



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



**Processo nº** 16007.000136/2009-36  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-006.444 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de maio de 2019  
**Recorrente** UNIMED DE CATANDUVA - COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. SERVIÇOS PRESTADOS A PESSOA JURÍDICA COMPENSAÇÃO.

O valor recebido pelas cooperativas de trabalho, por serviços prestados por meio de seus associados, a outra pessoa ainda que não associado, é ato cooperativo e poderá ser objeto de pedido compensação, respeitadas as condições previstas em lei.

Como no presente caso não existe relação direta entre os valores recebidos, que geraram as retenções sofridas, e os valores pagos aos profissionais, que ocasionou 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos. Portanto, aplica-se o decidido no julgamento do processo 16007.000313/2010-18, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Matheus Soares Leite.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

O presente recurso foi objeto de julgamento na sistemática prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, adoto o relatório objeto do Acórdão n.º 2401-006.440, de 08 de maio de 2019 - 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, proferido no âmbito do processo n.º 16007.000313/2010-18, paradigma deste julgamento.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP (DRJ/SPO) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por não restar comprovada a liquidez e certeza do crédito informado em declaração de compensação, não homologando as compensações vinculadas.

O presente processo trata do pedido de compensação declarado em PER/DCOMP e devidamente transmitida, que utilizou os créditos de IRRF código 3280 - IRRF - Serviços pessoais prestados por associados de cooperativas de trabalho, para a compensação de débito de IRRF 0588 - Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício.

Foi emitido o Despacho Decisório DRF/SJR/SP reconhecendo parcialmente o direito creditório referente ao IRRF, apenas referente ao IRRF código 3280 - IRRF - Serviços pessoais prestados por associados de cooperativas de trabalho, e homologada a compensação declarada na DCOMP apresentada originalmente, até o limite do direito creditório reconhecido.

O Contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório e, inconformado com a decisão proferida, tempestivamente, apresentou sua Manifestação de Inconformidade instruída com os documentos constantes dos autos.

O Processo foi encaminhado para 4ª Turma da DRJ/SPO que decidiu por unanimidade pelo INDEFERIMENTO da Manifestação de Inconformidade.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ/SPO, e inconformado com a decisão prolatada, tempestivamente, interpôs seu Recurso Voluntário onde, em síntese, aduz que:

1. O Fisco não reconheceu parte dos créditos pleiteados pelo simples fato das fontes pagadoras não terem declarado as retenções corretamente;
2. Na documentação fornecida constam as retenções glosadas, identificando as fontes pagadoras e individualizando as faturas que amparam a declaração de compensação apresentada;
3. Os comprovantes de rendimentos obtidos de algumas fontes pagadoras provam que elas se equivocaram na identificação correta dos códigos das retenções ou na identificação do Contribuinte como beneficiário, ou ainda, declararam parcialmente os valores;

4. Efetivamente houve retenção do imposto e que, a rigor, o simples destaque do imposto nas notas fiscais já demonstra a certeza das retenções;

5. O Contribuinte não tem como exigir os documentos das fontes pagadoras, pois lhe falta poder de polícia, portanto cabe ao Fisco o ônus de provar a ausência dos créditos glosados, quer em homenagem ao Princípio Constitucional da Ampla Defesa ou para evitar enriquecimento sem causa da União.

Finaliza seu Recurso requerendo seu provimento para que seja reconhecido o direito creditório referente à parcela de crédito glosada.

É o relatório.”

## Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

Este processo foi julgado na sistemática prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão n.º 2401-006.440, de 08 de maio de 2019 - 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, proferido no âmbito do processo n.º 16007.000313/2010-18, paradigma deste julgamento.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o inteiro teor do voto proferido na susodita decisão paradigma, a saber, Acórdão n.º 2401-006.440, de 08 de maio de 2019 - 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária:

### **Acórdão n.º 2401-006.440 - 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária**

#### **“Juízo de admissibilidade**

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

#### **Mérito**

A Recorrente se insurge contra a homologação parcial da compensação por ela efetuada, aduzindo que algumas tomadoras de serviços apresentaram código equivocado do IRRF, quando deveriam ter apresentado o código 3280 (Remuneração sobre Serviços Prestados por Associação de Cooperativa de Trabalho), ou mesmo deixando de identificar a contribuinte como beneficiária, ou ainda declarando valores parcialmente.

Afirma que é isento do IRPJ quando da prática de atos cooperados e que a compensação das retenções com o Código Receita 1708 são aplicáveis apenas às demais pessoas jurídicas tendo em vista a isenção a que tem direito.

Segundo a autoridade fiscal, verificou-se que os demais créditos informados na PER/DCOMP não relacionados ao código 3280, não foram reconhecidos pelo fato das referidas fontes pagadoras não terem declarado o interessado como beneficiário total ou parcialmente, ou ainda, não terem declarado os rendimentos e a retenção no código 3280, mas, em códigos diversos conforme pesquisas ao sistema DIRF.

O Código Tributário Nacional estabelece a compensação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, II), cujo procedimento ocorre entre créditos líquidos e certos, com débitos vencidos e vincendos do sujeito passivo (art. 170), através de estipulação legal e que se encontra disciplinado através da Lei n.º 9.430/96.

No tocante à possibilidade de compensação de IRRF por cooperativas de trabalho, cabe destacar que o art. 64 da Lei n.º 8.981/95 deu nova redação ao art. 45 da Lei n.º 8.541/92, nos seguintes termos:

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)

A IN RFB n.º 900/2008 estabelecia a forma como o IRRF incidente sobre pagamento de trabalho, associação de profissionais ou assemelhada, poderia ser utilizado, durante o ano-calendário da retenção, na compensação do IRRF incidente sobre os pagamentos de rendimentos aos cooperados ou associados, conforme destaque a seguir transcrito:

Art. 41. O crédito do IRRF incidente sobre pagamento efetuado a cooperativa de trabalho, associação de profissionais ou assemelhada poderá ser por ela utilizado, durante o ano-calendário da retenção, na compensação do IRRF incidente sobre os pagamentos de rendimentos aos cooperados ou associados.

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

§ 2º A compensação de que trata o caput e o § 1º será efetuada pela cooperativa de trabalho, associação de profissionais ou assemelhada na forma prevista no § 1º do art. 34.

Notoriamente, é indubitável a possibilidade de compensação direta entre o IRRF pelos tomadores de serviços e o IRRF quando dos pagamentos (repasses) aos associados das cooperativas de trabalho, como a Recorrente.

Destaque-se que a Lei n.º 5.764/71, que definiu a Política Nacional de Cooperativismo, instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, dispõe o seguinte:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

No entanto, dentro das atividades da contribuinte, há a prática de outros atos que não os eminentemente os cooperativos, tais como pagamentos efetuados por contratos com preço pré-determinado ou por outros serviços. Vejamos o que preceitua a Lei n.º 9.656/98:

Art. 1º Submetem-se às disposições desta Lei as pessoas jurídicas de direito privado que operam planos de assistência à saúde, sem prejuízo do cumprimento da legislação específica que rege a sua atividade, adotando-se, para fins de aplicação das normas aqui estabelecidas, as seguintes definições: (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.177-44, de 2001)

I - Plano Privado de Assistência à Saúde: prestação continuada de serviços ou cobertura de custos assistenciais a preço pré ou pós estabelecido, por prazo indeterminado, com a finalidade de garantir, sem limite financeiro, a assistência à saúde, pela faculdade de acesso e atendimento por profissionais ou serviços de saúde, livremente escolhidos, integrantes ou não de rede credenciada, contratada ou referenciada, visando a assistência médica, hospitalar e odontológica, a ser paga integral ou parcialmente às expensas da operadora contratada, mediante reembolso ou pagamento direto ao prestador, por conta e ordem do consumidor; (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.177-44, de 2001)

O Superior Tribunal de Justiça já definiu que as operações realizadas diretamente (e não através de seus cooperados) com terceiros não associados, embora indiretamente se busque a consecução do objeto social da cooperativa, consubstanciam atos não-cooperativos. Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. UNIMED. CONCEITO DE ATO COOPERATIVO TÍPICO. SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIROS. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS SOBRE OS ATOS NEGOCIAIS. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME DO ART. 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/08.

1. A jurisprudência deste STJ já se firmou no sentido de que é legítima a incidência do PIS e da COFINS, tendo como base de cálculo o faturamento das cooperativas de trabalho médico, sendo que por faturamento deve ser compreendido o conceito que restou definido pelo STF como receita bruta de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, por ocasião do julgamento da ADC 01/DF. Precedentes: REsp 635.986/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 25.9.2008; REsp 1081747 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, 15.10.2009.

2. O fornecimento de serviços a terceiros não cooperados e o fornecimento de serviços a terceiros não associados inviabiliza a configuração como atos cooperativos, devendo ser tributados normalmente. Precedentes: REsp 635.986/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 25.9.2008; REsp 746.382/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 9.10.2006; REsp 1096776/PB, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 19/08/2010; AgRg no REsp 751.460/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 13.2.2009; AgRg no AgRg no REsp 1033732/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 1.12.2008; EDcl nos EDcl no REsp 875.388/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29.10.2008.

3. O tema referente à tributação pelo IRPJ dos atos praticados pela cooperativa com terceiros não associados já foi objeto de julgamento em sede de recurso especial representativo da controvérsia REsp. n. 58.265 / SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009.

4. No referido julgamento, embora se estivesse apreciando a hipótese específica voltada ao Imposto de Renda e não às contribuições ao PIS e COFINS, nas razões de decidir restou firmado o pressuposto de que "[...] as operações realizadas com terceiros não associados (ainda que, indiretamente, em busca da consecução do objeto social da cooperativa), consubstanciam 'atos não-cooperativos', cujos resultados positivos devem integrar a base de cálculo do imposto de renda" (REsp. n. 58.265 / SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009).

5. Desse modo, definido que se tratam de atos não-cooperativos, não há que se falar em isenção do IRPJ, da CSLL e das contribuições ao PIS e COFINS por aplicação do art. 79, da Lei n. 5.764/71.

6. Observar que nos recursos representativos da controvérsia REsp. n. 1.141.667/RS e REsp. n. 1.164.716/MG, pendentes de julgamento, e RE 598.085-RJ o que se discute não é o conceito de ato cooperativo típico (tema já abordado no recurso representativo da controvérsia REsp. n. 58.265/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09.12.2009), mas sim o confronto da isenção para o ato cooperativo típico previsto no art. 79, da Lei n. 5.764/71 com o estabelecido pelo art. 15, da Medida Provisória n. 2.158-35, que restringiu as exclusões da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS somente a determinados valores ali especificados.

7. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 786.612/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/10/2013, DJe 24/10/2013)

Conforme bem ressaltado pela decisão de piso e verificado no bojo do processo administrativo, “não foi, outrossim, confirmado qualquer tipo de erro por parte da fonte pagadora, o que poderia ter sido provado pela empresa com a juntada de documentos de sua escrituração, como notas fiscais, livro Razão e Diário, e, ainda, elementos caracterizadores de ato cooperado, lembrando que o ônus da prova no processo que trata de compensação é do contribuinte (art. 170 do CTN, art. 333 do CPC e art. 16 do PAF).”

Assim, a compensação realizada pela contribuinte não está abrangida pelo art. 64 da Lei nº 8.981/1995, modificado pelo art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992, tendo em vista que não restou comprovado que se trata de importâncias creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.

Com efeito, in casu, não há subsunção do fato à norma do art. 45 da Lei 8.541/92, posto que não se enquadra exclusivamente como atividade cooperada dado o exercício de atividades diversas que não se confundem com as receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais de medicina ou correlatos.

Destaque-se ainda que as retenções foram realizadas com código da receita 1708 - Remuneração Serviços Prestados por Pessoa Jurídica e 0916 – Prêmios e Sorteios em Geral, Títulos de Capitalização, Prêmios de Proprietários e Criadores de Cavalos de Corrida e Prêmios em Bens e Serviços, sendo que a Recorrente não comprovou se tratar de retenção com o código 3280 - Remuneração sobre Serviços Prestados por Associação de Cooperativa de Trabalho.

Dessa forma, a compensação pleiteada pelo contribuinte no presente caso só é aplicável para os casos em que a retenção do Imposto de Renda ocorrer sobre serviços pessoais prestados pelos cooperados. Como não há relação direta entre os valores recebidos, que geraram as retenções sofridas, e os valores pagos aos profissionais, que

ocasionou as retenções, as compensações não se enquadram na previsão legal do art. 45 da Lei n.º 8.541/1992.

Destarte, não há previsão legal que ampare as compensações declaradas.

Assim, 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, cabendo ainda ao contribuinte a restituição do indébito, respeitadas as regras pertinentes a ela pertinentes.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO..”

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier