



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.720958/2015-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.235 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2022
Recorrente UNIMED PORTO ALEGRE - COOPERATIVA MEDICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Estando o ato administrativo revestido de suas formalidades essenciais e, não tendo restado comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não se há que decretar sua nulidade.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Descabe a realização de diligência ou perícia quando constarem do processo todos os elementos necessários à formação da convicção do julgador para a solução do litígio.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

DIREITO CREDITÓRIO. IRRF SOBRE COOPERATIVA DE TRABALHO. NECESSIDADE DE PROVA. CERTEZA E LIQUIDEZ. CRÉDITO COMPROVADO PARCIALMENTE.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE. MEIO DE PROVA. OMISSÃO DA FONTE PAGADORA.

O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora ou mediante outros meios de prova que indicam o recebimento do valor líquido, quando evidenciada a recusa ou omissão no fornecimento daquele comprovante.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares; por maioria de votos, rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência, proposta pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza e no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos

repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1301-006.232, de 18 de novembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 11080.720953/2015-56, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa, Jose Eduardo Dornelas Souza, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Giovana Pereira de Paiva Leite (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de 1ª instância.

Foi lavrado Despacho Decisório (DD) que homologou parcialmente Declaração de Compensação (DComp), por meio da qual a Interessada declara a compensação de débitos de IRRF dos cooperados com direito creditório que teria origem em retenções do imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos a pessoas jurídicas, sob o código 3280, ocorridas no ano-calendário 2010.

Conforme o DD, após análise da documentação e das informações existentes nos sistemas da RFB, os documentos apresentados não foram admitidos como comprovação do imposto de renda retido na fonte, sendo admitidas as retenções do IRRF sob o código 3280, constantes em DComp com respaldo em DIRF.

Com relação à DComp objeto do presente processo, houve reconhecimento parcial do crédito, com sua conseqüente homologação parcial.

Irresignado, o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, com as alegações a seguir:

- Nulidade: alega nulidade do despacho decisório por ausência de diligências por parte da fiscalização necessárias para verificar com exatidão a existência do crédito e que caberia a fiscalização a intimação das fontes pagadoras para que informassem a existência de retenção tendo em vista o dever da fiscalização buscar a real ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

- Existência do crédito: alega que:

a) a fiscalização não considerou como prova válida as faturas e boletos apresentados, onde restava demonstrada retenção do imposto de renda no código de receita 3280 e que somente os comprovantes de rendimentos seriam prova cabal da retenção;

b) muitas das fontes pagadoras sequer entregaram os comprovantes de rendimentos à Receita Federal ou, ainda, entregaram com o código errado em muitos casos, o que será provado pelos inúmeros documentos anexados estes autos, tais como as faturas, os boletos, os livros contábeis, partes dos comprovantes de rendimentos;

c) os documentos anexados que não sejam os comprovantes de rendimentos também são considerados como provas idôneas da ocorrência das retenções;

Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 1ª instância, que considerou a “Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte”, tendo por resultado “Direito Creditório Reconhecido em Parte”.

Irresignado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em que, sinteticamente, repete os argumentos expendidos.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Nos termos do art. 23 do Dec. nº 70.235, de 1972, não há como saber, pela documentação acostada aos autos, se o Recurso Voluntário foi interposto no prazo legal. Todavia, Despacho da Autoridade Preparadora (e-fls. 546), considerou “[...] a apresentação do Recurso Voluntário pelo interessado, TEMPESTIVAMENTE (sic) [...]”.

PRELIMINAR DE NULIDADE: AUSÊNCIA DE DILIGÊNCIA

A Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos, quanto à matéria, aos quais se anui:

“(...) ”

12. Portanto, diligências ou intimações fiscais para esclarecimentos ou fornecimentos de documentos, nas hipóteses de restituição/compensação, trata, em verdade, de faculdade atribuída à autoridade administrativa competente

para decidir sobre o crédito utilizado, dado que a prova do indébito tributário resta a cargo do sujeito passivo.

13. No presente caso, conforme descrição detalhada no Despacho Decisório, a autoridade fiscal intimou a contribuinte a apresentar a documentação comprobatória do indébito tributário, julgando por bem concluir a respectiva análise, mediante as provas apresentadas, por restar convencida acerca do direito creditório utilizado.

14. Além disso, cumpre esclarecer não ter ocorrido qualquer das situações arroladas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal - PAF, que, sobre a matéria dispõe: [...]

(...)

16. Observa-se, no caso em tela, que o Despacho Decisório guerreado não se enquadra no inciso I nem na parte inicial do inciso II do art. 59 do PAF, vez que proferido por autoridade com competência legal para fazê-lo, qual seja, o Delegado de Receita Federal do Brasil da jurisdição do sujeito passivo. Por outro lado, também inexistiu a hipótese de a preterição do direito de defesa prevista na parte final do inciso II citado, tendo em vista a descrição do Despacho Decisório e a defesa apresentada pelo contribuinte.

17. Rejeita-se, portanto, a preliminar de nulidade arguida”.

MÉRITO

Necessidade de intimação das fontes pagadoras para informação sobre a existência de retenção

Quanto à matéria, assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso:

“9. No entanto, a comprovação da existência de crédito junto à Fazenda Nacional é atribuição da contribuinte, cabendo à autoridade administrativa, por sua vez, examinar a liquidez e certeza de que teriam sido repassadas aos cofres públicos importâncias superiores àquelas devidas pela contribuinte de acordo com a legislação pertinente, autorizando, após confirmação de sua regularidade, a restituição ou compensação do crédito conforme vontade expressa da contribuinte.

10. Enfim, a legislação tributária que rege as hipóteses de compensação de tributos ou contribuições federais atribui à petionária o ônus de comprovar a disponibilidade de seu crédito junto à Fazenda Pública, bem como o cumprimento dos requisitos estabelecidos para que seu direito creditório possa ser reconhecido pela Administração Tributária, depois de constatado que o crédito pleiteado se reveste das necessárias certeza e liquidez.

11. Por outro lado, o procedimento fiscal tendente a verificar a legitimidade do direito creditório utilizado nas compensações declaradas é de certificação do quanto informado pelo sujeito passivo, razão pela qual pode se tornar inquisitório, ou não, a critério da autoridade administrativa competente.

12. Portanto, diligências ou intimações fiscais para esclarecimentos ou fornecimentos de documentos, nas hipóteses de restituição/compensação, trata, em verdade, de faculdade atribuída à autoridade administrativa competente para decidir sobre o crédito utilizado, dado que a prova do indébito tributário resta a cargo do sujeito passivo.

13. No presente caso, conforme descrição detalhada no Despacho Decisório, a autoridade fiscal intimou a contribuinte a apresentar a documentação comprobatória do indébito tributário, julgando por bem concluir a respectiva análise, mediante as provas apresentadas, por restar convencida acerca do direito creditório utilizado” (grifou-se).

O entendimento da Autoridade Julgadora de piso é compartilhado, tranquilamente, por esta Seção de Julgamento. Da jurisprudência desta Turma Ordinária:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

(...)

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. NÃO APRESENTAÇÃO DE INFORME DE RENDIMENTOS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA REJEITADO.

Nos autos do processo de compensação tributária, o contribuinte é autor do pedido de compensação tributária.

O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito creditório pleiteado, consoante Código de Processo

Civil (Lei nº 13.105, de 2015, art. 373, I) de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário federal, e com observância do Decreto nº 70.235/72 (arts. 15 e 16).

Incumbe ao contribuinte a demonstração, acompanhada das provas hábeis e idôneas, da existência do crédito que alega possuir contra Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Os requisitos ou atributos de liquidez e certeza quanto ao crédito objetado contra a Fazenda Nacional devem estar preenchidos ou satisfeitos quando da transmissão da DCOMP, data em que a compensação tributária se efetiva, sob condição resolutória.

A busca da verdade material não autoriza o julgador a substituir o interessado na produção das provas.

(...)” (Ac. nº 1301-002.907, s. 16/03/2018, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto).

Pelo exposto, neste tópico, não se desincumbindo de seu ônus de comprovar seu direito creditório, não assiste razão à Interessada, ao aduzir que “[...] esta [intimação das fontes pagadoras] seria a medida adequada a ser adotada, tendo em vista a incerteza da Autoridade Fiscal em relação ao direito da Recorrente”.

Juntada de documentos em sede de Recurso Voluntário

O Livro Razão de Clientes, novamente juntado aos autos (e-fls. 529/545), vez que se trata do mencionado Razão contábil da conta 12611.9.11.1.1.1.01- IR s/Faturamento a Compensar, já foi levado em consideração pela Autoridade Julgadora de piso, que assim se manifestou sobre a matéria:

“20. Para o deslinde da questão, é necessária a prova de que houve a retenção do imposto, e que tal imposto retido dá origem ao direito creditório pretendido na compensação declarada, nos termos e na forma da lei.

21. Pois bem. No que versa sobre o IRRF, por expressa disposição legal, o meio probatório adequado para comprovar a retenção do imposto incidente sobre rendimentos pagos ou creditados é aquele previsto no art. 943, § 2º, do RIR/99, ou seja, o Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados. Veja-se: [...]

22. Não se olvida que a responsabilidade pela apresentação da DIRF e fornecimento do Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados e do Imposto de Renda Retido na Fonte é da fonte pagadora, a teor dos artigos 929 e 942 do

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99 e também que, conforme Súmula do CARF nº143, o documento de retenção não é a única prova idônea para comprovação do IRRF

(...)

24. A interessada, em sua Manifestação de Inconformidade (fls. fls.2026/2103 e fls. 2448/2450), requer o reconhecimento de todo o IRRF informado na dcomp, apresentando, em comprovação planilha com dados das empresas que declararam recolhimento de IRRF (fl.2119, processo 11080.732321/2014-54), razão contábil com lançamento das compensações (fl.2110, processo 11080.732321/2014-54), comprovantes de rendimentos (fls.2112/2444, processo 11080.732321/2014-54) e cópias das faturas, que na verdade configuram-se como boletos e não propriamente como faturas (fls.2552/23456, processo 11080.732321/2014-54)” (grifou-se).

Para esta relatoria, tal Razão nem seria de se admitir, eis que veio desvestido de formalidades extrínsecas: se não estivesse obrigado à entrega de ECD pelo Sped, deveria trazer termo de abertura e encerramento, com a assinatura do contabilista e do responsável pela empresa; se estivesse, deveria trazer prova de que foi submetido ao Programa Validador e Assinador (PVA), nos termos do art. 4º da IN RFB nº 787, de 2007.

Validade de boletos, faturas e planilha como prova de direito

Quanto à matéria, assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso:

“Da planilha (fl.2119, processo 11080.732321/2014-54)

25. A interessada apresentou planilha com dados das empresas que declararam recolhimento de IRRF, no entanto, frise-se que documentos da própria emissão da contribuinte não fazem prova a seu favor, havendo-se necessidade da apresentação de notas fiscais, contratos, DIRFs e/ou comprovantes de rendimentos.

Dos Boletos/Faturas (fls.2552/23456, processo 11080.732321/2014-54)

26. A interessada apresentou boletos/faturas que não se mostram suficientes para comprovar a efetividade e/ou o valor da retenção do imposto pelas fontes pagadoras e que tal imposto retido dá origem ao direito creditório

pretendido na compensação declarada, nos termos e na forma da lei.

27. Isso porque a compensação requerida encontra fundamento legal no art. 45 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, com a redação dada pelo art. 64 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o qual dispõe o seguinte: [...]

28. Os dispositivos constituem base legal do art. 652 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) [...]

29. Assim, a compensação de que trata o artigo 652, §1º do RIR/99 refere-se ao pagamento realizado por pessoa jurídica à cooperativa, relativo a serviço pessoal prestado por médico, pessoa física, associado da cooperativa. Tal compensação exige que o débito (código 0588) e o crédito (código 3280) confrontados sejam relacionados ao mesmo profissional cooperado, individualmente identificado pelos serviços pessoais prestados. É o que aponta também a legislação específica acerca da restituição/compensação: [transcreve o art. 41 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008].

30. Compulsando-se os boletos/faturas apresentados pela interessada, as quais foram anexados com o objetivo de confirmar a retenção do imposto pelas fontes pagadoras, neles não se verifica a descrição de serviços pessoais prestados pelas pessoas associadas, mas a descrição de serviços que não se coadunam com a hipótese de incidência do imposto passível da compensação em questão (art. 652 do RIR/99) tais como: “Mensalidade, taxa de inscrição, taxa de administração, etc”.

31. A Cooperativa de Trabalho Médico é qualificada como Operadora de Plano de Assistência à Saúde, nos termos do inciso II, artigo 1º, da Lei nº 9.656, de 1998 (redação dada pelo artigo 1º, da MP nº 2.177-44, de 2001) e nem todo contrato de Plano Privado de Assistência à Saúde implica pagamento direto pelos serviços prestados. O preço do contrato pode ser pré-determinado, em que a contratada paga certo valor independentemente do efetivo uso do serviço, por exemplo. E, nesse caso, não se pode falar que houve um pagamento pelos serviços prestados pelos médicos, pois não há vinculação entre o desembolso financeiro e as atividades executadas, ou seja, o valor da contraprestação pecuniária é efetuado antes da utilização das coberturas contratadas.

32. Portanto, é necessário trazer comprovação da natureza da prestação de serviços através da apresentação de contratos, faturas, notas fiscais ou outros documentos, onde estejam discriminados os serviços pessoais prestados pelos médicos associados pois, como visto, nem todo contrato de Plano Privado de Assistência à Saúde implica pagamento direto pelos serviços prestados.

33. Ou seja, sem a comprovação da natureza da prestação de serviços não há como confirmar que tais receitas estão abrangidas pela retenção do imposto de renda de que trata o artigo 652 do RIR/99 (serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados).

34. A Solução de Consulta nº 15 de 2018 esclarece este regramento, que para melhor elucidação, transcreve-se conclusão abaixo:

Solução de consulta 15/2018 - Conclusão

34. (...)

II - Nos pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a cooperativas singulares de trabalho médico, deverá ser observado o seguinte:

a) será retido o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 652 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, das cooperativas singulares;

b) será retido o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 647 do RIR de 1999, e as contribuições de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre as importâncias relativas a serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares;

c) será retido das federações o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999, sobre o valor correspondente à comissão ou taxa de administração, caso as cooperativas singulares atuem como intermediadoras.

III - Para os fins das retenções previstas no item II, a cooperativa singular de trabalho médico, deverá apresentar faturas ou documento de cobrança de sua emissão, segregando os valores a serem pagos, observando-se o seguinte:

a) emitir fatura e nota fiscal somente em relação ao valor correspondente à comissão ou taxa de administração, como intermediadora, a qual se sujeita à incidência da retenção do

imposto de renda na fonte a alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999; e

b) emitir faturas e notas fiscais, e nessas faturas deverão ser segregadas as parcelas referentes aos serviços pessoais dos cooperados, pessoas físicas, dos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares, da seguinte forma:

b.1) valores relativos aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, cabendo a retenção e o recolhimento, em nome da cooperativa singular que tenha concorrido para a prestação de serviços no período sob cobrança, de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) de imposto de renda, na forma prevista na alínea ‘a’ do item II; e

b.2) valores relativos aos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, da cooperativa singular, cabendo a retenção de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) de imposto de renda de que trata o art. 647 do RIR de 1999, e de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos), relativos à CSLL, à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep, a ser retido individualmente de cada cooperado pessoa jurídica.

IV - Para os fins do disposto no item III, as cooperativas singulares de trabalho médico deverão apresentar faturas ou documento de cobrança de sua emissão, acompanhadas das notas fiscais emitidas pelas cooperadas pessoas jurídicas, e nessas faturas deverão ser segregadas as parcelas referentes aos serviços pessoais dos cooperados, pessoas físicas, dos serviços prestados pela cooperadas, pessoas jurídicas, na forma prevista nas subalíneas ‘b.1’ e ‘b.2’ do item III.

(...)

VII - O imposto retido na forma da alínea ‘a’ do item II será compensado (deduzido) pelas cooperativas singulares por ocasião do pagamento efetuado, individualmente, a cada cooperado pessoa física que prestou os serviços constantes da fatura ou nota fiscal emitida pela cooperativa singular, sendo, portanto, as cooperativas singulares responsáveis pelo fornecimento do comprovante de rendimentos de que trata a IN RFB nº 1.215, de 15 de dezembro de 2011, ao cooperado, bem como, de incluir tais rendimentos e as respectivas retenções de IRRF, de cada cooperado, descontado o IRRF de 1,5% já retido por antecipação, em suas respectivas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf)” (negritos do original; grifou-se).

Para além de se corroborar o quanto exposto pela DRJ quanto aos documentos apresentados, compulsando-se os autos do processo nº 11080.732321/2014-54, a Interessada não contrasta sua argumentação, limitando-se a aduzir, de modo

genérico, que “[...] deveriam os ilustres Julgadores ter considerado os aludidos documentos para confirmar a veracidade das informações contidas”, pelo que, neste tópico, não lhe assiste razão.

Por todo o exposto, conheço o Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite – Presidente Redatora