensal do IRRF informado na Declaração de Imposto Retido na Fonte (Dirf) pelas fontes pagadoras em que constasse como beneficiário o CNPJ 87.827.689/0001-00 - UNIMED NORDESTE RS SOCIEDADE COOP DE SERV MEDIC LTDA, individualizado por código de retenção, nos anos-calendário 1999 a 2003. O resultado da demanda para o ano 2003 está listado às fls. 56 a 74, enquanto que às fls. 75 a 89 encontra-se a listagem individualizada por código de retenção no ano de 2003 e sua totalização mensal. A partir dessa apuração, a DRFB-Caxias do Sul (RS) reconheceu o direito creditório do IRRF que constou nas DIRFs das fontes pagadoras (R\$ 67.818,42 – códigos de IRRF 3280 – R\$ 35.721,26 - e 1708 – R\$ 32.097,16 -), homologando parcialmente os débitos que constaram na DCOMP acima.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade dirigida à Turma de Julgamento da DRJ e pediu que fosse reconhecido o crédito apurado, homologado o pedido de compensação realizado em sua integralidade, e argumentou, em síntese, que sofreu as retenções do IRRF, não podendo ser apenado por ausências de informação ou do pagamento do IRRF por parte das fontes pagadoras.

Em 20/03/2009, o julgamento foi convertido em diligência, para que a DRFB-Caxias do Sul (RS) intimasse a reclamante para a apresentação dos comprovantes de retenção emitidos em seu nome pelas fontes pagadoras dos rendimentos.

O contribuinte apresentou em meio magnético (CD) cópia dos comprovantes de rendimentos dos anos-calendário 2003 e 2004, além de cópia das notas fiscais dos mesmos períodos. Ainda apresentou, também em meio magnético (CD), planilha Excel contendo as informações dos comprovantes de rendimentos. A fiscalização efetuou conferência por amostragem, comparando os comprovantes digitalizados e os valores transpostos para as planilhas. *“Assim, com base exclusivamente nos comprovantes de rendimentos apresentados, foi confeccionada planilha com o montante do crédito comprovado, conforme solicitado diligência”* (fl. 222). Para o mês de dezembro de 2003, a fiscalização apurou o montante de R\$ 23.507,98 e R\$ 17.555,33, para os códigos 3280 e 1708, respectivamente.

Em 24/09/2009, o contribuinte tomou ciência do relatório de conclusão da diligência e foi intimado a manifestar-se quanto ao resultado desta. Em resposta, o contribuinte ratificou a planilha elaborada no relatório, mas postulou a complementação da diligência, a fim de alcançar todas as retenções havidas, propondo que isso fosse realizado diretamente em sua contabilidade ou que fosse concedido um novo prazo para que pudesse apresentar as faturas que comprovariam ter de fato havido a retenção, ressaltando que, nessa última hipótese, que seriam milhares de documentos.

A 5ª Turma da DRJ/POA, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 10- 26.346, de 15 de julho de 2010, que restou assim fundamentado (fl. 233 – anverso e verso):

(...)

*Entendo que o pedido de diligência complementar é incompatível com o atual momento do processo pois o ônus da prova é de quem alega (da contribuinte) e caberia a ela tê-la apresentado quando intimado pela administração.*

*A análise da manifestação de inconformidade da contribuinte resume-se fundamentalmente na forma de comprovação do direito creditório para fins de sua utilização na compensação.*

*A lei determina a obrigatoriedade de o contribuinte possuir o comprovante de retenção do imposto retido na fonte emitido em seu nome pela fonte pagadora para que possa compensá-lo. O art. 55 da Lei nº 7.450, de 23/12/85, estabelece o seguinte:*

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

*Essa também é a regra do § 2º do art. 943 do Decreto nº3.000, de 26/03/99 (Regulamento do Imposto de Renda) e do art. 4º da Instrução Normativa nº 119, de 28/12/00.*

*A interessada não demonstrou, em sua defesa, ter envidado esforços para obter a totalidade dos comprovantes necessários emitidos pelas suas fontes pagadoras, o que seria a sua obrigação legal. Também não relatou qualquer óbice das fontes pagadoras para fornecer esses comprovantes, o que poderia justificar a impossibilidade de sua apresentação. Limitou-se a colocar a sua contabilidade à disposição da administração para que esta realizasse as comprovações exigidas. Não cabe a administração pública providenciar as provas que a contribuinte tem a obrigação de apresentar para ter reconhecido o seu direito, pois o ônus da prova é da contribuinte. A prova documental deveria ter sido apresentada inclusive já no momento da impugnação, como determina expressamente § 4º do art. 16 da Lei nº 70.235/72, conforme se transcreve a seguir: (...)*

*Procedi à análise das planilhas e documentos apresentados pela contribuinte em meio magnético (DVD), a fim de verificar se todos os comprovantes oferecidos foram considerados na decisão da DRF/CXL. Conforme o caput e § 10 do art. 652 da Lei nº 3.000/99 (RIR) e no caput do art. 33 da Instrução Normativa SRF nº 600/05, o código de tributo que permite a compensação pleiteada, no presente caso, é o 3280 (IRRF — Remuneração Sobre Serviços Prestados por Associação de Cooperativa de Trabalho) e o reconhecimento de créditos porventura não considerados na decisão da DRF/CXL deve ser feito apenas para esse código.*

*O valor homologado na compensação pela DRF/CXL, relativamente ao mês de dezembro/2003, foi superior ao informado pela contribuinte em sua planilha. Isso porque todos os comprovantes da contribuinte já estavam incluídos nesse valor homologado. Das duas diferenças a maior constatadas na planilha da contribuinte para o código de tributo 3280, todas elas decorreram de erros da contribuinte, conforme se verifica na tabela abaixo.*

(...)

*Diante do exposto, voto pelo indeferimento da diligência complementar e da manifestação de inconformidade e pelo não reconhecimento do crédito postulado.*

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 06/08/2010. Irresignado, interpôs recurso voluntário em 1º/09/2010.

No voluntário, o recorrente alega o que abaixo se transcreve:

(...)

17. *Em virtude disto [sujeição da retenção na fonte à alíquota de 1,5% sobre os valores pagos a cooperativas, na forma do art. 652 do Decreto nº 3.000/99], comprovou a origem do crédito, com as faturas apresentadas, por amostragem, onde há o destaque da retenção, para fins de aproveitar na compensação realizada, via PER/DCOMP, o valor retido.*

18. *Também, neste recurso, postula a realização de diligência, desta vez de forma completa, para comprovar a efetiva retenção sofrida, independente do comprovante emitido pela fonte pagadora, tudo em nome do princípio da ampla defesa.*

19. *A requerente demonstrou ter sofrido retenções na fonte, a título de Imposto de Renda, as quais ocorreram com fundamento no art. 652 do RIR/99.*

20. *O fato das empresas contratantes não terem cumprido com sua obrigação acessória, de apresentar a DIRF, relativamente aos tributos retidos da recorrente, ou mesmo o comprovante de retenção, não lhe retira o direito creditório pretendido.*

21. *Não está correta, a decisão recorrida, ao dizer que a recorrente não comprovou o que alega.*

22. *Comprovou sim, apenas não juntou todas as faturas que geraram a retenção para não tumultuar o processo, com milhares de documentos.*

23. *E o fez seguindo orientação desse Conselho que, quando do julgamento do processo nº 11020001363200300, por parte da 2ª Seção, 2ª Turma, 2ª Câmara, envolvendo a mesma contribuinte, converteu o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 2202-00052 (cuja cópia não dispõe, porque não disponibilizada), para dizer, em síntese, que cabe Delegacia de Fiscalização averiguar se de fato houve a efetiva retenção alegada, a despeito da apresentação do documento emitido pela fonte pagadora. A decisão foi neste sentido justamente para não tumultuar o processo com inúmeros documentos.*

24. *Em todas as faturas emitidas constam o destaque da retenção do imposto de renda, comprovando que a recorrente de fato não recebeu o valor retido pelas contratantes, fazendo jus à compensação realizada, basta verificá-la.*

25. *Repete: se as fontes pagadoras não informaram isto na DIRF (Declaração de Imposto Retido na Fonte) à Receita Federal, ou se deixaram de recolher os valores informados, ou ainda se recolheram com código de arrecadação errado, ou não apresentaram o comprovante de retenção recorrente, a despeito disto ter sido solicitado, são circunstâncias que em nada desnaturam ou retiram o direito à compensação pretendida pela recorrente.*

26. *O que precisa provar, a requerente, é que de fato foi retida de imposto, nos termos e na forma da lei, para, também com base na mesma lei, postular a compensação, pena de consagrar-se enriquecimento sem causa do Fisco.*

27. *E requer seja feito, pela via da Diligência, ou então juntará fotocópia de todas as faturas emitidas no período, que comprovam a retenção ter ocorrido.*

28. *São muitas faturas e cabia ao Fisco diligenciar para comprovar a origem do crédito.*

Por fim, pede o recorrente:

29. *Em face de todo o exposto, preliminarmente requer seja anulada a decisão recorrida, por ter preterido o direito de defesa da recorrente, para que a mesma, antes de proferir o julgamento, o converta novamente em diligência, para que a mesma seja completamente cumprida, de sorte a apurar se as retenções alegadamente realizadas pela recorrente de fato ocorreram, consoante documentação anexada, deferindo-se, em decorrência, a compensação pretendida.*

30. *Superada a questão preliminar, pede esse Conselho assim proceda, ou seja, determine a diligência, de sorte que a Fiscalização verifique na contribuinte se de fato sofreu as retenções alegadas, independente dela possuir os documentos emitidos pelas fontes pagadoras, porquanto isto não logrou êxito em obter.*

31. *Se o requerimento imediatamente acima realizado não for atendido, pede seja intimada a recorrente para que a mesma anexe todas as faturas que comprovam a origem de seu crédito, as quais não foram anexadas apenas para não tumultuar o feito, e lotar esse órgão com tão expressivo número de documentos.*

32. *Em qualquer hipótese, postula seja dado provimento ao recurso, reformando-se a decisão recorrida e, com isto, reconheça-se como correta a compensação realizada, homologando-a integralmente.*

(...)

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 06/08/2010, sexta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 1º/09/2010, dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 08/09/2010, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Antes de tudo, aqui não se aceita a tese da Turma de Julgamento da DRJ de que somente o imposto de renda retido na fonte que conste em comprovante de rendimentos seria passível de compensação ou restituição, como se apreenderia de uma interpretação ligeira e isolada do art. 55 da Lei nº 7.450/85, como se transcreveu no relatório deste Acórdão.

Primeiramente, a retenção do IRRF no caso dos pagamentos a contribuintes como o recorrente está regulada no art. 45 da Lei nº 8.541/92, onde se vê claramente que o IRRF à alíquota de 1,5% deve ser retido pela fonte pagadora e, no caso, a Cooperativa pode compensar com o IRRF por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados, não havendo qualquer menção que tal compensação somente pode ser feita se o contribuinte tiver o comprovante de rendimentos das fontes pagadoras, como se vê abaixo:

*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)*

Dando prosseguimento, a exigência de apresentação de documento comprobatório de retenção pelas fontes pagadoras está hoje completamente regulada pelo art. 86 da Lei nº 8.981/95, abaixo transcrito, onde se vê que todo o ônus pela não disponibilização do comprovante de rendimentos recai sobre a fonte pagadora, somente atingindo o beneficiário do rendimento se esse beneficiar-se de informação que sabe falsa, não havendo, registre-se, qualquer imputação da impossibilidade de o beneficiário do rendimento não poder compensar o IRRF pela ausência do comprovante de rendimentos:

*Art. 86. As pessoas físicas ou jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do Imposto de Renda na fonte, deverão fornecer à pessoa física ou jurídica beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do Imposto de Renda retido no ano-calendário anterior, quando for o caso.*

*§ 1º No documento de que trata este artigo, o imposto retido na fonte, as deduções e os rendimentos, deverão ser informados por seus valores em Reais.*

*§ 2º As pessoas físicas ou jurídicas que deixarem de fornecer aos beneficiários, dentro do prazo, ou fornecerem com inexatidão, o documento a que se refere este artigo, ficarão sujeitas ao pagamento de multa de cinquenta Ufirs por documento.*

*§ 3º A fonte pagadora que prestar informação falsa sobre rendimentos pagos, deduções ou imposto retido na fonte, será aplicada multa de trezentos por cento sobre o valor que for indevidamente utilizável, como redução do Imposto de Renda a pagar ou aumento do imposto a restituir ou compensar, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais.*

*§ 4º Na mesma penalidade incorrerá aquele que se beneficiar da informação, sabendo ou devendo saber da sua falsidade.*

E, como é de conhecimento geral, quando uma lei (art. 86 da Lei nº 8.981/95) regula completamente uma matéria de que tratava a lei anterior (art. 55 da Lei nº 7.450/85), a lei posterior revoga tacitamente a anterior, conforme comando do art. 2º, § 1º (parte final), do Decreto-Lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro).

E tanto assim o é que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Caxias do Sul (RS), quando reconheceu parcialmente o direito creditório do contribuinte, o fez considerando as informações das DIRFs, não dando importância à emissão, ou não, dos comprovantes de rendimentos. E nessa linha, mesmo o art. 4º da IN SRF nº 119/2000 (*O Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte - Pessoa Jurídica será utilizado para comprovar o imposto de renda retido na fonte a ser deduzido ou compensado pela beneficiária dos rendimentos ou a ela restituído*), citado como esteio pela decisão recorrida, apenas assevera que o comprovante anual de rendimentos deve ser utilizado para comprovar o IRRF a ser deduzido ou compensado pelo beneficiário dos rendimentos, não asseverando que a inexistência de tal comprovante impeça a dedução ou compensação, desde que obviamente o IRRF seja comprovado com outros meios hábeis de prova.

A concluir a linha de raciocínio acima, vê-se que a diligência determinada pela Turma de Julgamento para comprovar o IRRF que se pretendia compensado se limitou ao IRRF que constou em comprovantes de rendimentos, cujos valores foram bem inferiores àqueles que constaram nas informações das DIRFs (aqui certamente porque o recorrente recebe valores de uma grande quantidade de fontes pagadoras, com IRRF muitas vezes modesto, o que culmina com o não envio do comprovante de rendimentos à Cooperativa). Apesar de os valores que constavam nos comprovantes de rendimentos serem bem inferiores aos apurados a partir das DIRFs pela DRFB, nem assim a Turma de Julgamento orientou que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Caxias (RS) reapreciasse seu posicionamento, para reduzir o direito creditório aos valores comprovados via comprovante de retenção.

Com as todas as considerações acima, vê-se que o contribuinte beneficiário dos rendimentos pode compensar o IRRF que incidiu sobre os pagamentos por ele recebidos, desde que consiga comprovar, pelos meios admitidos em direito, que sofreu o ônus da retenção do IRRF. Assim, se as fontes pagadoras não informaram os valores em DIRF ou recolheram com códigos de arrecadação equivocados, isso, por si só, não desnatura o direito de o contribuinte à compensação do IRRF que incidiu sobre as receitas que percebeu e contabilizou.

Indo mais além, entendo que a fiscalização não poderia apreciar o direito creditório unicamente a partir dos valores que constaram em DIRFs, mormente em um caso como o presente, em que o contribuinte recebe rendimentos de inúmeras fontes pagadoras, com IRRF a mais das vezes modesto, não sendo desarrazoado imaginar que múltiplas fontes pagadoras não emitiram os comprovantes de rendimentos (como se infere do resultado da diligência determinada pela DRJ) e não informaram os valores em DIRF. Assim, no momento em que o contribuinte disponibilizou as faturas, nas quais constaram os valores líquidos, com o IRRF destacado, caberia a autoridade fiscal auditar também a partir delas, verificando sua contabilização, e inclusive, se fosse o caso, com intimação às fontes pagadoras para comprovação dos valores pagos ao recorrente e IRRF respectivo.

No caso presente, mesmo com a fiscalização a partir das DIRFs, fonte de informações de terceiros, claramente se percebe a insuficiência dessa investigação, mormente

quando se vê que expressiva parcela do direito creditório já foi reconhecida a partir das próprias DIRFs. A autoridade fiscal deve ir além, pois parece claro que o direito creditório a ser reconhecido deve sobejar os valores constantes das DIRFs, pois, repise-se, não parece desarrazoado imaginar que múltiplas fontes, a partir dos valores modestos do IRRF, não tenham prestado as informações em DIRFs.

Ante o exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal apure o IRRF a partir das faturas emitidas pelo recorrente, inclusive, se for o caso, compulsando a contabilização do fiscalizado e intimando as fontes pagadoras, superando a mera análise a partir dos comprovantes de rendimentos ou das DIRFs.

A autoridade que presidir a diligência acima deve produzir relatório circunstanciado de suas conclusões, dando ciência ao contribuinte, para, querendo, ofertar razões adicionais, no prazo de 20 dias. Superado tal prazo, com ou sem as razões adicionais do recorrente, devolver os autos a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos