



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16027.000120/2009-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1201-005.314 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de outubro de 2021
Recorrente UNIMED DE SOROCABA COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO
PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO
CREDITÓRIO

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Neste caso, o processo deve retornar à Receita Federal para reanálise do direito creditório vindicado.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração os documentos juntados aos autos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1201-005.313, de 20 de outubro de 2021, prolatado no julgamento do processo 16027.000119/2009-61, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Bárbara Santos Guedes (Suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente manifestação de inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório proferido pela Unidade de Origem, que denegara parcialmente o pedido de compensação apresentado pelo contribuinte. O pedido refere-se à compensação de débitos de IR-Fonte com crédito também de IR-Fonte, incidente sobre pagamento efetuado a cooperativa de trabalho, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992, base legal do art. 652 do Decreto nº 3000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99).

Os fundamentos do Despacho Decisório e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Em síntese, o Despacho Decisório homologou parcialmente a compensação declarada até o limite de crédito de IR-Fonte informado em Dirf no código de receita 3280 e desconsiderou os valores referentes a códigos diversos.

Em recurso voluntário, o contribuinte reitera a existência do direito creditório postulado, requer a integral homologação da compensação e aduz, em síntese, os seguintes argumentos: decadência; a indicação de código de retenção diverso do 3280 configura erro material; é da tomadora do serviço a obrigação de declarar e indicar em Dirf o código de recolhimento correto; a existência de crédito em face da retenção é suficiente para validação da compensação declarada, não podendo ser imputado à recorrente o ônus por descumprimento de obrigação acessória ou principal pela fonte pagadora; colaciona aos autos planilhas, extratos bancários e faturas para demonstrar a retenção sofrida; requer diligência; e por fim, seja dado provimento ao recurso voluntário para reformar o acórdão recorrido.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1201-005.314 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16027.000120/2009-95

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Cinge-se a controvérsia à comprovação de direito creditório de imposto de renda retido na fonte sobre pagamento efetuado a cooperativa de trabalho, nos termos do Art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992., base legal do art. 652 do RIR/99, cujos valores não constam em Dirf.

Preliminar de decadência

Alega a Recorrente decadência do direito de o Fisco exigir tributo referente a fato geradores ocorridos anteriormente a dezembro de 2004, ao amparo do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Sem razão a recorrente. Explico.

Tanto na decadência quanto na prescrição, modalidades de extinção do crédito tributário, o termo inicial começa a fluir a partir do momento que a parte detentora de determinado direito possa exercê-lo. Afinal, se o direito não pode ser exercido a parte não pode ser penalizada com a perda desse direito, não há inércia.

Na decadência, ocorrido o fato gerador e não confessado o débito, o Fisco tem o prazo decadencial de cinco anos para efetuar o lançamento, a contar da ocorrência do fato gerador, regra geral, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, salvo na ausência de pagamento ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese em que o termo inicial se desloca para o primeiro dia do exercício àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 150, §4º c/c art. 173, I do CTN).

Na prescrição, por sua vez, efetuado o lançamento, e uma vez exigível o débito, o Fisco tem o prazo prescricional de cinco anos, salvo as hipóteses de suspensão, para efetuar a cobrança, cujo termo inicial é a data em que o débito torna-se exigível (art. 174, do CTN).

De igual forma, no caso de repetição do indébito, efetuado pagamento indevido ou a maior, o contribuinte tem o prazo de cinco anos para exercer seu direito à repetição a partir do pagamento, conforme arts. 165, I c/c 168, I, do CTN, inclusive no caso de pagamento a título de estimativa (Súmula Carf nº 84).

O art. 170 do CTN, por sua vez, estabelece que *"a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública"*.

Em consonância com o referido art. 170 do CTN, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que a compensação declarada extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Tem-se na hipótese presunção de boa-fé do contribuinte em relação ao crédito fiscal declarado.

Tal crédito fiscal, entretanto, pode não ser líquido e certo – condição fundamental para homologação da compensação. Daí a referida Lei nº 9.430, de 1996, ter concedido ao Fisco prazo de cinco anos para homologar, ou não, a compensação, a contar da data de entrega da declaração de compensação nos seguintes termos:

Art. 74. [...] § 5º O prazo para **homologação** da compensação declarada pela sujeito passivo será de **5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração** de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) (Grifo nosso)

Esse prazo, portanto, é conferido ao Fisco para verificar a liquidez e certeza do crédito fiscal do contribuinte, conforme preconiza o art. 170 do CTN. Decorrido tal prazo sem que haja manifestação do Fisco ter-se-á homologação tácita.

Temos, portanto, dois prazos de cinco anos, com finalidade e termo inicial distintos. O primeiro, prazo decadencial, para fins de lançamento de ofício, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, cujo termo inicial é a data da ocorrência do fato gerador ou o primeiro dia do exercício seguinte (art. 150, §4º ou 173, I, do CTN); o segundo, prazo de homologação, para que o Fisco verifique a liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo contribuinte e homologue, ou não, a compensação declarada, cujo termo inicial é a data de entrega da declaração de compensação (art. 74, §5 da Lei 9.430/96).

Considerar que o prazo de homologação de declaração de compensação tem como marco inicial a data da ocorrência do fato gerador seria conferir ao sujeito passivo a faculdade de definir o prazo de que dispõe o Fisco para homologar, ou não, a compensação declarada. Bastaria o contribuinte transmitir uma declaração de compensação no último mês do quinto ano a contar da data da ocorrência do fato gerador. Nessa hipótese teria o Fisco apenas um mês para verificar a liquidez e certeza do crédito e homologar, ou não, a declaração. Certamente, esse não é o objetivo da norma¹.

Por fim, desconsiderar a data de entrega da declaração de compensação como termo inicial para contagem do prazo de homologação tácita seria negar vigência ao §5º do art. 74 da Lei 9.430, de 1996 e alterações; o que significa, por via indireta, considerá-lo inconstitucional, o que vai de encontro à Súmula Carf nº 2 (“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”).

No caso em análise, as DCOMP’s foram entregues em 19/05/2009, 20/05/2009 e 21/05/2009 (e-fls. 215-403; 513-544) e a ciência do Despacho Decisório ocorreu em 02/12/2009 (e-fls. 586), ou seja, dentro dos cinco anos a contar da entrega das DCOMP’s. Logo, não há falar-se em homologação tácita; tampouco em decadência, por não se aplicar à espécie.

Afasto a preliminar de decadência.

Diligência

A recorrente, requer a conversão do julgamento em diligência com vistas a apurar a verdade material; indica quesitos e perito.

Nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal,

¹ No mesmo sentido Acórdão CARF 1101-001.084, de 08 de abril de 2014.

ao impugnar a exigência fiscal cabe ao contribuinte apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões, bem como os elementos probatórios que possuir. A autoridade julgadora, por sua vez, ao apreciar as provas colacionadas aos autos formará livremente sua convicção, e somente determinará diligências e/ou perícias caso entenda necessário e indeferirá, de forma fundamentada, as que considerar prescindíveis².

Portanto, não cabe ao julgador determinar diligência e/ou perícia para que sejam juntadas aos autos provas que deveriam ter sido apresentadas pela recorrente; é dizer, “a busca pela verdade material não autoriza o julgador substituir os interessados na produção de provas³”.

É o caso. O feito está bem instruído com os elementos necessários para o julgamento. Portanto, por entender prescindível, indefiro o pedido de diligência.

Mérito

O ponto central da controvérsia cinge-se à comprovação do crédito de imposto de renda retido na fonte sobre pagamento efetuado a cooperativa de trabalho, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992, não localizado em Dirf.

Nos termos do Despacho Decisório, com base no Ato Declaratório Cosar nº 01, de 1993, o imposto de renda retido na fonte sobre as importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocadas à disposição, deve ser recolhido sob o código de receita 3280. Observou ainda que a norma jurídica restringe a compensação do imposto de renda retido na fonte por ocasião do pagamento dos rendimentos a associados/cooperados (código de receita 0588) com o referido imposto retido no código 3280. (e-fls. 545).

Com efeito, do crédito total compensado (R\$142.121,98 – valor original) homologou a compensação parcial (R\$35.062,43) dos valores retidos com o código de receita 3280. Pontuou que as retenções efetuadas com código 1708, referentes a rendimentos decorrentes da prestação de serviços a pessoas jurídicas pelas cooperativas, ou com qualquer outro código de receita que não 3280, podem ser consideradas antecipação do IRPJ devido, mas não são passíveis de compensação com débitos de imposto de renda retido na fonte quando do pagamento do rendimento do trabalho não-assalariado pago por cooperativa de trabalho a cooperado pessoa física.

A recorrente alega que a indicação de código de retenção diverso do 3280 configura erro material e que a obrigação de declarar e indicar em Dirf o código de recolhimento correto que é da tomadora do serviço. Sustenta que a existência de crédito em face da retenção seria suficiente para validação da compensação declarada e que é indevido lhe imputar o ônus por descumprimento de obrigação acessória ou principal pela fonte

² Cf. Decreto nº 70.235, de 1972. Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993). [...] Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

³ LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; NEDER, Marcos Vinícius. Processo administrativo fiscal federal comentado. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2008. p. 426

pagadora. Para comprovar a retenção sofrida colaciona aos autos planilhas, extratos bancários e faturas.

O r. acórdão recorrido negou provimento à manifestação por entender que faturas, extratos bancários e planilhas são insuficientes para comprovar o imposto retido na fonte, fazendo-se necessária a participação das empresas destinatárias dos documentos, com o fornecimento do informe de rendimentos à prestadora de serviços, bem como o registro em Dirf dos valores retidos. Acrescentou ainda que as faturas apresentadas pela recorrente deveriam especificar os serviços pessoais prestados e discriminar os custos e despesas envolvidos.

Pois bem. O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar, ainda que sucintamente, o ônus probatório.

Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito.

No caso em análise, com vistas a comprovar o crédito vindicado, a recorrente colacionou aos autos faturas que demonstram o valor do imposto de renda retido de forma segregada, planilhas, extratos bancários, avisos de lançamento de títulos em cobrança e cópia do livro razão.

Ao contrário do entendimento da decisão de primeira instância, prevalece neste Carf o entendimento de que a prova do imposto de renda retido na fonte pode ser feita por documentos diversos do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora e a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), tais como notas fiscais, faturas, documentos contábeis, dentre outros. Em razão de a Dirf ser uma obrigação acessória do contratante do serviço, pautar-se somente em informações dessa declaração

pode prejudicar o prestador do serviço, porquanto o contratante pode descumprir tal obrigação acessória ou cumpri-la de forma equivocada.

Tal raciocínio está alinhado ao enunciado da Súmula Carf nº 143:

Súmula CARF nº 143: 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.

Acórdãos Precedentes: 9101-003.437, 9101-002.876, 9101-002.684, 9202-006.006, 1101-001.236, 1201-001.889, 1301-002.212 e 1302-002.076.

Corroborando a necessidade de análise da documentação comprobatória juntada aos autos o fato de a análise inicial que indeferiu parcialmente o direito creditório pleiteado pautar-se exclusivamente em informações extraídas dos sistemas informatizados da Receita Federal, conforme elencado no trecho a seguir (e-fls. 547):

Sendo assim, para o reconhecimento do direito creditório do presente processo devemos comprovar que a Cooperativa sofreu a retenção conforme o Art. 45 e parágrafos da Lei nº 8.541/1992.

Por meio de pesquisa a nossos sistemas informatizados, coletamos as informações constantes nas DIRF (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte) em que a Interessada consta como Beneficiária (fls. 397 a 426).

[...]

Durante cotejo de informações constantes nas Dcomps e em DIRF, notamos as seguintes situações:

- 1 - valores compensados não constantes em DIRF do declarante (tomador de serviço);
- 2 - retenções efetuadas com código 1708, referentes, portanto, a remuneração de serviços profissionais prestados por pessoa jurídica;
- 3 - retenções efetuadas em outros códigos de receita (8045, 5706, 3426, 6800). (Grifo nosso)

Como dito acima, a Dirf é uma declaração elaborado pelo contrante do serviço e pode conter equívocos, principalmente de códigos que podem vir a prejudicar a análise e gerar efeitos negativos no crédito pleiteado.

Por outro lado, nos termos do Ato Declaratório Cosit nº 01, de 1993, as “*cooperativas de trabalho deverão discriminar, em suas faturas, as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados das importâncias que corresponderem a outros custos ou despesas*”, ou seja, a fatura deve segregar os valores de comissão ou taxa de administração, mensalidades, serviços pessoais dos cooperados pessoas físicas, serviços prestados pelas cooperadas pessoas jurídicas, dentre outros. A fatura é apenas um dos documentos que a recorrente juntou aos autos e deve ser analisado em contraponto à Dirf, juntamente com os demais documentos.

Conforme salientado acima, colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis para apuração do crédito vindicado, faz-se necessário uma nova análise do direito creditório pleiteado à luz desses documentos.

Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração os documentos juntados aos autos como prova das retenções, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser

emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração os documentos juntados aos autos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente Redator