



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.721413/2012-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.600 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2020
Recorrente AMHPLA-COOPERATIVA DE ASSISTENCIA MEDICA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. RECEITA DA VENDA DE PLANOS DE SAÚDE. FALTA DE DETALHAMENTO DO SERVIÇO PESSOAL PRESTADO POR ASSOCIADO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ART. 652 DO RIR.

Do exame das faturas, é possível confirmar que elas não segregam a parcela do IRRF correspondente à remuneração por tais serviços, distinguindo-a da parcela correspondente à remuneração por outros custos, não havendo qualquer outro documento nos autos que seja hábil à comprovação que se faz necessária.

Uma vez que as faturas não detalham os valores relativos aos serviços pessoais efetivamente prestados por associados da cooperativa a pessoas jurídicas distinguindo-os dos demais custos e que a contribuinte não conseguiu comprovar por outro meio que os valores de imposto retido estariam vinculados ao tipo de remuneração aludida no *caput* do art. 652 do RIR/1999, não resta configurada a existência do direito creditório líquido e certo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a alegação de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro (RJ) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte.

A manifestação de inconformidade fora apresentada contra o despacho decisório que não homologou compensação consubstanciada no PER/DCOMP por meio da qual a pessoa jurídica acima identificada declarou quitar débito de IRRF com crédito decorrente de imposto de renda retido na fonte (IRRF-cód. 3280) incidente sobre valores pagos por pessoas jurídicas a ela, cooperativa médica.

O Despacho Decisório apresenta, em suma, os seguintes fundamentos para a não homologação da compensação:

- a) As retenções de IR informadas pela contribuinte no demonstrativo de constituição do crédito do PER/DCOMP teriam origem em contratos de planos de saúde com preço fixado com base no custo operacional e em pagamentos decorrentes de contratos de plano de saúde com preço pré-estabelecido.
- b) Nem todo contrato de plano privado de assistência médica implicaria pagamento direto pelos serviços prestados pelos cooperados, havendo contratos nos quais o beneficiário ficaria obrigado a pagar a prestação mensal pré-estabelecida, mesmo que não recebesse atendimento médico no período ou, ainda, nos quais o custo efetivo dos serviços de medicina executados em determinado mês seria maior do que a mensalidade devida; as receitas geradas em decorrência deste procedimento não se confundiriam com as decorrentes da prestação de serviços profissionais de medicina ou correlatos, não se enquadrando, por isso, na hipótese prevista no caput do art. 652 do RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).
- c) Parte das retenções informadas no demonstrativo de constituição do crédito do PER/DCOMP não poderia ter sido utilizada na compensação declarada, por não ter origem em serviços pessoais prestados por seus associados, mas sim em pagamentos de mensalidade de planos de saúde efetuados por suas fontes pagadoras.
- d) As faturas da contribuinte referentes ao período examinado contrariariam a legislação tributária vigente, na medida em que não segregariam as importâncias recebidas em decorrência da prestação de serviços pessoais por seus cooperados de outros tipos de receita, tais como mensalidades de plano de saúde, serviços de laboratório etc.

- e) As faturas emitidas pela contribuinte não permitiriam distinguir se as retenções de IR decorreriam de serviços pessoais prestados por seus associados ou de serviços de outra natureza.

A Interessada tomou ciência da decisão, via AR, apresentando a Manifestação de Inconformidade de, alegando, em síntese, que:

- a) O Despacho Decisório não teria amparo legal, ao desconsiderar a garantia prevista no artigo 5º, inciso II, da Constituição da República ("ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei").
- b) Não haveria na fundamentação exposta pelo auditor-fiscal a indicação de um único dispositivo de lei que tivesse sido violado pela contribuinte e que fosse capaz de autorizar a não homologação da compensação declarada.
- c) Ao indicar as retenções do IR em suas faturas, teria apenas cumprido o quanto determinado no art. 45, §§ 1º e 2º da Lei 8.541/1992, consolidado no art. 652 do Decreto nº 3.000/1999.
- d) No citado dispositivo legal, não haveria qualquer ressalva ou exigência com relação à forma de pagamento pelos serviços prestados ou quanto à definição dos serviços pessoais prestados, para o fim de incidência da retenção na fonte, nem qualquer exigência de discriminação das importâncias dos serviços contidos na fatura.
- e) A autoridade fiscal teria feito exigências que a lei expressamente não faria, enquadrando genericamente a falta de discriminação de serviços nas faturas apenas em ato declaratório normativo, sem mencionar o dispositivo legal que eventualmente teria sido infringido.
- f) A impropriedade e a insubsistência do Despacho Decisório ficariam ainda mais evidenciadas ao se constatar que o valor total pretendido no processo de cobrança instaurado em razão da não homologação do PER/DCOMP já teria sido pago pelas empresas tomadoras dos serviços da contribuinte.
- g) A decisão caracterizaria, no mínimo, pretensão de enriquecimento sem causa, o que seria vedado pelo nosso ordenamento jurídico (Código Civil, art. 884).
- h) Nem se poderia alegar que constituiriam recolhimentos indevidos, podendo ser repetidos, os valores referentes ao IR retido e recolhido pelas fontes pagadores aos cofres da União, em razão do entendimento adotado na decisão ora impugnada, pois a tese não se sustentaria; nesta hipótese, a contribuinte não teria legitimidade para pleitear a repetição do indébito, pois somente as fontes pagadoras seriam parte legítima para tanto.

- i) A prevalecer o Despacho Decisório, o valor do IR indicado no PER/DCOMP ingressaria nos cofres da União duas vezes; a primeira, em razão do pagamento já efetuado pelas fontes pagadoras e a segunda, caso a impugnante tivesse que recolher novamente tais valores.

O Acórdão ora Recorrido que negou provimento à manifestação de inconformidade teve a ementa dispensada nos termos da Portaria RFB nº 2.724, de 2017. No entendimento da DRJ (...) *“examinando-se os contratos de prestação de serviços juntados aos autos, é possível confirmar que a contribuinte, cooperativa de assistência médica, opera planos privados de assistência à saúde e que os contratos têm como objeto, em suma, a prestação, por ela, de serviços de assistência médica/hospitalar ou ambulatorial, ou auxiliares de diagnóstico e tratamento aos beneficiários das pessoas jurídicas contratantes. Confirma-se também que alguns contratos têm previsão de pagamento a preço pré-fixado; outros têm previsão de pagamento a preço pós-fixado”*.

Ainda entenderam que *“A fatura deve então discriminar os valores referentes aos serviços pessoais prestados por associados da cooperativa a pessoas jurídicas, inclusive em relação à coparticipação, para distingui-los dos valores referentes a mensalidades (preço pré-estabelecido), pois somente aqueles podem ser compensados na forma do § 1º do art. 652 do RIR/1999”*

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário alegando em síntese:

- a) Defende preliminarmente nulidade por cerceamento do direito de defesa aduzindo que o argumento relativo ao efetivo ingresso nos cofres públicos do IRRF não teria sido analisado pela DRJ;
- b) Diz que a conduta da impugnante, apontada como irregular pela autoridade fiscal, simplesmente procurou cumprir a legislação de regência quanto à retenção do IR nas faturas que emitiu, sem qualquer intenção de sonegar impostos ou burlar o regramento existente sobre o referido imposto, na medida em que, evidentemente, seria muito mais fácil e simples para a impugnante não efetuar o desconto do IR nas faturas.
- c) Fácil é concluir que, a prevalecer o v. acórdão ora impugnado, o valor do IR contido na DCOMP mencionada ingressará nos cofres da União duas vezes: a primeira em razão do pagamento já efetuado pelas fontes pagadoras e a segunda caso a recorrente tenha que recolher novamente tais valores em verdadeiro bis in idem”.
- d) Requereu o provimento do recurso interposto que seja cancelado o débito fiscal apontado com a apuração dos valores recolhidos pelas tomadoras e deduzidos do valor ora exigido.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

A Recorrente compensou débito tributário relativo à retenção na fonte incidente sobre rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, código 0588, com crédito referente à retenção sofrida sobre serviços prestados por associados de Cooperativas de Trabalho, código 3280.

Inicialmente cumpre fazer uma distinção entre o presente processo e o PAF n. 13888.722682/2011-80 do mesmo contribuinte e também de minha Relatoria, onde esta TO deu parcial provimento ao Recurso Voluntário.

Isto porque, naquele processo, o principal fundamento para a não homologação da compensação pleiteada foi o fato das fontes pagadoras terem recolhido o IRRF sob o código 1708. Naquele processo a autoridade fiscal não aprofundou a investigação quanto à natureza dos contratos ou do serviço prestado e detalhado nas respectivas notas fiscais.

Por sua vez, no presente processo, a autoridade fiscal aprofundou a sua investigação e fez uma análise pormenorizada dos contratos firmados pela cooperativa e os serviços detalhados nas respectivas notas fiscais. O principal argumento para a não homologação foi o fato das retenções não terem origem em serviços pessoais prestados por seus associados, mas sim em pagamentos de mensalidade de planos de saúde efetuados por suas fontes pagadoras.

Portanto. Feitos os devidos esclarecimentos passo à análise do recurso.

Inicialmente alega a recorrente nulidade da decisão recorrida em razão do cerceamento do direito de defesa por supostamente ter se omitido na apreciação de argumento da impugnação, qual seja, o efetivo recolhimento do IRRF para os cofres públicos e o pagamento em duplicidade caso exigido novamente no presente processo. Ademais, alegou ser parte ilegítima para pleitear a restituição do eventual recolhimento indevido.

Não tem razão o recorrente. A decisão da DRJ foi absolutamente clara e didática na medida em que distingue a possibilidade de compensação prevista no art. 652 do RIR e a compensação como regra geral ocorrida ao final do exercício.

Desta feita, o regime diferenciado de compensação previsto no respectivo dispositivo exige características e provas específicas do tipo de serviço prestado. Entretanto, não restaria afastado o direito do contribuinte de se utilizar do IRRF ao final do exercício. Senão vejamos trechos da decisão:

É possível concluir que as importâncias recebidas pelas cooperativas médicas, decorrentes dos contratos firmados, relacionados à oferta do seguro (plano) de saúde, devem se sujeitar às regras de incidência do IRRF nos moldes das pessoas jurídicas em geral, inexistindo a possibilidade de qualquer compensação na forma do art. 652 do RIR/99.

No presente caso, cabe examinar se a documentação juntada aos autos pela contribuinte se afigura hábil para comprovar que o IRRF declarado por ela como crédito compensado no PER/DCOMP corresponde efetivamente ao imposto retido dos valores recebidos por serviços pessoais prestados por associados da cooperativa a pessoas jurídicas.

Uma vez que as faturas não detalham os valores relativos aos serviços pessoais efetivamente prestados por associados da cooperativa a pessoas jurídicas distinguindo-os dos demais custos e que a contribuinte não conseguiu comprovar por outro meio que os valores de imposto retido estariam vinculados ao tipo de remuneração aludida no *caput* do art. 652 do RIR/1999, não resta configurada a existência do direito creditório líquido e certo.

Assim é que, restou clara na decisão que não tendo o contribuinte cumprido os requisitos para a compensação prevista no art. 652 do RIR deveria ter se submetido às regras de incidência do IRRF nos moldes das pessoas jurídicas em geral. Não há que se falar, portanto, em pagamento em duplicidade, enriquecimento ilícito ou restituição de indébito, mas sim em cumprimento do previsto na legislação tributária.

Desta feita, não acolho a preliminar de nulidade arguida.

No mais, o Recurso Voluntário basicamente repete os argumentos já aduzidos em impugnação e devidamente enfrentados pela DRJ no acórdão recorrido e entendo que não há reparos a serem feitos na decisão.

Como dito no início do voto, no presente processo o agente fiscal aprofundou a investigação analisando detalhadamente o objeto dos contratos firmados e a vinculação dos serviços prestados a serviços pessoais prestados por seus associados.

No caso concreto, o que se verifica é que os contratos firmados são de planos de saúde, seja com valores pré ou pós fixados, e que por isso não seria possível individualizar o serviço prestado por seu associado para fins de cumprimento do art. 652.

E não estou nem adentrando ao mérito da distinção entre atos cooperados e não cooperados vez que esse não foi o fundamento do indeferimento no despacho decisório.

Por sua vez o contribuinte defende que não existe embasamento legal no despacho decisório, tendo cumprido exatamente o que determina a legislação tributária. Não é verdade.

O artigo 652 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000, de 1999, dispõe claramente o seguinte (grifos nossos):

“Art. 652. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte à alíquota de um e meio por cento 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** (Lei n.º 8.541, de 1992, art. 45, e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 64).

§ 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 (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 64, § 1º).

Por sua vez, a IN RFB nº 600, de 2005 (então vigente), dispõe em seu art. 33 que o crédito do IRRF de cooperativas de trabalho pode ser utilizado, ainda durante o ano da retenção, na compensação com débitos da cooperativa de trabalho relativos ao imposto de renda retido por ocasião do pagamento de rendimentos aos associados ou cooperados (código 0588 ou 3280), conforme abaixo:

Art. 33. 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.

§ 1º O crédito mencionado no caput que, ao longo do ano-calendário da retenção, não tiver sido utilizado na compensação do IRRF incidente sobre os pagamentos efetuados aos cooperados ou associados poderá ser objeto de pedido de restituição após o encerramento do referido ano-calendário, bem como ser utilizado na compensação de débitos relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 2º A compensação de que trata o caput e o § 1º será efetuada pela cooperativa de trabalho, associação de profissionais ou assemelhada na forma prevista no § 1º do art. 26.

Vê-se, portanto, que dentro da lógica da importância social da cooperativa e bem como a natureza pessoal dos serviços prestados pelos seus associados, estabeleceu-se um tratamento diferenciado quanto à possibilidade de compensação do IRRF dentro do mesmo mês com o imposto de renda devido pelo pagamento aos seus associados.

Assim, não haveria lógica em se exigir a retenção na fonte pagadora e no momento do pagamento aos seus associados que prestaram pessoalmente os serviços, para apenas possibilitar a compensação ao final do exercício. O objetivo da cooperativa é fortalecer determinada categoria, promovendo condições de competitividade que tais profissionais não obteriam isoladamente.

Entretanto, o art. 652 do RIR é absolutamente claro ao delimitar essa hipótese no caso de serviços pessoais prestados pelos seus associados. Ocorre que, na natureza dos contratos firmados pela Recorrente, bem como da análise das notas fiscais apresentadas, é impossível identificar qualquer serviço pessoal prestado pelos seus associados, exatamente por isso que ela não poderia se valer da hipótese prevista no respectivo dispositivo legal.

Isto não significa que o contribuinte estará impedido de utilizar-se do IRRF retido, mas deverá fazê-lo conforme a regra geral disponível para todos os demais contribuintes. Veja que o próprio §1º. do art. 33 da IN 600/2005 é claro ao possibilitar a compensação ao final do exercício.

Assim, não assiste razão ao recorrente nas arguições relativas à eventual enriquecimento ilícito, bis in idem ou pagamento em duplicidade. O que se verifica, por sua vez, é que o contribuinte tentou se valer de regra excepcional sem o cumprimento dos requisitos necessários para tanto, vez que não há qualquer demonstração de serviço pessoalmente prestado.

A fatura deveria discriminar os valores referentes aos serviços pessoais prestados por associados da cooperativa a pessoas jurídicas, inclusive em relação à coparticipação, para distingui-los dos valores referentes a mensalidades (preço pré-estabelecido), pois somente aqueles podem ser compensados na forma do § 1º do art. 652 do RIR/1999.

Nesse mesmo sentido, o MAFON 2007 (ano-calendário em que ocorreram as retenções informadas na DCOMP em exame), na seção que trata das retenções sobre serviços prestados por associados à cooperativa de trabalho, dispõe:

“ALÍQUOTA/BASE DE CÁLCULO

1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) sobre as importâncias pagas ou creditadas, relativas a serviços pessoais.

OBSERVAÇÕES:

1) Deverão ser discriminadas em faturas, as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados e as importâncias que corresponderem a outros custos ou despesas.

(...)”

Por todo o exposto, resta absolutamente acertada a decisão recorrida, razão pela qual também a mantenho pelos seus próprios fundamentos nos termos da faculdade garantida pelo RICARF.

Em razão disso, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva