



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15253.000125/2009-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.145 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de novembro de 2020  
**Recorrente** UNIMED UBERABA COOP. DE TRAB. MÉDICO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

COOPERATIVA DE TRABALHO. SERVIÇOS PRESTADOS A PESSOA JURÍDICA PELOS COOPERADOS. COMPENSAÇÃO.

Não demonstrada e nem comprovada a parcela não homologada, descabe provimento ao pleito do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Iágaro Jung Martins, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone.

## **Relatório**

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG, através do acórdão 09-36.422, que julgou PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

**Do litígio fiscal e manifestação de inconformidade:**

Por bem descrever os termos do litígio fiscal e respectiva manifestação de inconformidade, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Por meio do Despacho Decisório de fls. 295/298, a DRF em Uberaba não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 35505.87373.170904.1.3.05-0580 (fls. 01/17), relativa a crédito de imposto de renda retido na fonte - IRRF de cooperativas (código 3280, PA de dezembro/2002), com débitos de IRRF sobre rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício (código 0588, PA de janeiro/2003).

O Despacho Decisório de não homologação da compensação possui a seguinte ementa:

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IRRF. COOPERATIVAS. NÃO RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. EXIGÊNCIA DOS DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.**

*O imposto de renda retido na fonte decorrente das importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho relativos a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados poderá ser por elas compensado com o imposto de renda retido por ocasião do pagamento dos rendimentos a seus associados. Os valores excedentes, dentro de um determinado mês, podem ser compensados nas retenções relativas aos meses subsequentes, até dezembro, desde que dentro do mesmo ano calendário. Não restando comprovada a impossibilidade da compensação dentro do próprio ano calendário do IRRF Cooperativa, há de se não homologar a compensação e exigir os débitos indevidamente compensados.*

A interessada, então, apresentou manifestação de inconformidade às fls. 304/324, com juntada de documentos às fls. 325/598, na qual, consoante os argumentos ali aduzidos, ao final assim pediu:

*Pelo exposto, requer-se a reforma do despacho decisório proferido nos autos do processo administrativo em questão, para homologar integralmente a compensação procedida pela Impugnante, considerando:*

- (i) a decadência do direito do Fisco Federal em exigir tributos referentes a fatos geradores ocorridos anteriormente a 15 de setembro de 2004;*
- (ii) ultrapassada a preliminar de mérito suscitada, e com fulcro nas razões de fato e de direito elencadas, que se julgue procedente a presente manifestação de inconformidade, reformando-se o Despacho Decisório, tendo em vista:*
  - (a) o direito conferido pelo artigo 45 da Lei n.º 8.541/92 de compensação do Imposto retido pelas fontes pagadoras com o IRRF descontado dos cooperados mesmo após o fim do ano-calendário da retenção e, subsidiariamente, do direito conferido pela parte final do § 1º do artigo 41 da IN n.º 900/08 (compensação com qualquer tributo administrado pela RFB após o transcurso do ano-calendário) e;*
  - (b) a comprovação de direito da Impugnante aos créditos indevidamente glosados, não podendo ser imputada à Impugnante a responsabilidade pelo não cumprimento de obrigações acessórias e/ou principais pelo tomador de serviços;*

(iii) o reconhecimento do Fisco Federal, através do Parecer Normativo n.º 01/2002 de que da fonte pagadora não pode ser exigido o Imposto de Renda/retenção na fonte, na hipótese de pagamentos a pessoas físicas, após o transcurso do prazo de entrega de declaração de ajuste (no caso, abril de 2004).

Por fim, pleiteia pela conversão em diligência para, na busca da verdade material, seja demonstrada a existência do crédito a que tem direito a Impugnante.

### **Da decisão da DRJ:**

Ao analisar a manifestação de inconformidade, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por NEGAR PROVIMENTO TOTAL à mesma, da agora recorrente, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

COOPERATIVA DE TRABALHO. SERVIÇOS PRESTADOS A PESSOA JURÍDICA PELOS COOPERADOS. COMPENSAÇÃO.

Poderá ser utilizado na compensação de débitos relativos aos tributos administrados pela Receita Federal, o crédito do IRRF incidente sobre pagamento efetuado a cooperativa de trabalho, comprovadamente relativo a serviços pessoais prestados ou colocados à disposição por associados desta, 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.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, não se lhe aplicando o prazo decadencial para constituição do crédito tributário pelo lançamento.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Deve ser indeferido o pedido de diligência quando esse procedimento for prescindível para a solução do litígio.

Manifestação de Inconformidade Reconhecido em Parte

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para fundamentar a sua decisão final:

1. Do crédito em litígio

Quanto à matéria de direito que envolve o crédito em litígio, pertinente transcrever o art. 45 da Lei n.º 8.541/92, que dispõe sobre assunto:

*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 n.º 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 n.º 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 n.º 8.981, de 1995)*

Segundo a interpretação dada pelo Despacho Decisório contestado ao art. 45 da Lei n.º 8.541/92, a “possibilidade legal de compensação diretamente pelas cooperativas” do IRRF decorrente das importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho relativos a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados – IRRF Cooperativa (código 3280) restringe-se ao IRRF (código 0588) retido por ocasião do pagamento dos rendimentos a seus cooperados “no próprio ano calendário”.

Ocorre que o § 1º acima não faz qualquer restrição temporal para a compensação do IRRF Cooperativa com o IRRF código 0588. Portanto, a única limitação legal dessa natureza é o prazo de cinco anos estabelecido no art. 165 do CTN, em razão da segurança jurídica.

Ademais, não é razoável que a simples falta de compensação do IRRF Cooperativa com o IRRF código 0588 dentro do próprio ano calendário impeça as cooperativas de reaverem, em períodos posteriores, aquilo que lhe foi retido a maior. Tal interpretação permitiria o enriquecimento sem causa do Estado, contrariando as normas de Direito Público<sup>1</sup>.

No plano infralegal a matéria encontra-se atualmente disciplinada no art. 41 da IN RFB n.º 900/2008, o qual repetiu as disposições contidas na IN SRF n.º 460/2004 e na IN SRF n.º 600/2005:

*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.***

*§ 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 administrados pela RFB.***

*§ 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. 34.** [Grifei].*

<sup>1</sup> Nesse sentido, ver Acórdão 1º Conselho de Contribuintes n.º 106-16.155, sessão de 01/03/2007.

Embora todos esses atos normativos sejam posteriores à transmissão da DCOMP, eles só vêm a corroborar a tese ora defendida, inclusive facultando a compensação com outros tributos após o encerramento do ano calendário. Não faz sentido admitir vedação da compensação justamente com débito do IRRF código 0588 se, após o ano calendário da retenção, a cooperativa pode compensar o crédito de IRRF Cooperativa não utilizado com todos tributos administrados pela Receita Federal que admitem a compensação. Observo que a compensação do crédito de IRRF Cooperativa, seja durante o ano calendário da retenção ou depois deste, é sempre feita da mesma forma, ou seja, por meio de DCOMP.

Sendo assim, dentre os valores declarados no “Demonstrativo da Constituição do Crédito – IRRF Cooperativas”, constante da DCOMP em foco, deve ser **reconhecido o direito creditório** sobre o imposto retido sob o código 3280, na monta de **R\$ 5.068,45** (5.160,18 – 30,29 – 47,77 – 13,67), consoante os valores integralmente confirmados pelas fontes pagadoras e consolidados no “Anexo I – IRRF – CÓD. 3280 – Remuneração Serviços Prestados Associados Cooperativa de Trabalho” (fls. 289/290).

Vencida a matéria de direito, resta enfrentar a matéria de prova. A DRF de origem não aceitou os créditos informados no “Demonstrativo da Constituição do Crédito – IRRF Cooperativas” para os quais as fontes pagadoras informaram o IRRF como sendo do código 1708 – Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica ou deixaram de informar a retenção. Esses créditos não aceitos estão relacionados no “Anexo II – IRRF Códigos de Retenção Compensação Não Permitida” (fls. 291/292) e no “Anexo III – IRRF Retenções Não Confirmadas em DIRF e em Comprovante” (fls. 293/294).

Em sua defesa, a interessada alegou que se trata de equívoco das fontes pagadoras quanto ao código informado e que não pode ser prejudicada em razão disso. Para provar a procedência do crédito declarado, afirmou que *“a documentação anexa demonstra que, em todas as faturas apresentadas, encontra-se destacado o imposto retido, cuja retenção pela referida fonte, por sua vez, demonstra-se através de extratos bancários e informes de rendimentos, também anexos.”*

Versando o presente caso sobre compensação, cabe à interessada o ônus de provar a certeza e liquidez de seu crédito. A farta documentação juntada nesse intuito compõe-se de planilhas, comprovantes de rendimentos e de retenção na fonte, faturas e “Resumo das Faturas” (fls. 325/598).

Naturalmente, as planilhas e o “Resumo das Faturas”, desacompanhados dos documentos que respaldam os valores ali constantes, não são hábeis a comprovar o crédito alegado. Portanto, tais documentos devem ser considerados em conjunto com os comprovantes de rendimentos e de retenção na fonte e as faturas emitidas pela interessada<sup>2</sup>.

O exame das faturas demonstra que na grande maioria desses documentos o campo referente ao IRRF Cooperativa está preenchido com o valor zero. Dentre os valores de crédito declarados em DCOMP e glosados no Anexo II ou III, apenas quatro constam das faturas apresentadas.

As duas quantias constantes do Anexo II e das faturas devem ser reconhecidas como crédito, pois nesses casos há coincidência entre os valores informados pelas fontes pagadoras e os destacados na fatura pela interessada, indicando a ocorrência de

<sup>2</sup> Conforme o ADI COSIT n.º 01/93, “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 correspondem a outros custos ou despesas.”

erro de fato quanto ao código de receita informado pela fonte pagadora (código diverso em detrimento do código específico). Os valores a serem reconhecidos são de **R\$ 174,20** (Fundação de Ensino e Pesquisa de Uberaba – fl. 447) e de **R\$ 98,51** (Leonilda Tecidos de Uberaba – fl. 480).

Das outras duas quantias constantes do Anexo III e das faturas deve ser reconhecido como crédito apenas o valor de **R\$ 37,64**, referente à S/A Fáb. de Prod. Alimentícios Vigor. Isto porque, neste caso, a interessada juntou, além da fatura, o respectivo comprovante de rendimentos e de retenção na fonte (fls. 407 e 471), indicando, como no caso acima, a ocorrência de erro de fato quanto ao código informado pela fonte pagadora.

Já o outro valor, de R\$ 12,46, constante do Anexo III e da fatura de fl. 457, referente à Pacheco Melo e Pacheco Ltda, não deve ser aceito em virtude de constar apenas da fatura emitida pela própria interessada (prova unilateral), não havendo qualquer informação da fonte pagadora a respeito.

Por fim, quanto à diligência requerida, esse procedimento mostra-se prescindível, uma vez que os quesitos formulados são atinentes a provas que foram ou poderiam ter sido trazidas para exame da autoridade competente, ou em resposta à intimação realizada ou em sede de manifestação de inconformidade. Segundo o art. 15 do Decreto n.º 70.235/72, a manifestação de inconformidade deve ser instruída com os documentos em que se fundamenta.

Dessa forma, considero que os elementos contidos nos autos são suficientes para a solução do litígio e, com fundamento no art. 18 do Decreto n.º 70.235/72, **indefiro o pedido de diligência.**

## 2. Da exigência dos débitos

A alegação de decadência do lançamento fiscal não prospera, pois os débitos cujas compensações não foram homologadas foram constituídos por meio de confissão de dívida, e não de lançamento. A Receita Federal tem o prazo de cinco anos para homologar as compensações declaradas, contado da data da entrega da DCOMP, podendo o interessado contestar a não homologação, o que implica a suspensão do crédito tributário até a decisão definitiva na esfera administrativa. Tais assertivas estão legalmente previstas no art. 74, §§ 5º a 11, da Lei n.º 9.430/96.

Quanto ao Parecer Normativo SRF n.º 1/2002, o entendimento ali consubstanciado é que nos casos como o ora sob exame - em que há a retenção e o não recolhimento do imposto pela fonte pagadora - seja cobrado desta o imposto com os acréscimos legais cabíveis. Se assim não fosse, o contribuinte teria subtraído o valor do imposto em duplicidade, quando da retenção e quando do ajuste anual. Para que não haja dúvida, transcrevo o trecho pertinente da ementa do referido Parecer:

### *IRRF RETIDO E NÃO RECOLHIDO. RESPONSABILIDADE E PENALIDADE.*

*Ocorrendo a retenção e o não recolhimento do imposto, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, devendo o contribuinte oferecer o rendimento à tributação e compensar o imposto retido.*

Portanto, os débitos que não forem extintos pela compensação do crédito ora reconhecido devem ser objeto de cobrança, ressalvada a interposição de recurso voluntário por parte da interessada.

## 3 - Conclusão

Isto posto, voto por indeferir o pedido de diligência e, no mérito, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório no valor original de R\$ 5.378,80 (5.068,45 + 174,20 + 98,51 + 37,64) e

homologando a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 35505.87373.170904.1.3.05-0580, até o limite do crédito ora reconhecido.

### **Do Recurso Voluntário:**

Tomando ciência da decisão *a quo* em 23/02/2012, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 26/03/2012 (efls. 680 e segs.), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua manifestação de inconformidade, dos quais destaco abaixo:

- reclama por decadência, pois entendeu que passar 5 anos entre a data dos fatos geradores e a sua notificação da não homologação;
- reitera da existência do crédito a compensar – da retenção do imposto pelas fontes pagadoras;
- reclama por conversão do processo em diligência, em consagração ao princípio da verdade material.

Eis o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

#### *Do recurso voluntário:*

Como se depreende dos autos, o presente processo versa sobre a discussão remanescente do direito creditório pleiteado pelo contribuinte, que envolve valores de IRRF pleiteados, que não estavam nas DIRFs das fontes pagadoras, e nem destacadas suas retenções nas respectivas faturas, segundo a posição da DRJ.

A DRJ entendeu deu razão jurídica ao pleito do contribuinte, mas no momento de avaliar a comprovação destas retenções, não deu o direito para alguns valores.

Em sede de recurso voluntário, o contribuinte:

- reclama por decadência, pois entendeu que passar 5 anos entre a data dos fatos geradores e a sua notificação da não homologação;
- reitera da existência do crédito a compensar – da retenção do imposto pelas fontes pagadoras;
- reclama por conversão do processo em diligência, em consagração ao princípio da verdade material.

No que tange à alegação de decadência, ressalte-se que no presente caso está se tratando de per/dcomp, a qual a Receita Federal tem o prazo de cinco anos para homologar as compensações declaradas, contado da data da entrega da DCOMP, podendo o interessado contestar a não homologação, o que implica a suspensão do crédito tributário até a decisão definitiva na esfera administrativa. Tais assertivas estão legalmente previstas no art. 74, §§ 5º a 11, da Lei n.º 9.430/96.

Assim, REJEITO a alegação de decadência suscitada pelo contribuinte.

No que tange ao mérito, o contribuinte não apresentou nenhum elemento probatório na sua peça recursal para corroborar com suas alegações. Alega que as retenções foram comprovadas por outros meios na sua manifestação de inconformidade, e aduz que todas as retenções ocorridas foram com base no art. 652 do RIR/99 (retenções de cooperativas).

A decisão da DRJ analisou todos os elementos apresentados pelo contribuinte, reconhecendo boa parte destes, já que parte substancial já tinha sido reconhecida no despacho decisório, cuja análise foi manual.

Nos seus fundamentos, a decisão da DRJ desconsiderou alguns documentos apresentados que não estavam corroborados, por não serem hábeis a comprovar o crédito, já que derivados de planilhas e resumos gerados pelo próprio contribuinte. Nas suas palavras:

*Naturalmente, as planilhas e o “Resumo das Faturas”, desacompanhados dos documentos que respaldam os valores ali constantes, não são hábeis a comprovar o crédito alegado. Portanto, tais documentos devem ser considerados em conjunto com os comprovantes de rendimentos e de retenção na fonte e as faturas emitidas pela interessada.*

No exame dos elementos, considerou alguns valores que estavam declarados nas DIRFs de terceiros, superando o eventual erro de código de receita informado pela fonte pagadora, dadas as outras coincidências. Em outros valores, considerou o destaque em fatura. Os demais, ainda objeto de litígio, não concedeu o direito por conta da falta de elementos comprobatórios.

No seu recurso voluntário, o contribuinte procura rebater a posição da DRJ, sem agregar nenhum elemento, e requerendo reanálise dos mesmos, inclusive, propondo conversão de diligência.

Contudo, cabe ressaltar alguns detalhes do processo.

O PER/Dcomp foi analisada manualmente, com intimações e tentativas de esclarecimentos antes da emissão do despacho decisório. Já neste momento de auditoria, já houve a verificação e homologação de parte dos valores. Após esta análise foi emitido o despacho decisório (eFl. 300), cuja ciência foi tomada pelo contribuinte em 08/09/2009.

Após apresentar a manifestação de inconformidade, o contribuinte tomou ciência da decisão da DRJ em 23/02/2012, cujo processo está entrando em pauta agora.

Assim, houve mais de 10 (dez) anos para o contribuinte providenciar a documentação necessária, o que não o fez.

A decisão da DRJ fora bem clara da necessidade de comprovação, e isto está evidente nos autos.

Fico extremamente demasiado agora aventar a possibilidade de uma diligência como requerida, pelo que a REJEITO.

Destarte, entendo que não trazendo nenhum elemento comprobatório adicional e nem refutando a posição da unidade da RF e da DRJ, não cabe guarida ao pleito do crédito pretendido nos autos.

*Conclusão:*

Destarte, considerando o exposto acima, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges