



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15892.000240/2009-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.205 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2019
Recorrente UNIMED DE BAURU COOPERATIVA DE TRABALHO DE MÉDICOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

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.

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

(documento assinado digitalmente)

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 nº 14-32.279, 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 Declaração de Compensação e informou como crédito a ser utilizado valores, recolhidos indevidamente, a título de IRRF incidente sobre cooperativas de trabalho, relativamente ao mês de fevereiro de 2005, no valor de R\$ 28.756,38. Tal Per/Dcomp foi retificada e houve a alteração do valor do crédito a compensar para R\$ 27.195,58.

Assim sendo, a retificadora apontou o seguinte débito:

Tabela 1 – Débitos a Compensar			
Código do Tributo	Período de Apuração	Vencimento	Valor Original
0588	3ª sem/Mar/2005	23.03.2005	27.195,58

Ao ter sua declaração de compensação analisada, a Recorrente foi intimada a apresentar cópia dos Comprovantes de Rendimentos de Imposto de Renda Retido na Fonte informados na declaração de compensação e não localizados nos sistemas da RFB. A Recorrente apresentou alguns documentos, atendendo, em parte, ao solicitado na intimação.

Impende consignar que os documentos apresentados pela Recorrente, bem como as pesquisas efetuadas aos sistemas da RFB, utilizados na análise do presente processo encontram-se acostados ao processo nº 15892.000239/2009-04.

Ocorre que, por despacho decisório, **foi homologada parcialmente a compensação pleiteada até o limite de R\$ 15.606,88**, 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.

De outra parte, foram glosadas as retenções do imposto informadas pela Recorrente no Per/Dcomp e efetuadas pelas fontes pagadoras sob os 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), 5952/8863 (retenções a título de CSLL, PIS e Cofins), sob o argumento de não comprovação da liquidez e certeza do direito creditório em discussão, *in verbis*:

A apresentação de relatório de IR das faturas (fls. 26 a 99), extraído dos sistemas de controle da interessada, não se constitui em escrituração contábil a fazer prova a favor da contribuinte. Tal documentação desacompanhada de outros elementos fiscais e contábeis, como cópia autenticada das notas fiscais de prestação de serviços, livro diário e razão em que constem os lançamentos das referidas notas, bem como, do imposto retido, mostra-se insuficiente para comprovação da retenção sofrida. Assim como a mera apresentação de cópias dos documentos de arrecadação de receitas federais - Darf recolhidos pelas fontes pagadoras, sem o devido comprovante de rendimentos ou declaração de imposto de renda retido na fonte - DIRF, a fim de que se possa identificar o beneficiário de referidos recolhimentos.

Também, não houve o reconhecimento dos valores cujos comprovantes de retenções, com código de receita 1708, mesmo tendo sido apresentados pela Recorrente, não poderiam ser utilizadas na compensação analisada, por não se referem ao imposto de renda retido na fonte sobre pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho, não atendendo ao disposto no artigo 45 da Lei nº 8.541/92.

A autoridade fiscal fez observar, ainda, que referidas retenções (códigos 1708, 8045 e 6256) 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.

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

1) **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\$ 15.606,88 (quinze mil, seiscentos e seis reais e oitenta e oito centavos), a título de IRRF sobre cooperativas de trabalho, relativamente ao mês de fevereiro de 2005, observando-se quanto aos acréscimos legais o disposto no artigo 72, § 5º, inciso II da IN RFB nº 900/2008;

2) **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\$ 15.606,88 (quinze mil, seiscentos e seis reais e oitenta e oito centavos), a título de IRRF sobre cooperativas de trabalho, relativamente ao mês de fevereiro de 2005, observando-se quanto aos acréscimos legais o disposto no artigo 72, § 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 fevereiro de 2005.

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 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.

Inclusive, a Recorrente teria notificado extrajudicialmente cada uma das tomadoras de serviço, relacionadas às retenções das competências que não foram aceitas pela fiscalização, informando sobre a necessidade de retificação das respectivas declarações e dos Darf (Redarf) a fim de que o código da receita informada fosse alterado para o código 3280.

Outrossim, a Recorrente aduziu, ainda, que já teria disponibilizado à autoridade local da RFB documentos que comprovariam a veracidade dos fatos apresentados na Declaração de 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: 2005

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:

(...)

2.1. DO EQUIVOCO COMETIDO PELAS PESSOAS JURIDICAS, TOMADORES DOS SERVIÇOS DA RECORRENTE, EM RELACAO AO CÓDIGO DE RECEITA DAS RETENÇÕES.

Conforme já mencionado, em que pese a Recorrente ter atendido a Intimação Saort. n.º 371/2009, disponibilizando documentos que comprovavam a veracidade dos fatos apresentados na Declaração de compensação, a Autoridade Fiscal, por não ter conseguido encontrar congruência entre as informações prestadas pela Recorrente e as informações constantes das DIRFS de alguns tomadores dos serviços, não homologou as compensações realizadas.

O equivoco cometido na descrição do código de receita, por parte das pessoas jurídicas para o recolhimento do imposto de renda retido sobre os pagamentos efetuados à Recorrente, segundo a autoridade fiscal, não permitiu que os créditos declarados pelo contribuinte fossem compensados com os débitos apresentados e, logo, ensejou tão somente a homologação parcial da Declaração de Compensação apresentada pela contribuinte.

Com o devido respeito ao entendimento externado pela autoridade tributária e mesmo ciente de que o sistema eletrônico de arrecadação acusou a impossibilidade de compensação de determinados códigos de receita, uma vez que equivocadamente reconhecidos, não nos parece que um vício formal no reconhecimento do código de arrecadação possa impossibilitar o exercício de um direito material inequívoco.

(...)

Ora, nos autos do processo administrativo em tela, além da Recorrente já ter atendido a Intimação Saort. n.º 371/2009, disponibilizando documentos que comprovavam a veracidade dos fatos apresentados na Declaração de Compensação, no livro razão, já juntado ao processo, demonstrando, que as retenções de IRRF tratam-se de pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho, atendendo, portanto, ao disposto no art. 45 da Lei n.º 8.541/92.

Adicionalmente, visando inclusive auxiliar o trabalho da fiscalização, a Recorrente notificou extrajudicialmente cada uma das tomadoras de serviço, informando sobre a necessidade de retificação das respectivas declarações e dos DARFS (REDARF), a fim de que o código da receita informado fosse alterado para o código “3280”.

(...)

3. DO PEDIDO

Posto isto, tendo em vista os motivos e razões de direito acima expostos, e a conseqüente inexistência de fundamento para a não homologação do Pedido de Compensação, requer a ora Recorrente;

1) Que se digne essa D. Julgadora de reformar a decisão ora recorrida, declarando-se procedente em sua integralidade a **PER/DCOMP n.º 28093.93992.241005.1.7.05-0082**, ora indicada nos processos administrativos nº **15892.000240/2009-21/10825.720678/2009-17**.

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 n.º 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 n.º 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), 5952/8863 (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 n.º 8.541/92.

Inicialmente, importante se demonstra a feita das seguintes considerações.

As sociedades cooperativas devem se constituir conforme as disposições da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 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)

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

Por seu turno a Solução de Consulta Cosit/RFB nº 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 nº 9.656/1998, art. 1º, I; RIR, arts. 647, caput e § 1º, e 652; PN CST nº 08/1986, itens 15, 16 e 22 a 26. [...]

Conclusão 15.

Ante o exposto, proponho que se responda à consultante 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 nº 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:

Código	Especificação da Receita	Fato Gerador	Alíquota
3280	Pagamentos a Cooperativas de Trabalho e Associações Profissionais ou Assemelhadas (art. 45 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 64 da Lei nº 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 nº 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	Importâncias pagas ou creditadas por	

	Pessoa Jurídica Contribuinte da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep (art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa SRF nº 459, de 17 de outubro de 2004)	peças 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa RFB nº 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Instrução Normativa RFB nº 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%

Inferre-se 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 nº 8.541, de 1992, com a redação dada pelo art. 64 da Lei nº 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, 5952/8863 - 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 nº 3280 relativo ao IRRF - Outros Rendimentos - Pagamento PJ a cooperativa de trabalho.

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 nº 8.541/92. Porém, não lhe assiste razão.

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 nº 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 nº 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”, abrangendo cópias de DIRF’s retificadoras, de PER/DCOMP, de comprovantes/informes de rendimentos e de documentos de arrecadação, bem como a cópia da citada de “notificação extrajudicial”, não substituem a documentação fiscal (notas fiscais de prestação de serviços) para efeitos da necessária e indispensável instrução probatória.

Todavia, tais documentos 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 nº 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.

Ressalta-se que os formulários apresentados e denominados de “Razão Acumulado”, cujo conteúdo, conforme decidido no acórdão de piso, *“limita-se a indícios de registro (reconhecimento contábil) de recolhimento a título de IRRF, tido por indevido, porém sem qualquer referência aos registros contábeis da operação que ensejou a retenção do imposto na fonte e respectivo recolhimento, conforme já dito”*. Em tempo, frise-se que tal formulário não representa excerto do Livro Razão, já que não restou demonstrada a observância das devidas formalidades legais.

Com efeito, a legislação dispensa a autenticação do Livro Razão na hipótese de regularidade na autenticação do Livro Diário, pois aquele, com o livro auxiliar, é utilizado para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no livro Diário, desde que mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (artigos 258 e 259 do RIR/99).

Assim, a ausência do Livro Diário implica a inabilidade do Livro Razão. E ainda, não constam dos autos os termos de abertura e encerramento a que se refere o artigo 6º do Decreto nº 64.567/69.

Ademais, a Recorrente requereu que a autoridade julgadora reconhecesse, de ofício, que os valores recolhidos, equivocadamente, sob os códigos de receita nºs 1708, 8045, 6147, 5952 e 8863. Todavia, não procede tal pleito, já 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 nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Desta maneira, caberia à Recorrente demonstrar o equívoco da fonte pagadora, e não apenas alegar que, por se tratar de cooperativa, toda retenção deveria se dar com o código 3280.

Porém, 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, no tocante ao mês de fevereiro de 2005.

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, cujas razões adoto, também, como meu fundamento de decidir, nos termos do § 3º do artigo 57 do RICARF.

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 nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 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