



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



**Processo nº** 11030.000497/2006-29  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1302-003.935 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de setembro de 2019  
**Recorrente** UNIMED ERECHIM-COOPERATIVA DE SERVICOS DE SAUDE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004

**ÔNUS DA ALEGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS. MANUTENÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO.**

A ausência de comprovação do direito creditório por parte do Contribuinte obsta a nulidade inquinada ao Auto de Infração.

**PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E ADMINISTRATIVOS. INVIABILIDADE DE COTEJO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO**

A simples alegação de malferimento aos princípios do Direito Administrativo e Direito Constitucional são insuficientes a macular a autuação fiscal, mormente quando esta ocorre calcada em amplo acervo probatório e em estrita consonância com a legislação do PAF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausente o Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-003.935 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11030.000497/2006-29

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 374 à 381) interposto contra o Acórdão n.º 18-11.780, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria (e-fls. 347 à 351), que, por unanimidade de votos, reconheceu parcialmente o direito creditório do Contribuinte.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade (fls. 155/158) contra despacho decisório do Delegado da Receita Federal do Brasil em Passo Fundo (fls. 88/90) que reconheceu em favor do sujeito passivo o direito creditório, referente ao saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário de 2004, no valor de R\$ 53.662,46, e que homologou as compensações declaradas até o limite desse valor.

O crédito original pleiteado é de R\$ 61.743,89.

Conforme a referida decisão, de acordo com a DIPJ do ano-calendário de 2004, em cotejo com outros elementos obtidos junto aos sistemas de informação da RFB, o crédito do sujeito passivo se apresenta da seguinte forma:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IRPJ (ANO-BASE 2004)									
(a)	FORMA DE EXTINÇÃO DAS ESTIMATIVAS					(g)	(h)	(i)	(j)
	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)				
Estimativa Declarada	Darf	Compensações (DCOMP)	IRRF	Incentivos Fiscais	Total (b+c+d+e)	Estimativas não Pagas (f-a)	IRPJ Anual Apurado	IRRF/ Incentivos fiscais	Saldo Apurado (h-f-i)
284.910,87	47.766,05	147.355,05	82.471,91	7.317,86	284.910,87	-	244.765,92	20.835,37	-53.662,46

Obs.1: A coluna "a" do presente demonstrativo corresponde às estimativas apuradas, antes de quaisquer deduções.

Obs.2: O contribuinte fez uso, no ano-calendário de 2004, do seguinte incentivo fiscal:

\*Programa de alimentação do Trabalhador (Lei nº 6.321/76, art. 1º e 2º e Lei nº 9.532/97, art. 5º)

Em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte, consta na referida Decisão que os valores de R\$ 127,92 — CNPJ 01.797.818/0001-40, R\$ 938,60 — CNPJ 87.780.268/0001-71, e R\$ 277,51 — CNPJ 89.428.718/0001-97, não encontraram respaldo junto às informações constantes no banco de dados da Secretaria da Receita Federal.

O contribuinte manifesta o seu inconformismo dizendo que a diferença entre o valor reconhecido e o valor pleiteado reside, fundamentalmente, no fato de ter considerado indevidamente uma adição, no montante de R\$ 26.949,58, quando da retificação da DIPJ procedida em 24/04/2006. Ao constatar o erro, providenciou nova declaração retificadora, protocolada em 28/11/2008, e que apresenta cópia em anexo.

Em relação ao imposto de renda retido na fonte, apresenta a documentação comprobatória dos valores retidos.

Por último requer, o recebimento da manifestação de inconformidade, com o reexame da DIPJ do ano-calendário de 2004, retificadora apresentada em 28/11/2008, que demonstra que o imposto apurado nesse ano-calendário é de R\$ 244.765,92, com efeito sobre o saldo negativo, e a homologação da compensação dos débitos em conformidade com as Dcomps apresentadas.

Da análise do referido Despacho Decisório, este relator ficou em dúvida quanto ao valor do direito creditório reconhecido em favor do sujeito passivo, pois o apurado no "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IRPJ (ANO BASE 2004)", não corresponde ao resultado da operação. Com efeito, partindo-se do IRPJ apurado (244.765,92) menos as estimativas pagas (284.910,87) e menos os IRRF e incentivos fiscais (20.835,37), chega-se à um saldo negativo de IRPJ de R\$ 60.980,32, diferente do valor de R\$ 53.662,46, apontado no referido demonstrativo.

Outro ponto que restou em dúvida foi a glosa dos valores de (i) R\$ 127,92 — CNPJ 01.797.818/0001-40, (ii) R\$ 938,60 — CNPJ 87.780.268/0001-71 e (iii) R\$ 277,51 — CNPJ 89.428.718/0001-97, referente ao IRRF que não teve correspondência com os valores informados em DIRF, pois as fontes pagadoras das receitas não foram intimadas para confirmarem a retenção dos valores não declarados.

Em razão dessas questões, foi o processo remetido, em diligência (fls. 208/209), à DRF em Passo Fundo para que essa Delegacia (i) se manifestasse sobre o valor do crédito reconhecido, tendo em vista a dúvida decorrente do resultado da operação no "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IRPJ (ANO BASE 2004)" (ii) em face das provas apresentadas pelo contribuinte, relativas ao IRRF, intimasse as fontes pagadoras para que confirmassem os valores retidos e (iii) para que se manifestasse sobre a correção da alteração procedida na DIPJ retificadora.

Retorna o processo com o Despacho de fls. 211, informando que:

1. em relação ao crédito reconhecido ao sujeito passivo, o valor indicado como sendo de "estimativas pagas" levou em consideração o montante de R\$ 7.317,86, referente ao valor do incentivo fiscal utilizado pelo contribuinte quando do levantamento dos balancetes de suspensão/redução anteriores à apuração anual (fls. 42). Sendo assim, o referido valor foi excluído das estimativas pagas, evitando-se assim que tal montante fosse deduzido em duplicidade no cálculo final.
2. em relação ao IRRF glosado, nenhum ajuste deve ser adotado, pois, conforme se depreende dos informes de rendimentos juntados pelo contribuinte, fls. 171 e 183 (fontes pagadoras de CNPJ 89.428.718/0001-97 e 01.797.818/0001-40), os valores das retenções apresentadas correspondem exatamente àqueles considerados na decisão administrativa. Já as cópias das notas fiscais carreadas às fls. 172/182 e 184/195 não se prestam como meio de prova, pois estão ilegíveis e não apresentam autenticação de legitimidade. Quanto ao valor objeto de glosa referente às pretensas retenções efetuadas pelo CNPJ 87.780.268/0001-71, não foram apresentadas provas, visto que o informe de rendimentos dispostos às fls. 170 faz menção à fonte pagadora de CNPJ 01.181.521/0001-55, que também não apresentou DIRF tendo o contribuinte como beneficiário de pagamentos (fls. 210).
3. quanto a alteração promovida através da DIPJ retificadora, diz que fatos novos, posteriores à ciência da decisão administrativa já exarada (fls. 160 c/c 114), devem ser devidamente comprovadas pelo contribuinte frente ao órgão revisor de julgamento. Sendo assim, cabe ao sujeito passivo carrear aos autos toda a documentação comprobatória da nova realidade aventada, possibilitando à instância administrativa de julgamento a devida apreciação da matéria modificada.

O contribuinte foi cientificado do referido Despacho (fls. 212/213), não se manifestando sobre o mesmo, mas apresentando os documentos de fls. 221/249, compostos de e-mails trocados com a Sicredi Norte RS/SC — Erechim, cópia autenticada de folhas do Livro Razão da Sicredi e cópias de notas fiscais de prestação de serviços autenticadas.

Em razão de persistirem dúvidas em relação às alterações pretendidas na DIPJ, o processo foi novamente remetido em diligência à DRF em Passo Fundo para que essa Delegacia intimasse o sujeito passivo a apresentar cópias das partes do Livro Diário e do Livro Razão que abriga o lançamento do resultado negativo em participações societárias, além dos elementos que amparam o referido lançamento.

Cumprida a diligência, retornam os autos com os documentos de fls. 255/289, apresentados pelo contribuinte.

O Acórdão da DRJ, por sua vez, reconheceu parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 1.279,57, por ser o montante devidamente comprovado ao longo do deslinde

processual, alusivo à glosa de IRRF. Quanto ao mais, entendeu descabida a retificação da DIPJ, pois não há elementos suficientes a embasar tal providência. Eis a ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. GLOSA DE IRRF

Somente o IRRF comprovado pelo sujeito passivo é passível de dedução do IRPJ no respectivo período de apuração.

DIPJ. RETIFICAÇÃO

A retificação da DIPJ em fase de recurso administrativo, somente é admissível mediante a comprovação do erro em que se funde.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Lançamento Procedente

Em 23/03/2010 o Recorrente apresentou resposta (e-fl. 370) ao AR de intimação do Acórdão da DRJ, contendo o seguinte teor:

Resposta a Intimação W. 55 de 0910312010 ref. Processo 11.030.00049712006-29 UNIMED ERECHIM COOPERATIVA DE SERVIÇOS DE SAUDE LTDA, inscrita no CNPJ nº. 87.638.334/0001-73, localizada na Rua Pedro Álvares Cabral, nº. 83, na cidade de Erechim/RS, vem, através desta, justificar que o valor adicionado indevidamente de R\$ 26.949,58 na apuração do Imposto de Renda, refere-se ao custeio da Unimed Erechim com a Unimed Central de Serviços Auxiliares e que este valor não abateu o resultado tributário da cooperativa, pois foi considerado na sua totalidade como ato principal, conforme destacado no demonstrativo anexo.

Reiteramos que a retificação da DIPJ realizada em 28/11/2008 conforme recibo nº. 42.60.60.73.56-18 está correta, pois excluí a adição indevida e gera uma saldo negativo de IRPJ do ano 2004 de R\$ 61.743,89.

Ficamos a disposição para maiores esclarecimentos.

Já em Recurso Voluntário, o Contribuinte reitera as alegações formuladas em sua exordial. Para maior precisão, transcrevo os principais trechos:

Assiste razão à cooperativa recorrente, pois foi fartamente comprovado nos autos deste processo administrativo a necessidade da retificação da DIPJ originalmente apresentada.

Em que pese já existir processo administrativo não há empecilho a retificação da declaração apresentada, especialmente no caso concreto, pois apenas realizou-se a exclusão de uma adição indevida.

O próprio decreto 3000/99, no capítulo da retificação de declaração, artigo 833, traz a possibilidade de o contribuinte retificar os dados originalmente apresentados posteriormente ao início da ação fiscal.

A retificação da DIPJ ocorreu exatamente porque houve um erro de preenchimento, resultante da adição indevida de valor que se pensava ter sido computado na apuração do resultado dos Atos Cooperativos Auxiliares (tributáveis), enquanto de fato havia sido computado integralmente no resultado dos Atos Cooperativos Principais (não tributáveis).

Destaca-se que os registros contábeis e o cômputo de forma exclusiva na apuração do resultado dos Atos Cooperativos Principais (não tributáveis) ocorreram de forma adequada, visto que o gasto está totalmente relacionado com atos cooperativos realizados com a Unimed Central de Serviços e como tal não poderia reduzir o resultado tributável.

Conforme documento anexo, denominado DEMONSTRATIVO CONTÁBIL TRIBUTÁRIO — DIVISÃO DOS ATOS COOPERATIVOS, claramente se demonstra na abertura do RESULTADO PATRIMONIAL, que as Despesas Patrimoniais com a Unimed Central de Serviços foi computada exclusivamente no resultado dos Atos Cooperativos Principais (não tributáveis), não havendo o que se falar em adição na apuração do resultado tributável (Atos Cooperativos Auxiliares).

Para maior clareza, são anexadas as fichas 09 de apuração do lucro real da primeira declaração retificadora (recibo 08.37.35.03.89) e da segunda declaração retificadora (recibo 42.60.60.73.56), onde fica claro e evidente a adequação do procedimento adotado pelo contribuinte em face das razões apresentadas acima.

#### PRINCÍPIOS APLICADOS AO CASO

(...)

O princípio da proporcionalidade é tido como critério fundamental na formulação e aplicação de leis que restrinjam direitos e garantias constitucionais, inclusive do contribuinte. Tratado inicialmente indistintamente pela doutrina alemã como forma de proibição de excesso ou como modo de modo razoável na restrição de direitos fundamentais o princípio foi paulatinamente sendo aperfeiçoado em seus contornos conceituais. Tal movimento buscou, especialmente, indicar necessária e razoável relação entre o fim de uma norma e os meios que esta determina para a sua concretização, bem como, entre a norma legislada e o uso que atribuído pelo Poder Executivo.

O subprincípio da adequação exige a compatibilidade entre o fim pretendido pela norma e os meios por ela enunciados para sua consecução. Não há como se cogitar, portanto, de que uma norma inferior possa procurar impedir o surgimento de uma relação equitativa entre os créditos do contribuinte e do fisco.

Pelo subprincípio da necessidade a medida restritiva de direitos deve pautar-se pela procura do meio menos nocivo capaz de produzir o fim propugnado pela norma em questão.

Por último, o subprincípio da proporcionalidade em sentido estrito exige um exame axiológico para verificar se a restrição de um direito em prol de outro se fundamenta em uma norma de conteúdo valorativo superior ao restringido.

(...)

O princípio da boa-fé em matéria tributária constitui derivação geral do princípio da confiança que deve reger as relações entre o fisco e contribuinte. Assim, demonstra-se que o fisco deve possuir uma relação de continuidade ética e legítima no seu comportamento perante o contribuinte.

(...)

#### DO COOPERATIVISMO

Encerrando o presente recurso, traz-se à tona considerações fundamentais sobre o cooperativismo, sua importância e o grande aspecto de relevância social que assume no atual panorama mundial.

(...)

Deve-se coadunar o art. 146 da CF/88 com o art. 174, §2º - apoio e estímulo ao cooperativismo - concluindo-se que os preciosismos e as interpretações equivocadas da Receita não terminem por agigantá-la infinitamente sobre os súditos da nação, *in casu*, desrespeitando totalmente as determinações constitucionais e a despeito disso prejudicando sobremaneira as cooperativas, na medida em que não as estimula, não as trata de maneira adequada, lhas submete a regime mais gravoso a que as próprias empresas nacionais não estão sujeitas.

Nesse sentido, tratamento "adequado" deve significar "favorecido", ou seja, o sistema jurídico como um todo deve prever os meios mais adequados (favorecidos) para a justa realização da finalidade social das sociedades cooperativas.

(...)

#### REQUERIMENTOS

À vista do exposto, requer:

1. Recebimento tempestivo do presente Recurso: dado que os mesmos se encontram tempestivos e adequados ao cumprimento de seus objetivos;
2. A TOTAL PROCEDÊNCIA do recurso com o reconhecimento do direito creditório originalmente pleiteado, com a homologação das compensações realizadas;
3. Provas que serão produzidas - Além das provas documentais que apresenta, requer a possibilidade da juntada de todas as informações necessárias a fiel comprovação do seu direito.

É o Relatório.

### Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF. Portanto, opino por seu conhecimento.

### Mérito

#### Da glosa dos valores residuais de IRRF

De imediato, aponto que não merece razão o pleito recursal. Conforme bem ressaltado no Acórdão da DRJ, as informações que lhe serviram de supedâneo derivam da transmissão do próprio Contribuinte, e foram precisamente cotejadas no deslinde da avaliação probatória. Quanto ao mais, destaco que ao longo do PAF restaram integralmente observados a ampla defesa e o devido processo legal, de modo que a Autoridade Fiscal logrou sustentar sua atuação com inequívoca higidez.

Nesse espeque, o Acórdão *a quo* foi preciso na apuração dos valores em testilha, pelo que transcrevo o teor a seguir, em homenagem ao §1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999, e no § 3º do artigo 57, do Anexo II, do RICARF:

Em relação ao imposto de renda na fonte, foi solicitado, por ocasião da primeira diligência, para que se intimasse as fontes pagadoras, indicadas pelo contribuinte, a confirmarem os valores retidos em nome do contribuinte, já que este poder só é atribuído ao Fisco. Tal procedimento não foi adotado, de sorte que não há contraposição às provas apresentadas pelo contribuinte, devendo-se aceitá-las como verdadeiras e suficientes para a comprovação de suas alegações.

Nesse sentido, o contribuinte comprova, por meio das notas fiscais de fls. 238 a 249, o IRRF relativo ao CNPJ 01.797.818/0001-40 (fls. 45v), no valor de R\$ 229,87, diferentemente do que constou na Dirf à fl. 51. Da mesma forma, por meio das notas fiscais de fls. 228 a 237, comprova, parcialmente, o IRRF relativo ao CNPJ 89.428.718/0001-97 (fls. 46), no valor de R\$ 890,53, diferentemente do que constou na Dirf à fl. 54.

Em relação ao IRRF, no valor de R\$ 938,60, CNPJ 87.780.268/0001-71 — fls.45v, o contribuinte comprova, por meio dos documentos de fls. 221/226, que informou incorretamente na Ficha 53 da DIPJ (fls. 45v) o referido CNPJ, pois trata-se de valor retido decorrente de aplicações financeiras em Fundos de Investimento de Renda Fixa que possui CNPJ próprio, 01.627.516/0001-23, e que tem como administrador o Banco Cooperativo Sicredi S.A. — CNPJ 01.181.521/0001-23, cuja Dirf consta nos sistemas de controle da RFB, conforme consulta abaixo.

#### - RETIFICAÇÃO DA DIPJ

A retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, em fase de recurso administrativo, somente é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (art. 147, § I, do Código Tributário Nacional).

No caso dos autos, o contribuinte busca a alteração do saldo negativo do imposto de renda, apurado no ano-calendário de 2004, justificando ter considerado indevidamente uma adição de R\$ 26.949,58, referente a resultados negativos em participações societárias (fls. 119). Instado a comprovar o alegado erro de preenchimento, o contribuinte apresentou cópia de folhas do Livro Razão (fls. 258/259) e cópias de folhas de diversos livros Diário, onde constam os registros de pagamentos mensais a título de taxa de custeio à Unimed Central. Tal taxa, à luz dos documentos apresentados, não se configura como resultado negativo em participação societária, mas operação relacionada aos objetivos sociais da sociedade e, como tal, integrante do resultado não tributável da cooperativa, que foi excluído na apuração do Lucro Real (fls. 120).

Dessa forma, entendo não ser cabível a retificação da DIPJ.

Ora, nota-se, pois que o teor acima transcrito encontra estreita consonância com todo acervo documental apresentado, de modo que as fichas de apuração do Lucro Real anexadas ao Recurso Voluntário apenas reforçam toda diligência que outrora foi realizada ao longo do PAF. Aliás, ressalto que a Autoridade de Piso inclusive determinou a produção adicional de provas, o que culminou no reconhecimento de parte do crédito pleiteado pelo Contribuinte.

Portanto, a despeito da recalcitrância do Recorrente, não identifiquei qualquer nulidade no presente PAF, seja no seu aspecto procedimental, seja no reconhecimento adicional de créditos, nessa etapa recursal.

#### **Da violação a princípios do Direito**

No que cinge à suposta violação dos princípios de Direito Administrativo e Direito Constitucional, cabe repisar que o presente PAF transcorreu com a mais absoluta lisura e consonância à legislação que lhe é afeta. Ademais, meras alegações genéricas de malferimentos principiológicos não passam de sofismas vazios, ausentes de qualquer propósito além da pura retórica.

De arremate, é forçoso reconhecer que o eventual sopesamento dogmático da legislação tributária ora regente significaria um inegável controle de constitucionalidade (ainda que reflexo). Por assim ser, cumpre rememorar o teor da Súmula CARF nº 02, a qual veda por absoluto tal faculdade, *verbis*: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

#### **Do requerimento adicional de provas**

Por fim, volto a consignar que este PAF ofereceu ao Contribuinte toda oportunidade de edificação probatória, de modo que teve todas as chances de produzir aquilo que

entende por indispensável à garantia de seu direito. De tal sorte, mostra-se absolutamente incabível o pleito residual de diligência, eis que cumpridos os ditames do Dec. 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, com a consequente manutenção da decisão de origem.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira