



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

<b>Processo nº</b>	11020.003335/2008-23
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-004.645 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	08 de agosto de 2018
<b>Matéria</b>	COMPENSAÇÃO - IRRF - COOPERATIVAS
<b>Recorrente</b>	UNIMED NORDESTE RS SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. COOPERATIVA DE TRABALHO. RETENÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Tendo a cooperativa de trabalho médico comprovado o destaque do IRRF nas faturas por ela emitidas em data anterior à compensação pleiteada, a glosa não pode ser mantida com base em atos interpretativos posteriores, pelos quais esclareceu-se que os serviços em questão não estariam sujeitos a essa retenção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiyama, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

O processo tem origem em Pedido de Ressarcimento ou Restituição - Declaração de Compensação - PER/DComp apresentado pela recorrente (fls 2), em que indicou como crédito passível de compensação o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF de cooperativas referente ao mês de Novembro de 2003 e totalizando R\$ 80.232,20.

A Delegacia da Receita Federal de Caxias do Sul solicitou uma demanda ao Serviço Federal de Processamento de Dados - Serpro, que resultou na listagem "Apuração mensal de IRRF declarados nas Dirf das fontes pagadoras em que conste como beneficiário o CNPJ 87.827.689/0001-00, individualizado por cód. de retenção, no ano-calendário de 2003" (fls 58). Com base nisso, elaborou o resumo que se encontra na fl 90, totalizando por mês e por código os valores declarados pelas fontes pagadoras.

Para o mês de Novembro foi identificado o valor de R\$ 32.749,57 no código 1708 e R\$ 32.566,24 no código 3280.

Com base nisso, foi exarado o Despacho Decisório nº 458, da DRF/CXL (fls 91), homologando a compensação no limite do somatório desses valores R\$ 65.315,81.

Cientificada dessa decisão (fl 121), a contribuinte apresentou sua impugnação (fls 122) que resultou, inicialmente, na conversão do julgamento em diligência, determinada pela 5<sup>a</sup> Turma da DRJ/POA, através do Despacho nº 7 (fls 194), para que a Delegacia de origem intimasse a reclamante a apresentar os comprovantes de retenção emitidos em seu nome pelas fontes pagadoras dos rendimentos e, a partir deles, elaborasse relatório circunstanciado acerca do montante de crédito comprovado.

A partir dos documentos fornecidos pela interessada a fiscalização elaborou o demonstrativo de fl 215, reconhecendo como comprovados para o mês de Novembro de 2003 os seguintes valores: R\$ 19.388,64 no código 3280 e R\$ 17.317,31 no código 1708.

Em relação ao resultado da diligência, a cooperativa se manifestou argumentando que ela não havia atingido seu fim, já que teria se limitado aos valores já obtidos através das DIRFs, deixando de fora as demais retenções que foram informadas por ela (fls 220).

A 5<sup>a</sup> Turma da DRJ/POA exarou o Acórdão 10-26.347, de 15 de julho de 2010 (fls 223), julgando improcedente a manifestação de inconformidade, por entender que caberia à interessada comprovar o IRRF para que pudesse utilizá-lo.

A ciência dessa decisão ocorreu em 06/08/2010 (fl 229) e o recurso voluntário foi apresentado tempestivamente em 01/09/2010 (fls 230).

Em suas razões de recorrer, a cooperativa alega que as faturas apresentadas à fiscalização são suficientes para comprovar seu direito ao crédito e protesta pela realização de nova perícia.

Chegando a este Conselho, a 1<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária desta Seção entendeu por bem converter novamente o julgamento em diligência (Resolução 2102-000.076, de 10 de julho de 2012 - fls 256), 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".

Em resposta a essa solicitação, foi elaborada a informação de fls 6252/6253, datada de 15 de julho de 2013, na qual se alega deficiência nas informações prestadas pela empresa interessada e são apresentadas as seguintes conclusões:

- *Em análise das faturas, por amostragem, percebe-se que a competência a que se referem não são compatíveis com a data de emissão e/ou vencimento. Por ex: a data de emissão da fatura é anterior à data da competência.*
- *O contribuinte utiliza-se do IRRF, muitas vezes, em competência posterior à apurada e, por isso, torna impossível fazer o batimento das informações do contribuinte(faturas) com o período de apuração informado no PER/DCOMP. Por ex: de acordo com a contabilidade, foi lançado na conta "IRRF a compensar Lei 8541/92", no dia 01/03/2003 o valor de R\$ 70.705,75. Se o lançamento foi efetuado no 1º dia do mês, por óbvio refere-se a fatos geradores do mês anterior (fevereiro). Entretanto, no PER/DCOMP nº 10667.19317.140803.1.3.057920 o contribuinte informa que essa retenção refere-se ao mês de abril. E assim, sucessivamente para todos os meses. O demonstrativo dos lançamentos efetuados nesta conta contábil entregue pelo próprio contribuinte e o razão da conta contábil, extraída do Contágil, comprovam o erro descrito. Além disso, fica fácil perceber este "deslocamento" do período de apuração na planilha entregue pelo contribuinte, na qual os valores declarados em DIRF estão "deslocados" em um mês em relação ao valor que o contribuinte entende correto naquele mês.*
- *A conclusão do item anterior é corroborada pelo fato de que o total das divergências apontadas pelo contribuinte nas duas planilhas entregues corresponde exatamente ao valor deferido pela DRF para cada mês analisado, com base na DIRF. Ou seja, as fontes pagadoras declararam em DIRF num mês e o contribuinte considerou a retenção no mês seguinte.*

Após a elaboração dessa informação fiscal, em 26 de agosto de 2013, a interessada volta a peticionar (fls 6255) apresentando a documentação complementar, que inclui a planilha de fls 626, na qual lista por CNPJ retenções relativas ao mês de novembro de 2003, e a documentação que comprovaria essa retenção.

Pelo despacho de fl 6935 o processo foi encaminhado a este Carf sem qualquer manifestação da Autoridade Fiscal quanto aos documentos que foram juntados pela interessada.

De volta a este Conselho, o processo foi distribuído a esta Conselheira em sessão pública.

Em uma primeira assentada, esta 1ª Turma Ordinária converteu o julgamento em diligência para que a Autoridade Fiscal apurasse o IRRF a partir das faturas emitidas pela recorrente, utilizando, se necessário, da sua contabilidade e de informações obtidas com as fontes pagadoras.

Como resultado, foi produzida a informação fiscal de fls. 6951/6960, pela qual a Autoridade Fiscal, afirma, em síntese, que:

1. Somente as retenções sofridas na fonte por parte da cooperativa, sobre as importâncias relativas a serviços pessoais que lhe forem prestados são passíveis de compensação com o IRF que a cooperativa retiver de seus associados por ocasião do pagamento por serviços prestados por pessoas físicas.

2. A apresentação de cópias de notas fiscais não se mostra suficiente para comprovar a efetividade e valor da retenção do imposto de renda pelas fontes pagadoras, sendo necessária a apresentação do informe de rendimentos.

3. A planilha produzida pela contribuinte com base nas faturas apresentadas não foi totalizada e o total obtido pela fiscalização em planilha própria foi de R\$ 18.459,47.

4. Diversas faturas correspondem ao mês de outubro e não ao mês de novembro, o que não pode ser aceito pelo princípio contábil da competência.

5. As faturas apresentadas descrevem serviços que evidenciam tratar-se de prestação mensal pré-estabelecida, de forma que não se pode falar se houve um pagamento pelos serviços pessoais prestados pelos médicos.

A título de conclusão, esse documento apresenta a seguinte manifestação:

*Como visto, os documentos fornecidos, quando referentes à competência correta, não permitem a correta identificação e quantificação dos serviços pessoais prestados, para fins de cálculo do IRRF questionado, e por isso não se pode acolher a pretensão da interessada, pois a legislação vigente prevê que para identificar a base de cálculo do IRRF em questão se deve discriminar no documento fiscal as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados daquelas relativas a outros custos/despesas.*

Em contrarrazões, a contribuinte alega, em síntese, que:

1. Seu procedimento seguiu normas editadas pela própria Secretaria da Receita Federal, o que foi alterado após os esclarecimentos obtidos em consulta fiscal.

2. A diligência fugiu de seu escopo.

3. A recorrente comprovou a origem do seu crédito.

É o que havia para ser relatado.

## Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

Conforme se depreende do relatório, a cooperativa pleiteou compensação no valor de R\$ 80.232,20 e foi-lhe deferida R\$ 65.315,81, com glosa de R\$ 14.916,39.

Para comprovar seu direito de crédito, a interessada apresentou faturas que totalizariam R\$ 18.459,47, nos cálculos realizados pela fiscalização.

Ou seja, o valor de IRRF destacado nas faturas supera o da glosa realizada.

Diante desses fatos, a fiscalização manifesta-se pelo indeferimento da compensação com base nos seguintes argumentos:

1. As faturas emitidas pela própria contribuinte não seriam prova hábil da retenção, sendo necessária a apresentação de comprovantes de rendimentos fornecidos pela fonte pagadora.
2. Os serviços prestados pela cooperativa em questão não estão sujeitos à retenção de que trata o art. 5º da Lei nº 8.541, de 1992, já que não correspondem a serviços pessoais prestados pelo cooperado e sim valor fixo mensalmente cobrado.
3. Parte das faturas apresentadas corresponde a mês anterior àquele em que pleiteada a compensação, o que feriria o princípio da competência.

Não me parece, entretanto, que tenha razão essa Autoridade Fiscal. Explico.

Ao determinar que as prestadoras de serviço façam destaque do imposto de renda a ser retido pela fonte pagadora nas notas fiscais relativas a esses serviços, o Estado interfere em uma relação privada excluindo de um dos pólos dessa relação o direito de exigir do outro contratante parte do valor acordado.

Nesse caso, a parcela que corresponde ao tributo deixa de ser exigível pelo prestador do serviço e passa a ser exigível pelo ente tributante. Não seria razoável, nesse caso, atribuir ao prestador do serviço o ônus e a responsabilidade de forçar a fonte pagadora a efetuar o recolhimento e o fornecimento do comprovante correspondente. Talvez por isso o Parecer Normativo Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002, assim determina:

*Imposto retido e não recolhido*

*17. Ocorrendo a retenção do imposto sem o recolhimento aos cofres públicos, a fonte pagadora, responsável pelo imposto, enquadra-se no crime de apropriação indébita previsto no art. 11 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, e caracteriza-se como depositária infiel de valor pertencente à Fazenda Pública, conforme a Lei nº 8.866, de 11 de abril de 1994. Ressalte-se que a obrigação do contribuinte de oferecer o rendimento à tributação permanece, podendo, nesse caso, compensar o imposto retido.*

Esse parecer serviu de fundamento para recente decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja ementa determina, *in verbis*:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA  
IRPF**

**Exercício: 2005**

**RENDIMENTOS DE ALUGUEL. PROVAS DA  
RETENÇÃO DO IMPOSTO NA FONTE.  
COMPENSAÇÃO.**

*Admite-se a comprovação da ocorrência da retenção do IRPF pela fonte pagadora por meio de boletos e extratos bancários que comprovam o recebimento do valor líquido pelo beneficiário, sendo desnecessária a apresentação do formulário denominado "Comprovante Anual de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte", conhecido como informe de rendimentos.*

*No pagamento de rendimentos de aluguel por pessoa jurídica a beneficiário pessoa física, ocorrendo a retenção do imposto sem o correspondente recolhimento aos cofres públicos, é a fonte pagadora a responsável, devendo ser reconhecido ao beneficiário o direito de compensar o imposto retido. (Acórdão nº 9202-006.006, Relatora Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri)*

Por outro lado, também não merece prosperar a alegação de que os serviços cobrados não estariam sujeitos à retenção o que inviabilizaria a compensação pretendida.

Esta afirmação está calcada em pronunciamentos da Administração Tributária em dezenas de consultas fiscais efetuadas por cooperativas de serviços, de que serve de exemplo a Solução de Consulta nº 5, da Coordenação-Geral de Tributação, de onde se extrai:

**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.*

Essas consultas foram respondidas porque foram consideradas eficazes. Ou seja, a própria Administração reconheceu a existência de dúvida sobre a matéria a ser esclarecida através de Solução de Consulta. Daí decorre que o comportamento adotado pela recorrente encontrava-se amparado em uma interpretação razoável da legislação.

Nesse caso, um ato interpretativo posterior não poderia retroagir para prejudicá-la.

Deve-se lembrar, ainda, que parte considerável do valor pleiteado, retido nas mesmas condições do agora discutido, foi acatado pela fiscalização.

Com isso, resta evidenciada uma atitude contraditória da Administração que, até a decisão de 1ª instância administrativa, tratou essas operações como passíveis de retenção na fonte, tanto que exigiu da recorrente comprovantes de sua ocorrência.

Além de contraditório, esse argumento implica inovação, já que a glosa foi efetuada com base na inexistência de declaração dos valores em DIRF e a decisão da DRJ/POA na inexistência de comprovante de rendimentos.

O último argumento levantado pela fiscalização diz respeito a uma suposta ofensa ao regime de competência.

Esse critério está relacionado à contabilização de receitas e despesas para fins de apuração do resultado do período. Ou seja, a inobservância do regime de competência provoca uma antecipação ou postergação de receita ou despesa.

A compensação, por outro lado, corresponde ao "consumo" de um direito, que pode ou não corresponder ao período em que ele foi reconhecido. Ou seja, é possível o reconhecimento de um direito no período em que ele é gerado e seu consumo posterior, sem que haja qualquer ofensa ao regime de competência.

Ademais disso, a própria Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017, mostra o equívoco cometido pela autoridade fiscal, ao determinar, *in verbis*:

*Art. 82. O crédito do IRRF incidente sobre pagamento efetuado a cooperativa de trabalho, associação de profissionais ou assemelhada, poderá ser por ela utilizado, durante o ano-calendário da retenção, na compensação do IRRF incidente sobre os pagamentos de rendimentos aos cooperados ou associados pessoas físicas.*

*§ 1º O crédito a que se refere o caput que, ao longo do ano-calendário da retenção, não tiver sido utilizado na compensação do IRRF incidente sobre os pagamentos efetuados aos cooperados ou associados pessoas físicas, poderá ser objeto de pedido de restituição, depois do encerramento do referido ano-calendário, ou ser utilizado na compensação de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB.*

*§ 2º A compensação de que tratam o caput e o § 1º será efetuada pela cooperativa de trabalho, associação de profissionais ou assemelhada, na forma prevista no § 1º do art. 65.*

Pela literalidade desse artigo, cuja redação vem se repetindo ao longo dos anos nos vários atos normativos que tratam do tema, o crédito do IRRF incidente sobre pagamento efetuado a cooperativa de trabalho poderá ser por ela utilizado durante o ano-calendário da retenção.

Por óbvio, que a compensação não poderia ser realizada em período anterior ao da retenção, mas não há qualquer impedimento para que se dê em mês posterior.

Portanto, tem-se que, diante da documentação apresentada pela contribuinte, a fiscalização não logrou demonstrar a insubsistência do direito alegado, tendo, inclusive, reconhecido neles créditos que totalizariam 18.459,47, valor superior ao glosado. Com efeito, ao se manifestar, a autoridade fiscal se restringiu a alegar razões de direito que não podem ser acatadas para os fins pretendidos.

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por conhecer do recurso voluntário apresentado e lhe dar provimento.

Dione Jesabel Wasilewski