



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15892.000005/2011-73  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-008.854 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 1 de setembro de 2020  
**Recorrente** UNIMED DE BAURU COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 30/04/2006

COOPERATIVA DE TRABALHO. DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS PESSOAIS NAS FATURAS.

As cooperativas de trabalho deverão discriminar, em suas faturas, os valores relativos a serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados ou cooperados.

Não é passível de compensação, na sistemática do art. 45 da Lei nº 8.541/92, o tributo retido na fonte quando não houve a discriminação, devendo a retenção ser utilizada somente na dedução do IRPJ devido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ao final do período de apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Ana Cláudia Borges de Oliveira, que deram provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo a compensação dos valores de retenção constantes nas Dirfs com o Código de Receita 3280.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-008.854 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 15892.000005/2011-73

## Relatório

Por bem transcrever a situação fática discutida nos autos, integro ao presente o relatório de lavra da Resolução nº 2402-000.734, desta 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 2ª Seção deste Colegiado, que converteu o julgamento em diligência em 15/3/2019.

Trata-se de recurso voluntário (fls. 939 a 949) pelo qual a recorrente se indispõe contra acórdão de manifestação de inconformidade (fls. 928 a 933) em que a autoridade de piso considerou improcedente pedido de compensação de IRRF (código 3280, referente ao mês de 04/2006) em relação a débitos da recorrente.

Conforme relato contido na decisão recorrida.

O despacho decisório de fls. 28/37 não homologou a compensação pleiteada de R\$ 42.788,25, por entender que as faturas apresentadas careciam de discriminação das importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados, apartadas das importâncias que corresponderiam a outros custos e despesas, para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda retido na fonte de que trata o art. 652 do RIR/99.

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 42/71 alegando em síntese que a documentação apresentada: a) relatório discriminando a fonte pagadora, CNPJ da fonte pagadora, valor líquido da fatura, valor do imposto de renda retido na fonte e número de títulos; b) cópia da fatura emitida ao tomador de serviço e o respectivo relatório extraído do sistema de conta a receber e os informes fornecidos pelas fontes pagadoras; comprovaria a regularidade e a regularidade dos valores retidos.

Em 14.08.2014, a manifestação de inconformidade apresentada foi julgada improcedente pela autoridade de piso, ao argumento de que os documentos trazidos pela contribuinte não atendiam a legislação de regência, tanto por não discriminarem as despesas e custos envolvidos, como por não especificarem os serviços pessoais prestadas, circunstâncias que impossibilitaram a apuração do IRRF a recuperar em relação à operação original, razão pela qual, entendeu aquela autoridade, que restava comprovada a comprovação do alegado crédito a compensar.

Cientificada de tal decisão, a contribuinte apresentou o recurso voluntário em apreço (em 19.09.2014), ratificando o pedido de suspensão da exigibilidade do crédito analisado, bem como pedindo a homologação do crédito compensado e a realização de diligência a fim de comprovar a retenção do IRF.

É o relatório.

Este Colegiado converteu o julgamento em diligência a fim de que a auditoria realize os procedimentos a seguir, fundamentais ao deslinde do presente caso:

- 1) intimar a empresa a apresentar eventuais comprovantes de rendimentos e retenções IRF, ainda não juntados aos autos (relacionados ao período em apreço);
- 2) confeccionar demonstrativo, objetivo e fundamentado, abordando ao menos: a) as retenções compensáveis descritas nos comprovantes de rendimentos relacionados ao caso, apresentadas pela recorrente; b) as eventuais retenções compensáveis nos termos dos demais documentos apresentados; e c) as retenções compensáveis declaradas em DIRF pelos tomadores (obs: apontar nos autos o elemento de prova).
- 3) intimar novamente a recorrente, concedendo-lhe prazo para manifestar quanto à informação obtida pela auditoria durante a diligência;

A Informação Fiscal Saort nº 51/2019, fls. 2.129/2.135 consignou que:

Da análise dos documentos constatou-se apenas a apresentação das notas fiscais, estando em sua maioria ilegível e imprestável como comprovante de retenção na fonte.

Com relação ao direito à restituição do imposto há a necessidade de uma análise criteriosa do contrato de prestação de serviços, porém, este não foi apresentado à fiscalização.

Igualmente não foram apresentados os “comprovantes de rendimentos” solicitados na intimação.

Sem a apresentação dos documentos solicitados não há como atestar a natureza das operações das quais decorreram os IRRF utilizados na Declaração de Compensação em análise, ou seja, se tais retenções decorreram da prestação de serviços pessoais prestados por associados da contribuinte às pessoas jurídicas contratantes, conforme dispõe a legislação retrocitada, condição necessária para que referidas retenções pudessem ser utilizadas na compensação pleiteada.

Também, no tocante a utilização do imposto de renda retido na fonte, impreterível se faz a posse do comprovante de retenção emitido pelas fontes pagadoras dos rendimentos, segundo preceitua o artigo 55 da Lei 7.450, de 23 de dezembro de 1985:

...

Diante do que foi explanado e considerando que não há valor apurado como passível de utilização a título de crédito de IRRF sobre cooperativa de trabalho relativamente ao período janeiro a fevereiro e abril e maio de 2006, a compensação dos débitos informados nas Declarações de Compensação analisadas no presente processo não será homologada.

O contribuinte tomou conhecimento do resultado da diligência em 9/12/2019, conforme termo de ciência de fls. 2.138, e manifestou-se contrariamente aos seus achados às fls. 2.141/2.150:

Preliminarmente, a defesa acusa a autoridade na unidade de jurisdição do sujeito passivo de desvio de finalidade, por não validar o direito creditório sob alegação de que as notas fiscais apresentadas eram ilegíveis e imprestáveis e pela ausência dos contratos de prestação de serviços. Não entende qual o critério usado na análise, pois apresentou todos os comprovantes de rendimentos, não dispondo de motivos para apresentar outros documentos, considerando-se que não foram solicitados pela Administração Tributária.

Entende que o resultado seria contraditório e inverídico, cerceia o devido processo administrativo e sua razoável duração, tendo o Auditor-Fiscal transcrito literalmente a redação já apresentada no acórdão de manifestação de inconformidade e desconsiderado os documentos carreados na diligência, inclusive não elaborando o demonstrativo objetivo e fundamentado. Como consequência, houve insubordinação aos princípios da razoabilidade e verdade material.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-008.854 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15892.000005/2011-73

## Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

A não homologação da declaração compensada está fundamentada na ausência de discriminação dos custos e das despesas envolvidos e da especificação de quais serviços foram prestados, de modo que o conjunto probatório não permitiu identificar em que incidiu a retenção na fonte, se naqueles ou noutros custos, despesas e taxas de administração, de fora da sistemática em análise.

Quanto a isto, o contribuinte declara ter juntado faturas onde havia menção expressa à base de cálculo do imposto retido na fonte.

Passo a decidir.

A compensação do imposto retido na fonte por cooperativas de trabalho está prevista no art. 45 da Lei nº 8.541/92, com redação dada pelo art. 64 da Lei nº 8.981/95:

Art. 45. Estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição. (Redação dada pela Lei nº 8.981, de 1995)

§ 1º O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados. (Redação dada pela Lei nº 8.981, de 1995)

§ 2º O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 8.981, de 1995)

Não está em debate a possibilidade de compensação direta entre o imposto retido na fonte pelos prestadores de serviços e o imposto retido na fonte devido quando dos pagamento (repasses) aos associados das cooperativas de trabalho, mas se houve ou não a discriminação tal como requerida no Ato Declaratório Cosit nº 1/93.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no art. 45. da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, declara:

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, à alíquota de cinco por cento<sup>1</sup>, sobre as importâncias pagas ou creditadas, pelas pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, deverá ser observado o seguinte:

---

<sup>1</sup> A alíquota de cinco por cento era anterior à modificação legislativa introduzida pela Lei nº 8.981/95, que reduziu a alíquota para um e meio por cento.

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.

O Despacho Decisório realizou a análise das faturas e detectou que a rubrica “Pós Pagamento – Serviços Cooperativos” não permite a discriminação se a retenção ocorreu somente sobre a parcela correspondente aos serviços pessoais prestados ou outros custos, despesas e taxas de administração sobre os quais não deveria incidir o imposto retido na fonte na sistemática do art. 45 da Lei n.º 8.541.

Da análise das faturas respectivas a referidos contratos acostadas aos autos evidencia-se que a contribuinte não especifica quais serviços pessoais foram prestados, bem como não há discriminação dos custos e despesas envolvidos. Nas faturas os serviços são discriminados apenas em “Serviços Coop. (Demonst. Faturamento)”, “Pós Pagamento — Serviços Cooperativos” e “Pós Pagamento — Serviços Não Cooperativos”, ou ainda, “Pós Pagamento — Serviços Auxiliares”. Já as notas fiscais foram emitidas com a descrição dos serviços como “Serviços Hospitalares”.

Tais fatos encontram-se em total desacordo com o disposto pelo artigo 45, e seu § 1º, da Lei n.º 8.541/92, com a redação dada pelo artigo 64 da Lei n.º 8.981/95, consolidado pelo artigo 652 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, Decreto n.º 3.000/99.

Consoante se verificou do exame das faturas exibidas em virtude de Intimação, os valores que a interessada pretende utilizar como créditos para a compensação tributária correspondem ao IRRF calculado sobre os valores da fatura informados no item “Pós Pagamento — Serviços Cooperativos”. Entretanto, tal discriminação genérica não permite identificarmos o que está incluído neste item e, portanto, se a retenção ocorreu somente sobre a parcela correspondente aos serviços pessoais prestados, haja vista que apenas esta pode ser utilizada na compensação solicitada e que, conforme contratos juntados pela contribuinte, há previsão de outros custos, despesas e taxas de administração sobre os quais não devem incidir o IR em tela.

Aqui, também ratifico os achados da autoridade fiscalizadora, pois não considero que a mera presença da rubrica Participação = Serviços Cooperativos em Faturas de Serviço se preste a ser prova apta e idônea a conferir certeza e liquidez ao crédito requerido pelo sujeito passivo. Ainda mais por haver faturas em que a rubrica “IR Lei 8541/92 ART. 45” apresenta um valor divergente daquele anterior.

Nas hipóteses de comprovação de direito creditório do contribuinte contra a Fazenda Nacional, os documentos por este produzidos (ex: notas fiscais, faturas etc) devem ser apreciados e valorados com maior escrutínio, a fim de não advir prejuízo irreversível ao Erário decorrente da homologação indevida da compensação declarada.

Pois a aferição da certeza e da liquidez do crédito tributário exige mais do que a apreciação de provas produzidas pelo próprio contribuinte em favor de seu direito postulado.

Se a escrituração contábil mantida em observância às disposições legais faz prova dos fatos nela registrados apenas quando estejam comprovados por documentos hábeis e idôneos aptos a este fim, na dicção do art. 967 do RIR/2018, assim também deve ser analisada a situação das faturas trazidas aos autos.

Entretanto, se as faturas não são documentos aptos à destacar os serviços pessoais praticados por associados da cooperativa, quais seriam? Aqueles que ajudassem na convicção de que os serviços cooperativos descritos fossem exclusivamente serviços pessoais prestados por

associados da cooperativa, p. ex., documentos particulares que evidenciasse, de forma analítica, quais foram os serviços cooperativos, de modo que a autoridade fiscal pudesse avaliar se atendem aos requisitos exigidos na Lei.

Sobre a força probante dos documentos particulares, recorro que estes comprovam a ciência, mas não o fato em si, na força do p. u. do art. 408 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal.

**Portanto, o contribuinte não se desincumbiu do ônus de provar o fato constitutivo de seu direito à compensação, nos termos do art. 373, I, do CPC, devendo ser mantida a glosa.**

Recordo que a não segregação ou discriminação dos serviços pessoais praticados por associados ou cooperados desautoriza o contribuinte a recorrer à sistemática do art. 45 da Lei n.º 8.541/92, por não estar individualizado adequadamente o serviço pessoal prestado por associado da cooperativa (ato cooperado), implicando no tratamento como se atos não cooperados fossem. Deste modo, as retenções sofridas somente poderiam ser utilizadas na dedução do IRPJ devido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ao final do período de apuração.

Tecerei ainda considerações sobre a conversão do julgamento em diligência e seus achados.

Após a decisão colegiada que converteu o julgamento em diligência, o sujeito passivo fora intimado a apresentar os comprovantes de rendimentos pagos ou creditados correspondentes às DCOMPs em análise, tendo reexibido aqueles oportunizados na ação fiscal, logo não inovando em matéria probatória.

A existência de inconsistências na Informação Fiscal, como apontadas na petição em resposta, não invalida o procedimento fiscal de glosa de compensações, mesmo porque suas conclusões servem meramente à formação do convencimento deste Colegiado, vide os arts. 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72, que pode desconsiderá-las caso assim entenda ser o caso. Ou seja, a Informação Fiscal *in casu* não constitui obrigação jurídico-tributária, como realizara o Despacho Decisório, daí porque inapta a produzir as nulidades invocadas (desvio de finalidade, violação dos princípios da razoabilidade, verdade material e duração razoável do processo), quando não, apenas o retorno à unidade de origem para refazer o trabalho.

De fato, as notas fiscais e os contratos de prestação de serviços a que a autoridade fiscal reporta-se a seguir somente podem referir-se àqueles apresentados durante a ação fiscal, pois, decerto, não houve intimação proveniente da diligência fiscal caminhando neste sentido, devendo referidas considerações serem ignoradas.

Da análise dos documentos constatou-se apenas a apresentação das notas fiscais, estando em sua maioria ilegível e imprestável como comprovante de retenção na fonte.

Com relação ao direito à restituição do imposto há a necessidade de uma análise criterioso do contrato de prestação de serviços, porém, este não foi apresentado à fiscalização.

Quanto ao parágrafo a seguir, entendo que a autoridade fiscal queria explicitar que não foram apresentados comprovantes de rendimentos que já não eram de seu conhecimento na glosa de compensações, devendo também este trecho não interferir em nosso convencimento.

Igualmente não foram apresentados os “comprovantes de rendimentos” solicitados na intimação.

Pessoalmente, entendo que a diligência era prescindível, daí porque não interferiu na formação do convencimento deste Conselheiro. A um porque a subsunção dos pagamentos pré-estabelecidos (ou atos não cooperados) à sistemática do art. 45 da Lei nº 8.541/92 tratava-se de matéria de direito, não de fato. A dois porque a diligência não se presta a suprir insuficiência de instrução probatória, a fim de que o contribuinte saneasse a ausência de discriminação dos serviços pessoais praticados por associados ou cooperados constantes nas Faturas de Serviços. Finalmente, como salientado pela defesa na manifestação de inconformidade, em instante algum houve questionamento, por parte da autoridade fiscalizadora, quanto a efetiva retenção na fonte, eis porque dispensável a reanálise dos comprovantes de rendimentos pagos que, repito, não eram fulcrais à resolução do litígio.

Concluo mencionando que o pedido de arquivamento do processo, em respeito à razoável duração do processo, não pode ser atendido por ausência de supedâneo legal.

## **CONCLUSÃO**

Voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem