



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.721752/2016-86
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-010.831 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente UNIMED SETE LAGOAS COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011, 2012

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. PROCESSO DECORRENTE SEGUE A SORTE DO PROCESSO PRINCIPAL.

Aplica-se ao processo decorrente (multa isolada) o que restou decidido no processo principal (declaração de compensação).

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 disposição contida no 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, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de lançamento para exigência da multa isolada prevista no art. 74, §14 da Lei n.º 9.430/96. Conforme despacho de admissibilidade a multa foi motivada pela não homologação (na verdade, homologação parcial) de vários PER/DCOMP pelos quais a contribuinte pretendeu realizar compensações que, segundo o seu entendimento, estariam enquadradas/autorizadas no § 1º do artigo 652 do RIR/1999.

As compensações que motivaram a multa isolada são objeto dos processos 13609.721872/2015-01, 13609.720536/2016-13, 13609.720713/2016-61, 13609.720903/2016-89, 13609.720904/2016-23, 13609.720933/2016-95, 13609.721411/2016-19, 13609.721516/2016-60, 13609.721529/2016-39, 13609.721538/2016-20, 13609.721540/2016-07 e 13609.721544/2016-87.

Nesses outros processos, a contribuinte vem discutindo a validade das compensações, pleiteando a homologação integral dos PER/DCOMP, o que afastaria o fundamento da multa isolada discutida nos presentes autos. O debate gira em torno da **possibilidade de compensação, na forma disciplinada no art. 652 do RIR/99, de valores retidos de cooperativas de trabalho em face de contrato de assistência à saúde com prestação mensal pré-estabelecida.**

O acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário, tendo recebido a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade no procedimento da fiscalização de formalizar em processos administrativos distintos a homologação parcial de compensações declaradas e o lançamento da multa isolada decorrente desta homologação parcial.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DECADÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial da multa lançada por não homologação da compensação inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte à data da entrega da declaração.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A aplicação da multa isolada de 50% calculada sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada se encontra expressamente prevista na

legislação que rege a matéria, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo afastá-la ou reduzi-la.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012

RECURSOS REPETITIVOS OU COM REPERCUSSÃO GERAL. SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

A existência de questão pendente de julgamento no âmbito do Superior Tribunal de Justiça ou Supremo Tribunal Federal não impede o julgamento do contencioso administrativo, visto que o processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade, rejeitar o pedido de sobrestamento de julgamento, afastar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao Recurso.

Contra o acórdão a contribuinte interpôs recurso especial o qual foi conhecido. Por se tratar de multa cuja exigência depende do julgamento de mérito dos processos correlatos, onde se discute o direito ao crédito, o despacho de admissibilidade fez o seguinte destaque:

Nesta mesma data, está sendo dado seguimento ao recurso especial que a contribuinte apresentou no processo n.º 13609.721872/2015-01, ao qual o presente está apensado, e que também orienta o julgamento dos outros processos de PER/DCOMP, na sistemática de recursos repetitivos, todos eles com a mesma discussão sobre a validade das compensações.

Cabe, então, reproduzir aqui os mesmos fundamentos do exame de admissibilidade que foi feito para os resp apresentados nos processos dos PER/DCOMP, de modo a resguardar a devida produção de efeitos dos processos principais no dependente.

...

O acórdão recorrido fez repercutir no presente processo o entendimento de que uma parte das retenções de IR utilizadas como crédito nos PER/DCOMP não poderia ser aproveitada na forma do referido dispositivo legal, sob a justificativa de que as receitas de contratos referentes a planos de saúde, na modalidade de preço pré-estabelecido (pré-pagamento), não se vinculam, direta e individualmente, à utilização de serviços prestados pelos membros da cooperativa. Tais receitas seriam desvinculadas de serviços efetivamente prestados. Elas não decorreriam de serviços diretamente prestados ou imputáveis ao desempenho efetivo de seus associados, e isso justificaria a negativa parcial em relação aos PER/DCOMP, com a consequente aplicação da multa isolada.

Neste contexto o recurso do contribuinte devolve para este colegiado o debate acerca da “possibilidade de compensação, na forma disciplinada no art. 652 do RIR/99, de valores retidos de cooperativas de trabalho em face de contrato de assistência à saúde com prestação mensal pré-estabelecida”.

Contrarrrazões da Fazenda Nacional pelo não provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais e deve ser conhecido.

Antes de analisarmos o mérito, julgo necessário fazer o seguinte esclarecimento quanto ao objeto do recurso: no presente caso temos lançamento para exigência da multa isolada prevista no art. 74, §17 da Lei n.º 9.430/96, entretanto o mérito recursal discute exclusivamente a “possibilidade de compensação, na forma disciplinada no art. 652 do RIR/99, de valores retidos de cooperativas de trabalho em face de contrato de assistência à saúde com prestação mensal pré-estabelecida”.

O recurso especial é baseado no art. 67, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Neste cenário, considerando a limitação do recurso, não poderia esse Colegiado conhecer de matéria não tratada pela recorrente, entretanto é relevante destacar a existência de decisão vinculante do Poder Judiciário sobre o multa ora exigida. Me refiro ao **Recurso Extraordinário 796.939/RS**, por meio do qual o Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, fixou a seguinte tese: "**É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária**".

Assim, quando da execução do julgado deve a autoridade competente verificar eventuais desdobramento da citada decisão vinculante sobre o presente lançamento.

Em relação ao mérito, como dito o presente auto de infração exige multa isolada pela não homologação de compensações analisadas nos processos 13609.721872/2015-01, 13609.720536/2016-13, 13609.720713/2016-61, 13609.720903/2016-89, 13609.720904/2016-23, 13609.720933/2016-95, 13609.721411/2016-19, 13609.721516/2016-60, 13609.721529/2016-39, 13609.721538/2016-20, 13609.721540/2016-07 e 13609.721544/2016-87. Ou seja, a exigência da presente multa isolada está diretamente relacionada com o resultado do julgamento dos processos correlatos citados acima, **assim – quanto ao mérito e conforme já adotado pelo acórdão recorrido - o entendimento lá fixado, deve ser transportado para este processo.**

Todos os processos acima citados foram analisados nesta mesma sessão de julgamento, tendo o Colegiado negado provimento ao recurso especial do Contribuinte por entender pela impropriedade da compensação pretendida.

Eis o teor do voto:

O cerne da discussão gira em torno do direito de a contribuinte compensar esses valores com o IRRF devido quando do pagamento dos atos cooperados (relação cooperativa e prestadores de serviços).

O acórdão recorrido seguiu a linha da Solução de Consulta COSIT n.º 59, de 30 de dezembro de 2013, para a qual as cooperativas de trabalho médico que comercializam planos de saúde na modalidade de pré-pagamento não devem sofrer retenção de imposto de renda na fonte, mas caso a fonte pagadora promova tal retenção, ela poderá aproveitar esta retenção como dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período, não se admitindo “compensação” com o IRRF devido no pagamento da efetiva prestação do serviço médico.

O debate não é novo neste Colegiado, tendo o tema sido enfrentado quando do julgamento do acórdão 9202-010.034, razão pela qual adoto como razões de decidir os fundamentos utilizados pela Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz:

Conforme narrado, a controvérsia reside na “possibilidade de compensação, na forma disciplinada no art. 652 do RIR/99, de valores retidos de cooperativas de trabalho em face de contrato de assistência à saúde com prestação mensal pré-estabelecida”.

Sustenta a Recorrente, em suma, que, na linha em que restou definido no r. acórdão paradigma, independentemente de se tratarem de valores pagos à cooperativa em contratos sob a modalidade pré-pagamento (mensalidades), tem-se que, por corolário do disposto no art. 45 da Lei Federal n.º 8.541/1992 c/c art. 652 do Decreto n.º 3.000/1999, o contribuinte que sofreu a retenção possui o direito de compensar o valor do IRRF com os débitos de IRRF gerados a partir das retenções realizadas sobre os valores pagos aos médicos cooperados.

A recorrida, por outro lado, assevera que, mesmo indevida, a retenção não está abrangida no art. 64 da Lei n.º 8.981 de 1995, motivo pelo qual 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.

Acrescenta ainda a Procuradoria da Fazenda Nacional que os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas referentes a outros custos e despesas, que não os decorrentes de serviços pessoais prestados por associados, ou referentes a contratos firmados com preço pré-determinado seguem a previsão constante do art. 647 do Decreto n.º 3.000, de 1999.

Assim, imposto retido é considerado como antecipação do devido, de modo que o interessado pode deduzi-lo do montante do IRPJ devido ao final do período de apuração, ou utilizá-lo para compor o saldo negativo do período.

Como bem destacado pela Recorrida, tem-se o seguinte panorama acerca do tema:

IRRF - Código Receita 3280: IRRF incidente sobre os pagamentos efetuados por Pessoas Jurídicas à Unimed Sete Lagoas Cooperativa de Trabalho Médico, por serviços pessoais que foram prestados por associados da mesma. Pode ser compensado com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos a seus associados;

Código Receita 1708 – preço pré-determinado: não há retenção do Imposto de Renda sobre os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas referentes a contratos firmados com preço pré-determinado, conforme Solução de Consulta n.º 6.017 – SRRF06/Disit, de 29 de abril de 2016. Havendo a retenção indevida, o contribuinte pode deduzir montante do IRPJ devido ao final do período de apuração, ou utilizá-lo para compor o saldo negativo do período;

Código Receita 1708 – outros custos e despesas: Imposto de Renda retido à alíquota de 1,5% sobre os pagamentos efetuados por Pessoas Jurídicas referentes a outros custos e despesas. O imposto retido é considerado como antecipação do devido e o contribuinte pode deduzi-lo do montante do IRPJ calculado ao final do período de apuração, ou utilizá-lo para compor o saldo negativo do período.

Na situação dos autos, o crédito utilizado na compensação se refere ao IRRF de Código Receita 3280 e, como bem destacado em sede de contrarrazões, todas retenções confirmadas com este código foram validadas, tendo sido reconhecido o direito creditório de R\$ 5.374,27.

Além disso, 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.

...

No mesmo sentido, cabe mencionar o Acórdão n.º 1301-005.478, de relatoria do Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, julgado em 22 de julho de 2021, por unanimidade, nos termos abaixo transcritos:

O cerne da contenda é a previsão especial de compensação do IRRF das cooperativas, prevista no art. 652 do RIR/99. Pretende a Recorrente, com base no § 1º da referida regra, compensar valor de IRRF que onera os pagamentos efetuados aos seus associados com o IRRF incidente sobre receitas de contratos referentes a planos de saúde, na modalidade de preço pré-estabelecido, onde o pagamento não se vincula, direta e individualmente, à utilização de serviços prestados pelos membros da cooperativa (diferente da modalidade custo operacional).

8. A norma acima referida visa garantir a neutralidade da oneração pelo IRRF dos atos e serviços prestados pelos associados a pessoas jurídicas, incidente na entrada de receitas da cooperativa, por meio da sua compensação com o repasse dos valores angariados e percebidos aos membros da cooperativa. Tal sistemática não se destina, portanto, a reger compensações referentes à oneração pelo IRRF de atos diversos, praticados pelas cooperativas, que não são diretamente prestados ou imputáveis ao desempenho efetivo de seus associados, mormente aqueles de natureza mercantil, comercialmente ordinários.

Posto isso, em relação a essas receitas percebidas por cooperativas em relação a contratações de planos de saúde, na modalidade pré-fixada, desvinculada de serviços efetivamente percebidos, que inclusive consideram elementos atuariais na sua determinação, o tema já foi muito explorado na jurisprudência judicial e administrativa tributária. Deste Conselho, colhem-se os seguintes acórdãos, como exemplo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) Ano-calendário: 2010 COOPERATIVA MÉDICA. VENDA DE PLANOS DE SAÚDE POR VALOR PRÉ-ESTABELECIDO. RETENÇÃO INDEVIDA DE IRRF. COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO ART. 652 DO RIR/99.

O Imposto sobre a Renda retido indevidamente da cooperativa médica, quando do recebimento de pagamento efetuado por pessoa jurídica, decorrente de contrato de plano de saúde a preço pré-estabelecido, não pode ser utilizado para a compensação direta com o Imposto de Renda retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos cooperados, mas, sim, no momento do ajuste do IRPJ devido pela cooperativa ao final do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período (Ac. nº 1402-004.148, s. 17/10/2019, Rel. Cons. Paulo Mateus Ciccone).

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

Ano-calendário: 2005

COOPERATIVA MÉDICA. PLANOS DE SAÚDE. MODALIDADE DE PRÉ-PAGAMENTO.

Os pagamentos efetuados a cooperativas operadoras de planos de assistência à saúde, decorrente de contrato com preço pré-fixado, não estão obrigados à retenção do IR na fonte” (Ac. nº 1003-001.936 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária, s. 06/10/2020, Rel. Consa. Bárbara Santos Guedes).

10. Ora, uma vez que tais receitas tem tratamento tributário ordinário, sujeito à tributação e compensação pelas normas gerais do sistema tributário, destinadas aos demais contribuintes, não haveria em se falar de compensação de tal recolhimento, ainda que indevido, de IRRF sobre as receitas de venda de planos de saúde com o IRRF incidente e descontado dos pagamentos feitos aos associados da cooperativa. A norma especial do art. 652 do RIR/99 é inaplicável às circunstância apuradas.

11. Por fim, diga-se que tal crédito pode, sim, ser compensado, mas apenas com o IRPJ devido pela cooperativa, incidente sobre a tributação de atos e negócios de natureza mercantil, ao final do período de apuração.

12. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Recorrente

Corroborando o posicionamento adotado, cabe também mencionar o Acórdão nº 2401-006.471, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 8 de maio de 2019, em repetitivo, cuja ementa abaixo transcrevo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) Ano-calendário: 2004 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.

Diante do exposto, considerando o resultado nos processos correlatos, conheço e nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri