



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



**Processo nº** 15892.000077/2010-30  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-001.200 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 04 de dezembro de 2019  
**Recorrente** UNIMED DE BAURU COOPERATIVA TRABALHO MÉDICO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. SERVIÇOS PRESTADOS PESSOALMENTE PELOS ASSOCIADOS A PESSOA JURÍDICA COMPENSAÇÃO.

A legislação permite que cooperativa de trabalho compense o imposto de renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos a seus cooperados com o imposto de renda retido na fonte sobre as importâncias recebidas de pessoas jurídicas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados desta. Como no presente caso não existe relação direta entre os valores recebidos, que geraram as retenções sofridas, e os valores pagos aos profissionais, que ocasionaram as retenções, as compensações não se enquadram na previsão legal do art. 45 da Lei nº 8.541/1992, não havendo previsão legal para a compensação realizada.

DIREITO CREDITÓRIO - ERRO DE FATO - NÃO COMPROVAÇÃO - AUSÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO.

A ausência de comprovação de erro de fato na informação do código de receita correto no DARF, bem como da liquidez e certeza do direito creditório, conforme o previsto no art. 170 do Código Tributário Nacional, acarreta o indeferimento do pleito.

DILIGÊNCIA. FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de realização de diligência que, além de não preencher os requisitos previstos no art. 16, inciso IV e § 1º, do Decreto 70.235/1972, com redação dada pelo art. 10 da Lei 8.748/1993, também é desnecessária, tendo em vista que, para comprovar os fatos alegados, bastaria a juntada, aos autos, da documentação comprobatória, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de n.º 16-59.005, proferido pela 5ª Turma da DRJ/ RPO, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade interposta pela Recorrente, não, portanto, o direito creditório pleiteado.

Fazendo um breve relato dos fatos, tem-se que a Recorrente transmitiu a Declaração de Compensação n.º 07345.03762.241104.1.3.05-2700 e informou como crédito a ser utilizado valores, recolhidos indevidamente, a título de IRRF incidente sobre cooperativas de trabalho, relativamente ao mês de outubro de 2004, no valor de R\$ 27.289,20.

Tal Declaração de Compensação foi retificada pela Declaração de Compensação n.º 41550.37734.071205.1.7.05-0119 e alterou o valor do crédito pleiteado para R\$ 27.217,21. Esta apontou, ainda, o seguinte débito a compensar:

Tabela 1 – Débitos a Compensar

Código do Tributo	Período de Apuração	Vencimento	Valor Original
0588	3ª sem/Nov/2004	24.11.2004	27.217,21

Ao ter sua declaração de compensação analisada, a Recorrente foi intimada a apresentar, no prazo de 20 dias, cópia dos Comprovantes de Rendimentos de Imposto de Renda Retido na Fonte informados na declaração de compensação e não localizados nos sistemas da RFB.

Em 29.04.2010, antes do término do prazo estipulado, a Recorrente solicitou prorrogação de prazo para atendimento de referida intimação. Entretanto, tal solicitação foi indeferida, tendo em vista que os documentos solicitados são de guarda obrigatória e deveriam estar a disposição do Fisco quando requeridos e, uma vez que a utilização do IRRF pleiteada no presente processo pressupõe a posse dos referidos comprovantes de rendimentos.

Assim, a Recorrente não atendeu a intimação, haja vista que não apresentou os documentos nela requeridos.

Impende consignar que as pesquisas efetuadas aos sistemas da RFB e utilizadas na análise do presente processo encontram-se acostadas ao processo n.º 15892.000076/2010-95.

Mas, por intermédio do despacho decisório, foi homologada parcialmente a compensação pleiteada até o limite de R\$ 14.178,84, posto que a autoridade fiscal considerou válidas as retenções do imposto informadas pela Recorrente na declaração de compensação e efetuadas pelas fontes pagadoras sob o código de receita 3280, confirmadas por consulta aos sistemas da RFB (Dirf), bem como as retenções do imposto efetuadas que, embora não informadas em Dirf pelas fontes pagadoras, foram comprovadas mediante a apresentação de Comprovantes de Rendimentos emitidos sob o código de receita 3280.

Com relação às retenções informadas pela Recorrente na declaração de compensação e efetuadas pelas fontes pagadoras sob os códigos de receita 1708 e 8045, estas não podem ser utilizadas na compensação pretendida, uma vez que não se referem a imposto de renda retido sobre pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho, não atendendo, portanto, ao disposto no artigo 45 da Lei 8.541/92, que preceitua que o IRRF sobre serviços pessoais prestados por cooperativa de trabalho ou colocados a disposição poderão ser compensados com o imposto que couber a elas reter quando do pagamento dos rendimentos aos seus associados.

Entretanto, referidas retenções (códigos 1708 e 8045) são consideradas antecipação do imposto de renda devido, podendo ser utilizadas na Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica - DIPJ como dedução do imposto a pagar ou na apuração de saldo negativo de IRPJ.

Também não podem ser utilizadas na compensação solicitada, as retenções efetivadas sob os códigos de receita 6147 e 6190, por não atenderem ao disposto no artigo 45 da Lei 8.541/92, uma vez que se referem, respectivamente, às retenções efetuadas quando do pagamento por órgão público pelo fornecimento de produtos e pela prestação de serviços. Contudo, tais retenções poderão ser utilizadas na dedução do imposto de renda a pagar ou na apuração de saldo negativo, observando-se que como referidos códigos abrangem diversos tributos, a parcela a ser utilizada em tal dedução é a correspondente ao IRPJ. As demais parcelas, no entanto, podem ser utilizadas na dedução de cada espécie de contribuição social, conforme estabelece o artigo 7º da IN SRF n.º 480/2004

A autoridade fiscal fez observar, ainda, que no tocante as retenções informadas pelas fontes pagadoras sob o código de receita 5952, por se referirem a retenções efetuadas a título de CSLL, PIS e Cofins, não podem ser utilizadas na compensação pleiteada. Entretanto, tais retenções podem ser utilizadas na dedução de referidas contribuições, na proporção da alíquota correspondente a cada espécie de contribuição, conforme disposto pelo artigo 5º da IN SRF n.º 381/2003.

Para melhor compreensão, a parte dispositiva do referido despacho decisório segue transcrita:

(...)

DECIDO:

HOMOLOGAR a compensação pleiteada até o limite do crédito demonstrado na tabela “Anexo Demonstrativo de Validação dos IRRF Informados no PER/DCOMP”, no valor de R\$ 14.178,84 (quatorze mil, cento e setenta e oito reais e oitenta e quatro centavos), a título de IRRF sobre cooperativas de trabalho, relativamente ao mês de outubro de 2004, observando-se quanto aos acréscimos legais o disposto no artigo 72, parágrafo 5º, inciso II da IN RFB n.º 900/2008;

NÃO HOMOLOGAR a compensação pleiteada no que sobejar o crédito demonstrado na tabela “Anexo Demonstrativo de Validação dos IRRF Informados no PER/DCOMP, no valor de R\$ 14.178,84 (quatorze mil, cento e setenta e oito reais e oitenta e quatro centavos), a título de IRRF sobre cooperativas de trabalho, relativamente ao mês de outubro de 2004, observando-se quanto aos acréscimos legais o disposto no artigo 72, parágrafo 5º, inciso II da IN RFB nº 900/2008;

O Despacho Decisório em questão teve a seguinte ementa:

Assunto:

Declaração de Compensação que utiliza crédito decorrente de IRRF sobre cooperativas de trabalho referente a outubro de 2004.

Ementa:

.Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte à alíquota de 5% as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais e assemelhados, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou /colocados à disposição. O imposto retido poderá ser compensado pelas cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhados com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados.

Compensação Homologada Parcialmente

Cientificada, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que de acordo com a decisão recorrida as pessoas jurídicas contratantes da cooperativa de trabalho teriam cometido equívoco quando da eleição dos códigos de receita, o que não poderia obstar a compensação.

Além disso, juntou aos autos cópias do livro razão as quais demonstrariam que as retenções de IRRF, de fato, referiam-se a pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho, conforme o art. 45 da Lei nº 8.541/1992. Ao final, requereu fosse reformada a decisão recorrida e declarado procedente em sua integralidade o pedido de compensação formalizado em PER/DCOMP.

Por sua vez, a DRJ, ao analisar a manifestação de inconformidade interposta e os documentos carreados aos autos, entendeu por bem indeferir a compensação em discussão, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF

Ano-calendário: 2004

DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.

Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito tributário não reconhecido.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário, visando à reforma do acórdão de piso e, para tanto, reiterou as alegações delineadas por ocasião da manifestação de inconformidade, nos seguintes termos:

## II – DO DIREITO

O crédito de R\$ 27.217,21 (vinte e sete mil duzentos e dezessete reais e vinte e um centavos) originou-se de retenções sofridas pela Recorrente referente à prestação de serviços (código 3280 – remuneração sobre serviços prestados por cooperativas de trabalho) a pessoas jurídicas.

Conforme já demonstrado na Manifestação de Inconformidade apresentada, em que pesem as tomadoras de serviços terem efetuado algumas retenções sobre os códigos de receita equivocados, é evidente que tais retenções foram realizadas em razão do disposto no art. 45 da Lei nº 8.541/92, como inclusive reconhece a própria autoridade administrativa no despacho emitido.

O despacho foi emitido em razão das retenções realizadas pelas <sup>DQUIU</sup> fontes pagadoras e não confirmadas pela Receita Federal do Brasil:

(...)

Conforme se verifica nas faturas anexas, o valor declarado pela Recorrente no PER/DCOMP corresponde ao real valor retido pela fonte pagadora.

(...)

Verifica-se pela leitura da decisão que o equívoco cometido pelas pessoas jurídicas contratantes da cooperativa de trabalho, quando da eleição dos códigos de receitas, não pode obstar a compensação, desde que nos autos constem elementos que comprovam a veracidade dos fatos.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já manifestou, por diversas vezes, entendimento no sentido de que o crédito do contribuinte pode ser reconhecido através de comprovação por documentação hábil e idônea.

Assim, por meio da juntada das faturas geradas aos clientes, resta mais que comprovado que realmente houve a prestação de serviços e os respectivos valores pagos e retidos pelas fontes pagadoras no total de R\$ 27.217,21 (vinte e sete mil duzentos e dezessete reais e vinte e um centavos). Portanto, a Recorrente recebeu efetivamente o valor das faturas deduzindo o imposto retido (IRRF).

(...)

Posto isso, tendo em vista os motivos e razões de direito acima expostos, e a conseqüente inexistência de fundamento para a não homologação da Declaração de Compensação, requer a Recorrente:

(i) O recebimento e processamento do presente RECURSO VOLUNTÁRIO, em seus regulares efeitos, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário sob análise, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/66, garantindo em razão disto, o regular funcionamento de Certidões Negativas de Débito, necessárias à continuidade das atividades desenvolvidas pela impugnante, sob pena de responsabilidade funcional;

(ii) A homologação da compensação pretendida, uma vez que, como demonstrado, a origem do crédito pautou-se na legislação tributária vigente e regulamentações da própria Receita Federal, expedindo, ao final, acórdão com o ato homologatório das compensações enviadas, declarando assim a extinção total do crédito tributário e posterior arquivamento do processo em referência.

(iii) Requer a diligência no estabelecimento da recorrente com o fim de comprovar o efetivo recebimento das faturas com o valor deduzido do IRRF.

(...)

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme relatado, foi reconhecido (pela DRF e confirmado pela DRJ) parte do direito creditório informado pela Recorrente na declaração de compensação em discussão, referente às retenções de IRRF efetuadas pelas fontes pagadoras, sob o código de receita 3280, confirmadas por consulta aos sistemas da RFB (Dirf), bem como no tocante àquelas retenções que, embora não informadas em tais declarações pelas fontes pagadoras, foram comprovadas mediante a apresentação de Comprovantes de Rendimentos emitidos sob o mesmo código de receita.

No concernente às retenções informadas pela Recorrente Per/Dcomp e efetuadas pelas fontes pagadoras sob os códigos de receita 1708, 8045 e 6256, decidiu-se que elas não poderiam ser utilizados na compensação pretendida, uma vez que não se referiam a imposto de renda retido sobre pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho, não atendendo, portanto, ao disposto no artigo 45 da Lei nº 8.541/92.

Entretanto, ficou, ainda, consignado no acórdão de piso, que referidas retenções (códigos 1708, 8045 e 6256) devem ser consideradas antecipação do imposto de renda devido, podendo ser utilizadas na Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica – DIPJ como dedução do imposto a pagar ou na apuração de saldo negativo de IRPJ.

Igualmente não podem ser utilizadas na compensação, as retenções efetivadas sob os códigos de receita 6147 e 6190, por não atenderem o disposto no artigo 45 da Lei nº 8.541/92, uma vez que se referem, respectivamente, a retenções efetuadas quando do pagamento por órgão público pelo fornecimento de produtos e pela prestação de serviços.

Contudo, tais retenções poderiam ser utilizadas na dedução do imposto de renda a pagar ou na apuração de saldo negativo, observando-se que como referidos códigos abrangem diversos tributos, a parcela a ser utilizada em tal dedução é a correspondente ao IRPJ. As demais parcelas, no entanto, podem ser utilizadas na dedução de cada espécie de contribuição social, conforme estabelece o artigo 7º da IN SRF nº 480/2004.

Da mesma forma, as retenções informadas pelas fontes pagadoras sob os códigos de receita 5952 e 6230, por se referirem a retenções efetuadas a título de CSLL, PIS e Cofins, não podem ser utilizadas na compensação pleiteada, mas sim ser utilizadas na dedução de tais contribuições, na proporção da alíquota correspondente a cada espécie de contribuição, no caso do código 5952, conforme disposto pelo art. 5º da IN SRF nº 381/2003.

**Portanto, o cerne da discussão, ora analisada, refere-se à parcela do direito creditório não reconhecido pelo acórdão de piso, por ausência de comprovação, decorrente de retenções efetuadas pelas fontes pagadoras sob os seguintes códigos de receita: 1708 (retenções sobre remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica), 8045 (retenções sobre rendimentos de outras espécies), 6147 (retenções sobre pagamento por órgão público), 5952 (retenções a título de CSLL, PIS e Cofins).**

**A litigiosidade alcança, também, o suposto crédito alusivo aos comprovantes de rendimentos apresentados pela Recorrente, com código de receita 1708, mas que, de acordo com o decidido, não se refeririam a IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho, tendo em vista a falta de correspondência com a hipótese prevista no artigo 45 da Lei nº 8.541/92.**

Inicialmente, importante se demonstra a feitura das seguintes considerações.

As sociedades cooperativas devem se constituir conforme as disposições da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, observando-se, ainda, o disposto nos arts. 1.093 a 1.096 do Código Civil. Visando diferenciar os atos cooperativos e não-cooperativos a Lei nº 5.764, de 1971, que prevê:

Art. 85. As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

Art. 88. Poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.168-40, de 24 de agosto de 2001)

Art. 88 - A. A cooperativa poderá ser dotada de legitimidade extraordinária autônoma concorrente para agir como substituta processual em defesa dos direitos coletivos de seus associados quando a causa de pedir versar sobre atos de interesse direto dos associados que tenham relação com as operações de mercado da cooperativa, desde que isso seja previsto em seu estatuto e haja, de forma expressa, autorização manifestada individualmente pelo associado ou por meio de assembleia geral que delibere sobre a propositura da medida judicial. (Incluído pela Lei nº 13.806, de 2019) [...]

Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

À luz dos referidos dispositivos legais, deduz-se que atos cooperativos são os atos praticados entre a cooperativa e seus associados, entre seus associados e a cooperativa, e pelas cooperativas entre si quando associadas, sempre visando a consecução dos objetivos sociais. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Diferentemente, os atos não cooperativos são aqueles que importam em operação com terceiros não associados, ou seja, inclui a contratação de bens e serviços de terceiros não associados. Nesse sentido, as cooperativas pagarão o IRPJ sobre o resultado positivo das operações e das atividades estranhas a sua finalidade, ato não cooperativo, isto é, serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.761, de 1971.

No caso específico de cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, a Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, com redação dada pela Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, assim determina:

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)

Essa questão está regulamentada no art. 33 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, no art. 33 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, no art. 41 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, no art. 48 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 82 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017 e no § 14 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Por seu turno a Solução de Consulta Cosit/RFB n.º 59, de 30 de dezembro de 2013, prevê:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF PLANOS DE SAÚDE. MODALIDADE DE PRÉ-PAGAMENTO. DISPENSA DE RETENÇÃO.

Os pagamentos efetuados a cooperativas operadoras de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos de plano privado de assistência à saúde a preços pré-estabelecidos (contratos de valores fixos, independentes da utilização dos serviços pelo contratante), não estão sujeitos à retenção do Imposto de Renda na fonte.

As importâncias pagas ou creditadas a cooperativas de trabalho médico, relativas a serviços pessoais prestados pelos associados da cooperativa, estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de um e meio por cento, nos termos do art. 652 do Regulamento do Imposto de Renda.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.656/1998, art. 1º, I; RIR, arts. 647, caput e § 1º, e 652; PN CST n.º 08/1986, itens 15, 16 e 22 a 26. [...]

Conclusão 15.

Ante o exposto, proponho que se responda à consulente que:

a) as receitas por ela obtidas, na condição de operadora de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos pactuados com pessoas jurídicas na modalidade de pré-pagamento, que estipulem o pagamento mensal de valores fixos pelo contratante, não estão sujeitas à retenção na fonte do Imposto de Renda prevista no art. 647 do Regulamento do Imposto de Renda; e

b) as importâncias a ela pagas ou creditadas por pessoas jurídicas, relativas a serviços pessoais prestados a tais pessoas jurídicas, ou colocados à disposição delas, pelos associados da cooperativa, estarão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 1,5% (um e meio por cento), nos termos do art. 652 do Regulamento do Imposto de Renda.

Ainda sobre a matéria consta na Solução de Consulta Cosit/RFB n.º 15, de 14 de março de 2018:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

COOPERATIVAS SINGULARES TRABALHO MÉDICO. SERVIÇOS PESSOAIS PRESTADOS POR COOPERADOS PESSOAS FÍSICAS. SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS PESSOAS JURÍDICAS. RETENÇÃO NA FONTE.

Nos pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a cooperativas singulares de trabalho médico, na condição de intermediárias de contratos executados por cooperativas singulares de trabalho médico, será retido:

- a) o IRRF à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 652 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, das cooperativas singulares;
- b) o IRRF à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 647 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares; e
- c) o IRRF à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999, sobre o valor correspondente à comissão ou taxa de administração, a ser retido da cooperativa singular, caso receba valores a esses títulos na intermediação.

Não haverá retenção do imposto sobre renda pelas cooperativas singulares no repasse feito por estas às cooperadas, pessoas jurídicas.

Dispositivos legais: Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 45; RIR/1999, arts. 647 e 652; [...]

34. [...]

II - Nos pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a cooperativas singulares de trabalho médico, deverá ser observado o seguinte:

- a) será retido o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 652 do RIR de 1999, sobre as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, das cooperativas singulares;
- b) será retido o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), de que trata o art. 647 do RIR de 1999, e as contribuições de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre as importâncias relativas a serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares;
- c) será retido das federações o IR na fonte à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999, sobre o valor correspondente à comissão ou taxa de administração, caso as cooperativas singulares atuem como intermediadoras.

III - Para os fins das retenções previstas no item II, a cooperativa singular de trabalho médico, deverá apresentar faturas ou documento de cobrança de sua emissão, segregando os valores a serem pagos, observando-se o seguinte:

- a) emitir fatura e nota fiscal somente em relação ao valor correspondente à comissão ou taxa de administração, como intermediadora, a qual se sujeita à incidência da retenção do imposto de renda na fonte a alíquota de 1,5% (um e meio por cento) de que trata o art. 651, inciso I do RIR, de 1999; e
- b) emitir faturas e notas fiscais, e nessas faturas deverão ser segregadas as parcelas referentes aos serviços pessoais dos cooperados, pessoas físicas, dos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, das cooperativas singulares, da seguinte forma:

b.1) valores relativos aos serviços pessoais prestados por cooperados, pessoas físicas, cabendo a retenção e o recolhimento, em nome da cooperativa singular que tenha concorrido para a prestação de serviços no período sob cobrança, de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) de imposto de renda, na forma prevista na alínea “a” do item II; e

b.2) valores relativos aos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, da cooperativa singular, cabendo a retenção de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) de imposto de renda de que trata o art. 647 do RIR de 1999, e de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos), relativos à CSLL, à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep, a ser retido individualmente de cada cooperado pessoa jurídica.

IV - Para os fins do disposto no item III, as cooperativas singulares de trabalho médico deverão apresentar faturas ou documento de cobrança de sua emissão, acompanhadas das notas fiscais emitidas pelas cooperadas pessoas jurídicas, e nessas faturas deverão ser segregadas as parcelas referentes aos serviços pessoais dos cooperados, pessoas físicas, dos serviços prestados pelas cooperadas, pessoas jurídicas, na forma prevista nas subalíneas “b.1” e “b.2” do item III.

V - A beneficiária das importâncias pagas ou creditadas, para efeito da retenção na fonte de que trata o art. 652 do RIR/1999, é a cooperativa de trabalho singular, cujos associados, pessoas físicas, prestaram serviços pessoais à pessoa jurídica tomadora dos serviços, e a retenção deverá ser feita pela contratante, em nome da cooperativa singular que tenha concorrido com a prestação de serviços no período sob cobrança.

VI - A beneficiária das importâncias pagas, para efeito da retenção na fonte de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, e o art. 647 do RIR/1999, é a cooperada pessoa jurídica que presta serviços a outra pessoa jurídica, e a retenção deverá ser feita pela contratante, em nome de cada cooperado pessoa jurídica que tenha concorrido com a prestação de serviços no período sob cobrança.

VII - O imposto retido na forma da alínea “a” do item II será compensado (deduzido) pelas cooperativas singulares por ocasião do pagamento efetuado, individualmente, a cada cooperado pessoa física que prestou os serviços constantes da fatura ou nota fiscal emitida pela cooperativa singular, sendo, portanto, as cooperativas singulares responsáveis pelo fornecimento do comprovante de rendimentos de que trata a IN RFB nº 1.215, de 15 de dezembro de 2011, ao cooperado, bem como, de incluir tais rendimentos e as respectivas retenções de IRRF, de cada cooperado, descontado o IRRF de 1,5% já retido por antecipação, em suas respectivas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf).

VIII - A retenção de que trata o art. 30 da Lei nº 10.833, de 2003, deverá ser efetuada pela pessoa jurídica tomadora do serviço em nome do cooperado pessoa jurídica, que poderá deduzi-la da CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins devidas.

IX - Não haverá retenção das contribuições pelas cooperativas singulares no repasse feito por estas às cooperadas, pessoas físicas ou jurídicas.

X - Não haverá retenção do imposto sobre renda pelas cooperativas singulares no repasse feito por estas às cooperadas, pessoas jurídicas.

XI - Caso a fonte pagadora seja órgão público federal ou uma das pessoas jurídicas enumeradas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, o procedimento de retenção deve obedecer à disciplina do art. 26 da IN RFB nº 1.234, de 2012, e não às conclusões expostas nos itens II a VIII desta conclusão.

Em relação às retenções mencionadas na Solução de Consulta Cosit/RFB nº 15, de 14 de março de 2018, tem-se que:

<b>Código</b>	<b>Especificação da Receita</b>	<b>Fato Gerador</b>	<b>Alíquota</b>
3280	Pagamentos a Cooperativas de Trabalho e Associações Profissionais ou Assemelhadas (art. 45 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 64 da Lei n.º 8.981, 20 de janeiro de 1995 e art. 652 do RIR, de 1999).	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.	1,5%
8045	Comissões e corretagens pagas e serviços de propaganda à pessoa jurídica (art. 53, Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985 e art. 651 do RIR, de 1999)	Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas	1,5%
1708	Rendimentos de Serviços Profissionais Prestados por Pessoas Jurídicas (art. 52 da Lei 7.450, de 23 de dezembro de 1985, e art. 647, do RIR, de 1999)	Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional	1,5%
5952	Retenção na Fonte sobre Pagamentos a Pessoa Jurídica Contribuinte da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep (art. 30 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa SRF n.º 459, de 17 de outubro de 2004)	Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e de locação de mão de obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela prestação de serviços profissionais.	4,65%
6147	Retenção de Tributos e Contribuições (art. 64 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 11 de janeiro de 2012)	Pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços tais como de alimentação e de energia elétrica, entre outros estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social -COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.	5,85%
6190	Retenção de Tributos e Contribuições (art. 64 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 11 de janeiro de 2012)	Pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, tais como de abastecimento de água e de telefone, entre outros estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.	9,45%

Inferese de tais esclarecimentos que as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho médico, na condição de operadoras de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos pactuados na modalidade de “custo operacional”

relativas ao ato cooperado, ou seja, a serviços pessoais prestados pelos associados da cooperativa, ou colocados à sua disposição, estão sujeitas à retenção de IRRF, código 3280, prevista no regramento específico do art. 45 da Lei n.º 8.541, de 1992, com a redação dada pelo art. 64 da Lei n.º 8.981, de 1995.

Desta forma, a DRF considerou como correto o Despacho Decisório que reconheceu tão somente o direito creditório referente ao IRRF, código 3280.

Entretanto, consoante seus argumentos, a Recorrente faria jus à totalidade do crédito pleiteado, já que a fontes pagadoras incorreram em erro na informação dos códigos de receitas (1708 - retenções sobre remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica, 8045 - retenções sobre rendimentos de outras espécies, 6147 - retenções sobre pagamento por órgão público, 5952- retenções a título de CSLL, PIS e Cofins) em DIRF, em comprovantes anuais de rendimentos e em DARF.

Isto porque, o código correto de arrecadação seria o de n.º 3280 relativo ao IRRF - Outros Rendimentos - Pagamento PJ a cooperativa de trabalho e que um mero equívoco material na eleição do código da receita não teria o condão de obstar a compensação pretendida pela Recorrente.

Assim sendo, de acordo com a Recorrente, as retenções discriminadas em PER/DCOMP teriam incidido sobre importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas como contrapartida por serviços prestados pela contribuinte, na condição de cooperativa de trabalho, nos termos do citado art. 45 da Lei n.º 8.541/92. Porém, razão não lhe assiste.

Da leitura do dispositivo, verifica-se que a legislação restringe a compensação do imposto incidente sobre o montante pago ou creditado por pessoas jurídicas à cooperativa de trabalho (como é o caso da recorrente) **quando se trata de serviços pessoais que lhes foram prestados pelos seus associados**, que devem ser retidos com o código de receita 3280. A própria Recorrente traz no recurso voluntário a especificação deste código de receita, vinculando ao artigo 45 da Lei n.º 8.541/92).

Ante tal situação, caberia à Recorrente fazer prova da efetividade e natureza das atividades por ela desenvolvidas, no período analisado, qual seja, janeiro de 2005, sujeitas às retenções do imposto a que se refere o art. 45 da Lei n.º 8.541/92, de modo a afastar as inconsistências verificadas pela autoridade fiscal (e confirmadas pela DRJ), e corroborar a tese alegada.

Todavia, a Recorrente não apresentou documentos hábeis à comprovação do alegado direito. Com efeito, não foram juntados aos autos documentos fiscais (notas fiscais de prestação de serviços) e respectivos registros contábeis capazes de demonstrar a efetividade e natureza de cada operação sujeita à retenção do imposto de renda na fonte, sua regular escrituração contábil e do respectivo imposto a recuperar, nos termos da legislação de regência.

Ora, a falta de tais elementos impossibilita exame do cômputo do IRRF a restituir, na contabilidade da Recorrente, em correlação com a respectiva operação que deu origem ao suposto crédito, restando assim não comprovado o alegado direito creditório passível de compensação.

**Os documentos intitulados “faturas”, as quais foram discriminadas no Recurso Voluntário, bem como as cópias anexadas aos autos por ocasião da apresentação da peça recursal, são de controle interno da Recorrente, sem qualquer força probatória e não substituem a documentação fiscal (notas fiscais de prestação de serviços) para efeitos da necessária e indispensável instrução probatória.**

Releva ressaltar que tais documentos até poderiam ser considerados hábeis para a demonstração pretendida, caso estivessem acompanhados de elementos probatórios acerca da efetividade e natureza da operação comercial sujeita à retenção do imposto e de sua regular escrituração na contabilidade da Recorrente, os quais não constam nos presentes autos, caso contrário poder-se-ia, inclusive aplicar o disposto na Súmula CARF n.º 143, *in verbis*:

“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”.

Quanto ao suposto equívoco, da fonte pagadora, no tocante aos códigos de receita, ressalte-se que a conduta adequada a ser adotada neste caso, pela Recorrente, seria a retificação do Darf (Redarf) informando o código 3280, por ela considerado como correto. Destarte, para cada pedido de retificação deveria ter sido preenchido um Redarf, cujo procedimento é de responsabilidade personalíssima da pessoa jurídica.

A autoridade julgadora não tem competência para alterar código de DARF. Isso é feito pelo contribuinte junto da DRF de origem. Ademais, o procedimento de redarf não se submete ao rito do 70.235/72.

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir provas em conjunto; com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Desta maneira, caberia à Recorrente ter demonstrado o equívoco da fonte pagadora, e não apenas alegar que, por se tratar de cooperativa, toda retenção deveria se dar com o código 3280. Contudo, a Recorrente não carrou aos autos documentos de sua contabilidade que dessem suporte ao reconhecimento do crédito pleiteado, mesmo sendo seu o ônus da prova. Assim, é o contribuinte quem deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ademais, essa Julgadora entende que a juntada de documentos pode ser admitida, ainda que produzidos em sede de interposição do Recurso voluntário. Essa possibilidade jurídica encontra-se expressamente normatizada pela interpretação sistemática do art. 16 e do art. 29 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, em casos específicos como o ora analisado, o que, como dito, não se deu.

Afinal, a autoridade julgadora deve se orientar pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos. O princípio da ampla defesa, por outro lado, garante ao contribuinte o direito de defender-se plenamente de todos os fatos e fundamentos dentro do processo administrativo.

O contrário - homologar a compensação sem os documentos contábeis indispensáveis - não é observar ao princípio da verdade material, mas agir de forma impudente, pois com base nas declarações e documentos constantes no processo não há como validar os créditos, e, por conseguinte, não pode ser identificada a liquidez e certeza dos créditos em discussão nestes autos (art. 170 CTN).

Que fique claro: nas declarações de compensação ou pedidos de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, nos termos já mencionados, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação.

O ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário, no qual cabe ao Fisco provar a ocorrência do fato gerador, e em processos relativos a pedidos de ressarcimento e compensação, em que cabe ao contribuinte provar o seu direito de crédito.

Verifica-se que os dados presumidamente errados não podem ser considerados, pois não foram produzidos no processo elementos de prova que evidenciem as alegações da Recorrente (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional e 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Concluo, portanto, que não foram juntados aos autos os documentos fiscais (notas fiscais de prestação de serviços) e respectivos registros contábeis, capazes de demonstrar a efetividade e natureza de cada operação sujeita à retenção do imposto na fonte, sua regular escrituração contábil, e do respectivo imposto a recuperar, nos termos da legislação de regência, referente ao mês de outubro de 2004.

Logo, a ausência de tais elementos, nos autos, impossibilita exame da apuração do IRRF a recuperar, na contabilidade da interessada, em correlação com a operação que o originou, restando assim prejudicada a comprovação do alegado crédito a compensar e devendo ser mantido acórdão de piso.

Salienta-se, outrossim, não ser o caso de deferimento do pedido de diligência, como pleiteou a Recorrente.

Destaque-se que as diligências destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas

no processo ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para suprir a ausência de provas que já poderiam as partes ter juntado à impugnação ou para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Ademais, em se alegue que o indeferimento do pedido em questão pode, *in casu*, caracterizar cerceamento do direito de defesa. Inclusive, a Recorrente foi formalmente intimada, como se prova às fls. 21 e 25, a apresentar uma série de documentos, no entanto, não cumpriu a intimação citada.

Logo, foi dado à Recorrente, no decurso do processo, todos os meios de defesa ora aplicáveis, e, sobretudo, porque em momento algum a Recorrente ficou impedida de apresentar as provas, que entedia ser necessárias a sua defesa.

Destaque-se que todos os documentos apresentados foram examinados. Assim, tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça