



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.720142/2011-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.454 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2019
Recorrente UNIMED SETE LAGOAS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. SERVIÇOS PRESTADOS A PESSOA JURÍDICA COMPENSAÇÃO.

O valor recebido pelas cooperativas de trabalho, por serviços prestados por meio de seus associados, a outra pessoa ainda que não associado, é ato cooperativo e poderá ser objeto de pedido compensação, respeitadas as condições previstas em lei.

Como no presente caso não existe relação direta entre os valores recebidos, que geraram as retenções sofridas, e os valores pagos aos profissionais, que ocasionou as retenções, as compensações não se enquadram na previsão legal do art. 45 da Lei nº 8.541/1992, não havendo previsão legal para a compensação realizada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Matheus Soares Leite.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP (DRJ/RPO) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, por entender que cabe ao contribuinte comprovar a liquidez e certeza dos créditos objeto de compensação.

O presente processo trata do pedido de compensação declarado em PER/DCOMP apresentado pela Contribuinte, no qual pretende utilizar crédito relativo a Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF - de cooperativas.

O Contribuinte, após ser intimado, apresentou os comprovantes de rendimentos pagos e de retenção do Imposto de Renda na fonte relativos aos pagamentos efetuados por Pessoas Jurídicas a ele, com Código Receita 3280.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sete Lagoas/MG emitiu Despacho Decisório onde homologa parcialmente a compensação, reconhecendo o direito creditório parcial.

No Despacho Decisório a Autoridade Fiscal afirma que o art. 64 da Lei nº 8.541/1992 restringiria a compensação ao imposto incidente sobre o montante pago ou creditado por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, quando se tratasse de serviços pessoais que lhes fossem prestados por associados das mesmas (Código Receita 3280). Portanto, o imposto incidente sobre a remuneração de serviços gerais prestados a pessoas jurídicas pelas cooperativas (Código Receita 1708) e outras modalidades de retenção não estão abrangidas pelo dispositivo legal.

No Despacho foi destacado que o IRRF de Código Receita 1708 somente poderia ser compensado com o saldo credor do IRPJ (receitas oferecidas à tributação decorrentes de atos não cooperados).

O Despacho conclui dizendo que as retenções constantes do PER/DCOMP efetuadas com Códigos Receita diferentes de 3280 foram descartados, razão pela qual o direito creditório foi parcialmente reconhecido e o PER/DCOMP parcialmente homologado.

A Contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório e, inconformado com a decisão proferida, tempestivamente, apresentou sua Manifestação de Inconformidade instruída com os documentos acostados aos autos.

O Processo foi encaminhado para a DRJ/RPO que decidiu julgar a Manifestação de Inconformidade IMPROCEDENTE.

A Contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ/RPO e inconformada com o Acórdão prolatado, tempestivamente, interpôs seu Recurso Voluntário instruído com documentos.

Em seu Recurso Voluntário a Contribuinte, em síntese, aduz que:

1. A Prática de ato cooperativo goza de isenção do Imposto de Renda conforme previsto no art.182 do RIR/99 e na Lei nº 5.764/71;
2. Valores recebidos pelas cooperativas de trabalho, em decorrência dos serviços prestados pelos associados, a outras pessoas ainda que não associados, é ato cooperativo, não sendo tributável pelo IRPJ;
3. O entendimento da Autoridade Fiscal, mantida pela DRJ, desprezou todas as provas produzidas no processo administrativo, uma vez que foi demonstrado que até mesmo o IRRF recolhido sob o código 1708 se referiu ao imposto retido por pagamento dos cooperados do Contribuinte;
4. A compensação efetuada pelo Contribuinte foi regular pois se trata de pleitear a compensação de tributos retidos na fonte que não se relacionam na hipótese de incidência do Imposto de Renda;
5. Os serviços a cargo das cooperativas de trabalho se sujeitam à retenção do Imposto de Renda, tenham sido eles efetivamente prestados ou simplesmente colocados à disposição dos Contratantes, portanto, o Acórdão da DRJ, ao afirmar que os valores recebidos nos contratos firmados sob a modalidade pré-pagamento não estariam sujeitos à retenção de IRRF, motivo pelo qual seria inviável a compensação pretendida, incorre em violação ao Princípio da Legalidade.

Finaliza seu Recurso pedindo seu provimento para que seja reformado o Acórdão recorrido, homologada integralmente a compensação efetuada e cancelada a cobrança referente aos débitos tidos como "indevidamente compensados".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andréa Viana Arrais Egypto, Relator.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A Recorrente se insurge contra a homologação parcial da compensação por ela efetuada, aduzindo que algumas tomadoras de serviços apresentaram código equivocado do IRRF (1708 – Remuneração Serviços Prestados por Pessoa Jurídica), quando deveriam ter apresentado o código 3280 (Remuneração sobre Serviços Prestados por Associação de Cooperativa de Trabalho).

Afirma que é isento do IRPJ quando da prática de atos cooperados e que a compensação das retenções com o Código Receita 1708 são aplicáveis apenas às demais pessoas jurídicas tendo em vista a isenção a que tem direito.

O Código Tributário Nacional estabelece a compensação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, II), cujo procedimento ocorre entre créditos líquidos e certos, com débitos vencidos e vincendos do sujeito passivo (art. 170), através de estipulação legal e que encontra-se disciplinado através da Lei nº 9.430/96.

No tocante à possibilidade de compensação de IRRF por cooperativas de trabalho, cabe destacar que o art. 64 da Lei nº 8.981/95 deu nova redação ao art. 45 da Lei nº 8.541/92, nos seguintes termos:

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)

Notoriamente, é indubitável a possibilidade de compensação direta entre o IRRF pelos tomadores de serviços e o IRRF quando dos pagamentos (repasses) aos associados das cooperativas de trabalho, como a Recorrente.

Destaque-se que a Lei nº 5.764/71, que definiu a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, dispõe o seguinte:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estas e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

No entanto, dentro das atividades da contribuinte, há a prática de outros atos que não os eminentemente os cooperativos, tais como pagamentos efetuados por contratos com preço pré-determinado ou por outros serviços. Vejamos o que preceitua a Lei nº 9.656/98:

Art. 1º Submetem-se às disposições desta Lei as pessoas jurídicas de direito privado que operam planos de assistência à saúde, sem prejuízo do cumprimento da legislação específica que rege a sua atividade, adotando-se, para fins de aplicação das normas aqui estabelecidas, as seguintes definições: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.177-44, de 2001)

I - Plano Privado de Assistência à Saúde: prestação continuada de serviços ou cobertura de custos assistenciais a preço pré ou pós estabelecido, por prazo indeterminado, com a finalidade de garantir, sem limite financeiro, a assistência à saúde, pela faculdade de acesso e atendimento por profissionais ou serviços de saúde, livremente escolhidos, integrantes ou não de rede credenciada, contratada ou referenciada, visando a assistência médica, hospitalar e odontológica, a ser paga integral ou parcialmente às expensas da operadora contratada, mediante reembolso ou pagamento direto ao prestador, por conta e ordem do consumidor; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.177-44, de 2001)

O Superior Tribunal de Justiça já definiu que as operações realizadas diretamente (e não através de seus cooperados) com terceiros não associados, embora indiretamente se busque a consecução do objeto social da cooperativa, consubstanciam atos não-cooperativos. Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. UNIMED. CONCEITO DE ATO COOPERATIVO TÍPICO. SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIROS. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS SOBRE OS ATOS NEGOCIAIS. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME DO ART. 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/08.

1. A jurisprudência deste STJ já se firmou no sentido de que é legítima a incidência do PIS e da COFINS, tendo como base de cálculo o faturamento das cooperativas de trabalho médico, sendo que por faturamento deve ser compreendido o conceito que restou definido pelo STF como receita bruta de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, por ocasião do julgamento da ADC 01/DF. Precedentes: REsp 635.986/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 25.9.2008; REsp 1081747 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, 15.10.2009.

2. O fornecimento de serviços a terceiros não cooperados e o fornecimento de serviços a terceiros não associados inviabiliza a configuração como atos cooperativos, devendo ser tributados normalmente. Precedentes: REsp 635.986/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 25.9.2008; REsp 746.382/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 9.10.2006; REsp 1096776/PB, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 19/08/2010; AgRg no REsp 751.460/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 13.2.2009; AgRg no AgRg no REsp 1033732/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 1.12.2008; EDcl nos EDcl no REsp 875.388/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29.10.2008.

3. O tema referente à tributação pelo IRPJ dos atos praticados pela cooperativa com terceiros não associados já foi objeto de julgamento em sede de recurso especial representativo da controvérsia REsp. n. 58.265 / SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009.

4. No referido julgamento, embora se estivesse apreciando a hipótese específica voltada ao Imposto de Renda e não às contribuições ao PIS e COFINS, nas razões de decidir restou firmado o pressuposto de que "[...] as operações realizadas com terceiros não associados (ainda que, indiretamente, em busca da consecução do objeto social da cooperativa), consubstanciam 'atos não-cooperativos', cujos resultados positivos devem integrar a base de cálculo do imposto de renda" (REsp. n. 58.265 / SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009).

5. Desse modo, definido que se tratam de atos não-cooperativos, não há que se falar em isenção do IRPJ, da CSLL e das contribuições ao PIS e COFINS por aplicação do art. 79, da Lei n. 5.764/71.

6. Observar que nos recursos representativos da controvérsia REsp. n. 1.141.667/RS e REsp. n. 1.164.716/MG, pendentes de julgamento, e RE 598.085-RJ o que se discute não é o conceito de ato cooperativo típico (tema já abordado no recurso representativo da controvérsia REsp. n. 58.265/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009), mas sim o confronto da isenção para o ato cooperativo típico previsto no art. 79, da Lei n. 5.764/71 com o estabelecido pelo art. 15, da Medida Provisória n. 2.158-35, que restringiu as exclusões da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS somente a determinados valores ali especificados.

7. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 786.612/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/10/2013, DJe 24/10/2013)

De acordo com a decisão de piso, há ainda que se esclarecer que no presente caso a contribuinte formulou consulta através da qual restou estabelecido na Solução de Consulta nº 6.017 - SRRF06/Disit, de 29 de abril de 2016, que os pagamentos efetuados na modalidade pré-pagamento, como as mensalidades, não se sujeitam à retenção do Imposto de Renda.

No entanto, embora indevida a retenção do IR na fonte, a compensação realizada pela contribuinte não está abrangida pelo art. 64 da Lei nº 8.981/1995, tendo em vista que não restou comprovado que se trata de importâncias creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.

Com efeito, in casu, não há subsunção do fato à norma do art. 45 da Lei 8.541/92, posto que não se enquadra exclusivamente como atividade cooperada dado o exercício de atividades diversas que não se confundem com as receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais de medicina ou correlatos.

Destaque-se ainda que as retenções foram realizadas com código da receita 1708 - Remuneração Serviços Prestados por Pessoa Jurídica, sendo que a Recorrente não comprovou se tratar de retenção com o código 3280 - Remuneração sobre Serviços Prestados por Associação de Cooperativa de Trabalho. Vejamos trechos da decisão de piso:

As demais retenções foram efetuadas com outros Códigos Receita e as provas constantes do processo levam à conclusão de que realmente não são caso de retenção do IR nos pagamentos efetuados a serviços pessoais prestados pelos associados, e sim nos pagamentos efetuados por contratos com preço pré-determinado ou por outros serviços.

Lembro que as provas apresentadas pelo interessado, quando intimado, foram levadas em consideração pelas autoridades fiscais que proferiram o despacho decisório, não tendo comprovado se tratar da retenção do Imposto de Renda com Código Receita 3280.

Na manifestação de inconformidade, o contribuinte não trouxe outros documentos de sua escrita contábil e fiscal, ou demonstrativos com força para comprovar as importâncias que, de fato, referem-se à prestação de serviços pessoais pelos associados da cooperativa, limitando-se a apresentar apenas planilha com relação de retenções do IR, discriminando CNPJ, banco e valor, o que não comprova o tipo de serviço prestado.

Se o Código Receita do IRRF realmente estivesse incorreto, o interessado deveria apresentar, ainda, o Redarf efetuado pelo tomador de serviço, bem como novo comprovante de retenção.

Em se tratando de Declaração de Compensação, de interesse do contribuinte, cabe a ele o ônus comprobatório, devendo apresentar provas sobre suas alegações.

O reconhecimento do direito creditório depende de liquidez e certeza, atributos que não estão presentes no caso em tela.

Dessa forma, a compensação pleiteada pelo contribuinte no presente caso só é aplicável para os casos em que a retenção do Imposto de Renda ocorrer sobre serviços pessoais prestados pelos cooperados. Como não há relação direta entre os valores recebidos, que geraram as retenções sofridas, e os valores pagos aos profissionais, que ocasionou as retenções, as compensações não se enquadram na previsão legal do art. 45 da Lei nº 8.541/1992.

Destarte, não há previsão legal que ampare as compensações declaradas.

Assim, as retenções sofridas somente poderiam ser utilizadas na dedução do IRPJ devido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ao final do período de apuração, cabendo ainda ao contribuinte a restituição do indébito, observando a legislação pertinente.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto