



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.720628/2017-95
Recurso Voluntário
Resolução nº 1001-000.719 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 6 de fevereiro de 2024
Assunto IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
Recorrente UNIMED DE SANTA BARBARA DOESTE AMERICANA COOP TRAB MED
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rafael Zedral, José Roberto Adelino da Silva, Roney Sandro Freire Correa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 109-008.568 - 1ª Turma da DRJ09, que julgou procedente, em parte, a manifestação de inconformidade, apresentada pela ora recorrente, contra o despacho Decisório – DD (fls. 1.696/1.704), que homologou parcialmente os PER/DCOMP juntados às fls. 03/48.

No relatório (descrição parcial) a DRJ comenta:

3. Segundo a Autoridade Fiscal a quo, a natureza especial da regra que autoriza as cooperativas de trabalho a aproveitarem as retenções de IRRF efetuadas por suas fontes pagadores para compensar, no mesmo ano-calendário, o IRRF incidente sobre os pagamentos feitos aos seus cooperados requer apuração minuciosa a respeito da natureza jurídica e fiscal dos atos praticados pelas entidades interessadas.

4. Por esse motivo, a contribuinte foi intimada a apresentar documentos – em particular faturas - relativos aos pagamentos que deram origem às retenções sofridas, os quais segundo o Despacho Decisório, revelam que nem todos os Contratos de Plano Privado de Assistência à Saúde, envolvem "pagamento direto pelos serviços pessoais prestados pelos cooperados" como requerem as normas de regência.

Fl. 2 da Resolução n.º 1001-000.719 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13888.720628/2017-95

5. No caso de contratos da modalidade de pagamento predeterminado, continua, não se pode dizer que tenha havido pagamento por serviços prestados pelos médicos cooperados, haja vista que não existe vinculação entre o desconto financeiro sofrido e as atividades executadas.

6. Por esse motivo, conclui:

(...) as retenções de IR na fonte que têm origem em pagamentos de mensalidade de planos de saúde na modalidade de preço preestabelecido não podem ser utilizadas na compensação prevista no § 1º do artigo 652 do RIR (...)

7. Acrescenta que as faturas emitidas por cooperativas de trabalho, como é o caso em exame, devem obedecer ao disposto no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 1, de 1993, segundo o qual tais entidades devem discriminar em suas faturas as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica contratante por seus associados de outros custos e despesas.

8. Descreve em seguida as parcelas de direito creditório não confirmadas, conforme justificativas reproduzidas abaixo:

a) Com relação às fontes pagadoras listadas na Tabela 1 (fls. 1684 a 1692), a análise das faturas confirmou totalmente a ocorrência das retenções do imposto de renda na fonte, utilizadas na compensação em exame, totalizando R\$ 37.528,23. [De um total de R\$ 37.563,24] Entretanto, as retenções relacionadas na tabela supracitada não terão os respectivos créditos validados na Dcomp, ou seja, não serão admitidos na composição do crédito em análise, por não serem relativas a serviços pessoais prestados pelos cooperados associados à interessada. Portanto, os valores serão excluídos da apuração do crédito em análise (glosados), tendo em vista que se originam de pagamentos de mensalidade de plano de saúde na modalidade de preço preestabelecido ou apresentem faturas que não discriminam as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados e as importâncias que correspondem a outros custos ou despesas;

b) Já com relação a Tabela 2 (fls. 1693 a 1694), não foram apresentadas as faturas relativas às fontes pagadoras nela listadas. Embora não tenham sido comprovadas as retenções do imposto de renda através de documentos fiscais (faturas), parte das retenções foram confirmadas na DIRF das fontes pagadoras. No entanto, tais valores, mesmo os que foram confirmados em DIRF, não serão validados, por não haver documentação comprobatória (devido à não apresentação dos documentos fiscais) da prestação de serviços pessoais prestados pelos cooperados associados à interessada. Portanto, os valores serão excluídos da apuração do crédito em análise (glosados), tendo em vista a não comprovação do ato cooperativo;

c) Com relação a Tabela 3 (fl. 1695), a análise das faturas demonstrou a comprovação da retenção na fonte total ou parcialmente. De um total de créditos demonstrados em Dcomp de R\$ 29.440,77, foram comprovados R\$ 28.704,38 de retenções nos documentos fiscais apresentados. No entanto, apenas parte dessas retenções serão validadas, por serem relativas a serviços pessoais prestados pelos cooperados associados à interessada, totalizando R\$ 3.527,86. Os valores restantes serão excluídos da apuração do crédito em análise (glosados), tendo em vista que se originam de pagamentos de mensalidade de plano de saúde na modalidade de preço preestabelecido, apresentem faturas que não discriminam as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados e as importâncias que correspondem a outros custos ou despesas, ou por não ter sido apresentada integralmente a documentação comprobatória da realização do ato cooperativo (prestação de serviços pessoais pelos cooperados associados à interessada).

9. Em sentido oposto, o Despacho Decisório afirma haver confirmado as parcelas de composição do crédito oriundas das retenções sofridas sob o código 1708 e também

Fl. 3 da Resolução n.º 1001-000.719 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13888.720628/2017-95

"aqueles indevidos no 3280 em suas declarações de IRPJ do período correspondente às retenções sofridas mediante retificação da DIPJ (e as receitas correspondentes incluídas na tributação), nos termos e, sendo apurado saldo credor do IRPJ, faz jus a compensação com débitos de sua titularidade", nos termos do art. 11 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

Em sua Manifestação de Inconformidade (MI), a ora recorrente alegou que não pode ser enquadrada como prestadora de serviço de medicina *posto que essa atividade é privativa dos profissionais médicos que a constituem como ente cooperativo. Nesse contexto, sustenta, goza do direito de poder compensar, no mesmo exercício, o valor do imposto retido pelas fontes pagadoras contratantes, com o imposto a ser retido por ocasião do repasse da remuneração aos cooperados.*

Ainda:

14. Insurge-se contra restrição que fundamenta o Despacho Decisório em tela, segundo a qual parte substancial das compensações pretendidas não estaria albergada pelo art. 652, §1º, do RIR de 1999, posto que esses valores (oriundos da contratos na modalidade de pré-pagamento) não constituiriam receitas de prestação de serviços profissionais de medicina.

15. Aduz que a sua natureza jurídica, a par de cooperativa de trabalho médico, contempla “característica jurídico-econômica de operadora de planos de assistência à saúde que atua por conta e ordem do consumidor (usuário)”, assim, recebe e gerencia recursos recebidos dos contratantes, devolvendo a esses serviços de assistência à saúde, prestados por terceiros, cf. reza o art. 1º caput e inciso I da Lei nº 9.656, de 1998, que regula o setor.

16. Em ambos os casos, atua como intermediária independentemente do modelo de fatura que emite seja a preço fixo ou não, haja vista que a própria lei de regência (referida Lei nº 9.656, de 1998) reconhece ambas as modalidades: a) custo operacional/preço pós-estabelecido e b) pré-pagamento/preço pré-estabelecido. Matéria regulamentada pela Agência Nacional de Saúde Suplementar por meio da Resolução Normativa nº 85 de 2004 – art. 13 e Anexo II, itens 10 e 11.

17. Acrescenta que:

Tanto nas hipóteses de preço fixo quanto variável, persiste o repasse de produção a partir do pagamento de recursos do usuário. A distinção está apenas na forma de individualização da produção médica no momento do pagamento da contraprestação pelo usuário.

A contratação a preço pré-determinado/pré-pagamento nada mais é do que a reunião de recursos individuais de cada usuário para a formação de um fundo coletivo, voltado a garantir o atendimento de todo o mesmo grupo de usuários, e como simples forma de minimizar ao máximo os impactos financeiros que adviriam da contratação individual e direta entre usuários e médicos, hospitais etc.

Não afasta, assim, a confirmação do repasse da produção ao médico cooperado. A motivação de tal repasse pela cooperativa decorre não da forma de quantificação do preço do contrato do usuário, mas sim do volume de atendimentos realizados pelo associado.

Reside aqui a confirmação do objeto social da cooperativa na garantia do repasse da produção do cooperado, aferida a partir dos recursos recebidos dos usuários (seja qual contrato for), na medida e na proporção do labor de cada cooperado, e como expressão do princípio do retorno. [Grifos no original]

18. Refere notável doutrina e em seguida sustenta que a remuneração dos médicos cooperados depende do trabalho efetivamente realizado pelo profissional e não de

Fl. 4 da Resolução n.º 1001-000.719 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13888.720628/2017-95

expectativa desse trabalho. Acrescenta que o art. 652 do RIR de 1999, que trata da espécie de compensação reclamada é genérico, não fazendo qualquer ressalva quanto ao “tipo de contrato sobre o qual recairia”.

19. Ademais, sustenta:

Não se pode (...) olvidar da existência de segunda hipótese de incidência do imposto na fonte prevista naquele §1º, de que o pagamento ou creditamento, por pessoa jurídica a cooperativa de trabalho, relativo a serviços pessoais dos cooperados refere-se tanto aos efetivamente prestados quanto aos colocados à disposição dos usuários. (...) [Grifo no original]

20. Argumenta ainda que suas faturas discriminam a base de cálculo do IR, bem como o próprio imposto calculado sobre aquela base, em atenção ao disposto no artigo 64 da Lei nº 8.981, de 1995, que alterou a redação do art. 45 da Lei nº 8.541/92 (mencionado nas faturas), que demonstram a regular retenção do IRRF.

21. Nesse sentido, inclui na manifestação de inconformidade, modelo de fatura emitida que, independente da modalidade de pagamento, contém descrição da base de cálculo do tributo e faz menção ao art. 64 da Lei nº 8.981, de 1995 que diz respeito a "Serviços Pessoais".

...

22. Acrescenta, então, que:

Trata-se de uma questão de lógica. Se o Ato Declaratório 01/93 determina que sejam identificados os serviços pessoais dos cooperados, para fins de base de cálculo do IRRF e se a Recorrente identificou "BASE DE CÁLCULO DOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS PRESTADOS AOS USUÁRIOS DO CONTRATO (LEI Nº8.981/95 —ART. 64): R\$... IRRF ALÍQUOTA LEGAL DE 1,5% SOBRE A BASE DE CÁLCULO; R\$...", ainda apontando a norma legal a que se referem dúvida alguma há de que aquelas bases são os serviços pessoais prestados, estando devidamente indicadas nas faturas, ao contrário do que entendeu o Despacho Decisório em questão.

Note-se que, inclusive, o valor indicado como base de cálculo é inferior ao total nas faturas, estando evidenciada a segregação do que representa serviços pessoais do restante dos custos e despesas faturados.

23. Traz ao conhecimento, elementos documentais que, a seu juízo, comprovariam a existência e o bom direito dos créditos reclamados, em oposição a informações eventualmente imprecisas prestadas pelas fontes pagadoras – cf. é reconhecido por Órgãos de Jurisdição Administrativa para os quais tais equívocos podem ser corrigidos com a apresentação de elementos que sustentem a posição do sujeito passivo.

A DRJ indeferiu a MI, inicialmente, rejeitou a preliminar, posto que, em suma:

29. A lide versa sobre a possibilidade de aproveitamento de parcelas de composição do direito creditório da contribuinte que não foram confirmadas pela Autoridade Fiscal a quo, porque, segundo o despacho decisório, não discriminariam corretamente os ingressos da manifestante nos termos da legislação de regência.

30. Não há litígio a respeito da natureza de cooperativa da manifestante, nos termos da Lei nº 5.764, de 1971, que constitui o regime jurídico desse tipo de sociedade pessoal e institui a hipótese de tributação de seus resultados em seu art 111 c/c o art. 86 do mesmo estatuto, reproduzidos abaixo:

...

Discorre sobre os termos *pré e pós* estabelecidos e a legislação pertinente, assim como sobre a formação do preço, sua base legal e tributação.

Fl. 5 da Resolução n.º 1001-000.719 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13888.720628/2017-95

Quanto às compensações, diz:

37. Finalmente, o aspecto operacional das compensações propriamente ditas, estava disciplinado à época dos eventos pelo art. 41 da Instrução Normativa – IN nº 900, de 2008, conforme indicado abaixo:

IN RFB nº 900 de 2008

Art. 41. 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.

Atos cooperados e Atos não cooperados

38. Estando bem estabelecida a base normativa, faz-se necessário para dirimir a lide distinguir as espécies de atos praticados pela manifestante, vale dizer, apartar atos cooperativos dos não-cooperativos. O conceito de ato cooperativo, por seu turno, encontra-se discriminado no art. 79 da referida Lei nº 5.764, de 1971, que reza:

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

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

39. Pode-se concluir então que se encontram albergados por essa espécie de isenção de facto as atividades que integram o objeto social stricto sensu da cooperativa, por exemplo: venda de produtos, no caso de cooperativa agrícola ou prestação de serviços, no caso de cooperativa de serviços.

40. Se assim não fosse, não seria possível distinguir a sociedade cooperativa de qualquer outra espécie de sociedade de pessoas de natureza civil ou mercantil; com a agravante de que, do ponto de vista tributário, tal entidade hipotética desfrutaria de privilégio incompatível com o princípio constitucional da livre concorrência, estatuído no art. 170, IV, da Carta em vigor.

41. Inequivocamente, o tratamento tributário mais favorecido não abarca os atos não-cooperativos que se confundem com atos mercantis comuns e, assim, atraem a exação tributária segundo a regra geral das sociedades empresárias.

A seguir, pondera os tipos de atos praticados (cooperados e não), cita a Solução de Consulta COSIT 25/2013:

44. Nesse mesmo sentido, a Solução de Consulta nº 25 - Cosit, de 2013, cuja ementa encontra-se reproduzida abaixo, também aborda a hipótese de contrato de pré-pagamento nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Não ocorre a retenção na fonte de que trata o art. 652 do RIR/99 sobre o pagamento de plano de saúde à cooperativa médica, na modalidade de pré-pagamento, por não haver vinculação entre o desembolso financeiro e as atividades executadas.

A prestação de serviço por terceiros não-associados, como hospitais e laboratórios, não se enquadra no conceito de ato cooperativo, sujeitando-se a incidência do Imposto de Renda. Assim sendo, se faz necessária a segregação contábil entre atos cooperativos e não cooperativos, para permitir a tributação destes últimos, conforme dispõe o art. 87 da Lei nº 5.764, de 16.12.1971.

Fl. 6 da Resolução n.º 1001-000.719 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13888.720628/2017-95

7. Dispositivos Legais: Art. 45 da Lei n.º 8.541, de 23.12.1991; art. 652 do Decreto n.º 3.000, de 26.12.1999; anexo II, item 11 da RN ANS n.º 100, de 03.06.2005; e art. 28 da Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 11.01.2012.

45 A obrigatoriedade de diferenciar os valores especificamente oriundos dos serviços prestados também se encontra no Ato Declaratório (Normativo) COSIT n.º 01, de 1993, que prevê o seguinte:

Em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados que, para fins de retenção do imposto sobre a renda na fonte, a alíquota de cinco por cento, sobre as importâncias pagas ou creditadas, pelas pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, deverá ser observado o seguinte:

1.1 - As cooperativas de trabalho deverão discriminar, em suas faturas, as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados das importâncias que corresponderem a outros custos ou despesas.

(...)

46. No caso em exame, a Autoridade Fiscal a quo assim consigna na ementa do Despacho Decisório o motivo determinante das glosas efetuadas nos casos de contratos da modalidade de pré-pagamento, verbatim:

OBRIGATORIEDADE DE DISCRIMINAÇÃO, NAS FATURAS EMITIDAS PELAS COOPERATIVAS DE TRABALHO, DOS SERVIÇOS PRESTADOS À PESSOA JURÍDICA.

As cooperativas de trabalho deverão discriminar, em suas faturas, as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados das importâncias que corresponderem a outros custos ou despesas. [Grifou-se]

47. Antes de analisar as glosas propriamente ditas, importa avaliar os elementos probatórios trazidos ao conhecimento pela manifestante.

Documentação trazida ao conhecimento pela manifestante

48. A peça impugnatória traz ao conhecimento os documentos indicados na tabela abaixo

....

49. Também foi juntado um arquivo não paginável contendo duas tabelas que consolidam as informações prestadas em atendimento às intimações da Autoridade Fiscal a quo na fase inquisitorial deste PAF.

50. De imediato, chama atenção de que, com exceção das cópias de comprovantes de retenção de IRRF, às fls. 2.069-2.074, que serão analisadas adiante neste voto, os demais documentos são da lavra da própria manifestante.

51. Registre-se que, ao contrário do que a manifestante alega, a respeito de haver documentos bancários que confirmariam os valores retidos por essas fontes pagadoras, o fato é que tais informações não se encontram nos autos, a contribuinte, portanto, não fez prova de suas alegações por meio dos documentos necessários e suficientes previstos no art. 55 da Lei n.º 7.450, de 1985, verbatim:

...

Após a longa explanação, conclui então que é possível comprovar as retenções por outros meios que não os informes de rendimentos (Súmula CARF 143).

Por fim:

61. Em resumo, o que se observa no caso em tela é que a manifestação de inconformidade, no que diz respeito às retenções não registradas em DIRF, limitam-se a

Fl. 7 da Resolução n.º 1001-000.719 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13888.720628/2017-95

documentos, emitidos por ela mesma, nessas circunstâncias, na falta de suporte documental independente e desinteressado que se mostre ínsito à comprovação do direito reclamado, não é possível acolher a pretensão expressa na manifestação de inconformidade nesses quesitos.

...

Executa um trabalho de análise da documentação e DIRF para concluir que:

81. Observa-se, ademais, que o valor de R\$ 979,87 corresponde à diferença entre o valor da retenção registrada em DIRF (R\$ 998,77) e o valor confirmado no Despacho Decisório (R\$ 18,90).

82. Dado que tal situação se repete nas demais linhas da tabela 3, impõe-se confirmar todas as parcelas de composição de crédito nessa situação, exceto a referida anteriormente e, assim, reconhecer um crédito adicional de R\$ 25.176,52 (= R\$ 26.121,02 – R\$ 944,50).

83. A tabela a seguir, consolida os resultados da análise das 3 tabelas que acompanham o Despacho Decisório.

...

Conclusão

84. De todo o exposto, voto por acolher em parte a manifestação de inconformidade e reconhecer o montante adicional de R\$ 61.835,82 em valores originais a ser empregado até o limite de suas forças para liquidar débitos na DCOMP em exame.

A recorrente foi cientificada em 17/06/2022 (fl. 2597) e apresentou o seu recurso voluntário em 22/06/2022 (fls. 2599).

Nele, reitera o seu direito ao crédito, cita a legislação, diversas soluções de consultas e que:

Dessa forma, repita-se: a cooperativa atua como representante em benefício do cooperado, sendo deste (o cooperado) qualquer lucro ou faturamento/receita, e não da cooperativa, nos termos do artigo 79 da Lei n.º 5.764/71.

Em razão da sua natureza, não se afere capacidade contributiva da Recorrente quando da prática de atos cooperativos, ao contrário do que ocorre em relação ao cooperado (receptor das regras de incidência específicas), em face da própria estrutura dos tributos individualmente considerados.

Exatamente neste contexto que as sociedades cooperativas revelam a natureza de associação civil sem fins lucrativos, mesmo porque subsistem exatamente na premissa de inexistência de lucro e da prestação de serviços sem objetivo de lucro aos associados, no contexto dos artigos 3º, 4º e 7º da Lei n.º 5.764/71.

Neste sentido é que a Constituição da República (artigo 1464) reconheceu a peculiaridade dos atos praticados pelas sociedades cooperativas com os seus associados, conferindo-lhes tratamento tributário adequado à sua natureza jurídico-societária.

Destarte, entende-se por adequado tratamento tributário atribuído às sociedades cooperativas a não incidência tributária sobre os atos cooperativos por elas praticados, hipótese esta que não sujeita a cooperativa à tributação, uma vez que não ocorre o fato gerador dos tributos, situação essa totalmente diversa da isenção – favor fiscal – ou da imunidade – ausência de competência do ente tributante.

A confirmação de que todos os repasses realizados a cooperados são atos cooperativos independentemente de se tratar da venda de planos de saúde é objeto de

Fl. 8 da Resolução n.º 1001-000.719 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13888.720628/2017-95

reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça, inclusive no julgamento do Recurso Especial da Unimed Campo Belo (REsp n.º 645.261/MG – DJ 01/07/2009) que reconheceu a não incidência da COFINS sobre os seus atos típicos, assim entendidos “os valores repassados aos médicos, cooperados ou não, que efetivamente prestam o serviço aos usuários do plano”.

Cita diversas decisões judiciais para concluir:

V – DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO PROCESSO EM DILIGÊNCIA

Os fatos envolvidos na questão estão suficientemente demonstrados pela documentação anexa. De todo modo, caso assim não se entenda, tenha-se a importância e necessidade de realização de diligência para apuração do crédito compensável, sob pena de cercear o direito à defesa da Recorrente. Dessa maneira, formula desde já, os quesitos preliminares:

1) Os créditos cuja compensação foi pleiteada nas DCOMPs objeto do presente processo decorrem de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamento realizado a cooperativa de trabalho médico por tomadores de serviços?

2) O valor das faturas emitidas contra os referidos tomadores de serviços referentes àquelas DCOMPs foi recebido integralmente pela Recorrente? Em se confirmando eventuais descontos, quais são os valores em cada competência (mês e ano) individualizados por tomador?

3) Os créditos pleiteados, indicados originalmente como sendo decorrentes de determinadas competências, correspondem às retenções declaradas pelos tomadores em competências distintas?

4) Os descontos enumerados acima, saneando-se os equívocos de indicação de competência, devidamente corrigidos à data da transmissão daquelas DCOMPs, são suficientes para extinguir todos os débitos também indicados naquela declaração de compensação? Favor o Sr. Perito recalcular eventual tributo devido considerando a amortização dos débitos questionados pela Receita Federal em face das compensações pleiteadas.

VI – DO PEDIDO

Pelo exposto, requer-se a homologação integral da compensação procedida pela Recorrente, considerando que:

V.1 – necessária a aplicação das conclusões da decisão de 1ª instância a todas as faturas relacionadas nas tabelas 1 e 2, omitindo-se a decisão com relação à divergência de CNPJ informado na DCOMP e constante das faturas em face (i) da informação de CNPJ das filiais nas faturas x CNPJ da matriz na DCOMP; (ii) dos dados do sistema da Cooperativa no momento da reimpressão das faturas para atendimento da fiscalização e instrução da Manifestação de inconformidade, sendo que ambos se referem à mesma fatura;

V.2 – comprovadas as retenções, por documentação hábil e suficiente, nos moldes da súmula 143 do CARF, quais sejam, faturas, Livro Razão, Retorno Bancário e Recibos, e comprovada a natureza das retenções calculadas sobre o serviço pessoal dos cooperados, a partir da segregação dos valores nas faturas, restam confirmados os créditos residuais pleiteados, acrescentando-se ao presente Recurso, os Extratos bancários (em que pese a suficiência da documentação já constante nos autos);

V.3 – com relação aos contratos a preço preestabelecido, ainda assim devem ser reconhecidos os créditos deles decorrentes, eis que:

Fl. 9 da Resolução n.º 1001-000.719 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13888.720628/2017-95

V.3.1 – a ocorrência de retenção é suficiente para confirmar o crédito e a compensação pleiteada, não havendo outra hipótese de enquadramento que não a do artigo 45 da Lei n.º 8.541/1992;

V.3.2 – mesmo na hipótese de contratos a preço fixo, confirmam-se os serviços pessoais pelos cooperados da Recorrente, sendo apenas distinto o momento da sua definição, pelo que se aplica a autorização para a compensação do IRRF retido pelos contratantes nos moldes do artigo 45 da Lei n.º 8.541/1992, ao menos até a publicação da Solução de Consulta n.º 59, de dezembro de 2013;

V.3.3 – a operação de planos de saúde pela Recorrente em pré-pagamento ou qualquer outra modalidade, não desnatura a prática do ato cooperativo, embora isso sequer influencie no reconhecimento do direito à compensação, haja vista a ausência de condicionante nesse sentido no artigo 45 da Lei n.º 8.541/1992;

V.3.4 – mesmo na hipótese de contratos a preço fixo (pré-pagamento), confirma-se a prática do ato cooperativo quando do repasse de produção aos cooperados, sendo apenas distinto o momento da sua definição, pelo que se aplica a autorização para a compensação do IRRF retido pelos contratantes nos moldes do artigo 45 da Lei n.º 8.541/1992;

V.3.5 – caso ultrapassado o argumento acima aduzido, ainda assim aplica-se aos pagamentos feitos a preço preestabelecido a autorização para a compensação, diante da possibilidade de configuração da segunda hipótese de retenção do imposto, constante do artigo 45 da Lei n.º 8.541/1992 (“serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição”), sendo a inaplicabilidade da retenção decorrente da dificuldade temporal de se mensurar o valor dos serviços pessoais no momento da emissão da fatura;

Pleiteia, ainda, a conversão em diligência para que, na busca da verdade material, seja demonstrada a existência do crédito a que tem direito a Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Relator.

Embora entenda que o julgamento deva ser convertido em diligência, cabe, inicialmente, aduzir que as várias soluções de consulta indicam que o IRRF não incide sobre pagamentos que sejam valores fixos de remuneração.

A solução de consulta nº 165 – SRRF08/DISIT, por exemplo, é clara quanto a não incidência do IRRF, conforme transcrevo a conclusão:

Diante do exposto e com base nos atos citados, proponho que a consulta seja solucionada declarando-se à interessada, que não estão sujeitas à retenção do imposto de renda na fonte, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas à cooperativa de trabalho médico, na condição de operadoras de planos de assistência à saúde, relativas a contratos que estipulem valores fixos de remuneração, sendo irrelevantes a efetiva utilização dos serviços pelos segurados, a natureza dos serviços prestados e o número de procedimentos realizados. Por outro lado, estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) as importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, relativas a serviços pessoais prestados pelos associados da cooperativa ou colocados à sua disposição.

Assim, entendo que as retenções tratam-se de impostos pagos (ou retidos) indevidamente, sendo passível restituição/compensação, nos termos do art. 74, da Lei 9.430/96.

Fl. 10 da Resolução n.º 1001-000.719 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13888.720628/2017-95

Por outro lado, ressalte-se, que a prova da retenção do IRRF não se faz, exclusivamente, pelos comprovantes de retenção ou mesmo a DIRF, admitindo-se outros meios de prova, consoante inúmeras decisões deste CARF e que já foi objeto de súmula, Súmula CARF 143:

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

A Sumula CARF 80, assim dispõe:

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

A recorrente, no meu entender, apresentou diversos documentos (e preparou planilhas correlacionando os valores) que indicam provar que suportou o ônus do tributo, o que confirmaria o seu direito.

Consoante o artigo 967, do atual Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018 (aprovado pelo Decreto 9.580/2018):

Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Em respeito aos princípios da verdade material e do formalismo moderado, que norteiam o processo administrativo fiscal, entendo não haver óbice para a apresentação de provas em qualquer fase do processo, desde que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, dentro do prazo temporal, como se pode observar da decisão, da 1ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, no seguinte julgado:

PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação sistêmica da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, art. 5º, inciso LV da Lei Maior, art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo federal, e arts. 15 e 16 do PAF, evidencia-se que não há óbice para apresentação de provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida.

(Processo: 10880.004637/9929. Rel. ANDRE MENDES DE MOURA. Data da Sessão: 14/09/2017)

Por outro lado, como antes dito, o direito ao crédito, consoante o artigo 170, do CTN, está condicionado à prova da sua liquidez e certeza.

Assim sendo, e com supedâneo no art. 18, do Decreto nº 70.235/72, entendo que a diligência é medida necessária para a confirmação das informações mencionadas.

Portanto, proponho a conversão do julgamento em diligência à Unidade de Origem, para que esta intime a recorrente a responder (e demonstrar os valores) aos quesitos elaborados, os quais aqui repito:

1) Os créditos cuja compensação foi pleiteada nas DCOMP objeto do presente processo decorrem de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamento realizado a cooperativa de trabalho médico por tomadores de serviços.

Fl. 11 da Resolução n.º 1001-000.719 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13888.720628/2017-95

2) O valor das faturas emitidas contra os referidos tomadores de serviços referentes àquelas DCOMPs foi recebido integralmente pela Recorrente? Em se confirmando eventuais descontos, quais são os valores em cada competência (mês e ano) individualizados por tomador.

3) Os créditos pleiteados, indicados originalmente como sendo decorrentes de determinadas competências, correspondem às retenções declaradas pelos tomadores em competências distintas.

4) Os descontos enumerados acima, saneando-se os equívocos de indicação de competência, devidamente corrigidos à data da transmissão daquelas DCOMPs, são suficientes para extinguir todos os débitos também indicados naquela declaração de compensação? Favor o Sr. Perito recalcular eventual tributo devido considerando a amortização dos débitos questionados pela Receita Federal em face das compensações pleiteadas.

Se entender necessário, a Unidade de Origem deverá requerer que sejam apresentadas outras provas que demonstrem cabalmente o direito ao crédito, nos termos do art. 170, do CTN.

Deverá ser elaborado um relatório conclusivo e que o contribuinte seja intimado, no prazo de 30 dias, a apresentar as considerações, adicionais que entender convenientes, conforme art. 35, § único, do Decreto nº 7.574/2011.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva