



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



**Processo nº** 16048.000053/2009-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-005.963 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de outubro de 2021  
**Recorrente** UNIMED DE TAUBATE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

COOPERATIVA MÉDICA. VENDA DE PLANOS DE SAÚDE POR VALOR PRÉ-ESTABELECIDO. RETENÇÃO INDEVIDA DE IRRF. COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO ART. 652 DO RIR/99.

O Imposto sobre a Renda retido indevidamente da cooperativa médica, quando do recebimento de pagamento efetuado por pessoa jurídica, decorrente de contrato de plano de saúde a preço pré-estabelecido, não pode ser utilizado para a compensação direta com o Imposto de Renda retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos cooperados, mas, sim, no momento do ajuste do IRPJ devido pela cooperativa ao final do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de nº 05-39.589, da 4ª Turma da DRJ/CPS, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, apresentada pela ora Recorrente.

Transcreve-se, portanto, o relatório da supracitada DRJ, que resume o presente litígio:

“Trata o presente processo da DCOMP n.º 29804.75652.300704.1.3.053820, na qual a interessada declara a extinção de débitos de IRRF de seus cooperados (cód. 0588), com crédito decorrente das retenções do imposto de renda feitas pelas fontes pagadoras relacionadas na declaração (cód. 3280), relativas aos meses de maio e junho de 2004, no total de R\$ 8.836,00.

Conforme o Despacho Decisório da DRF/TAU, de 18/03/2009, foi deferido parcialmente o direito creditório e homologada em parte a compensação, mediante o seguinte fundamento (fls. 88/89):

“**FUNDAMENTAÇÃO**

3. Na determinação dos créditos utilizados para a extinção do tributo foi, rigorosamente, observado o pedido da contribuinte; tendo sido cotejada cada parcela requerida, com as informações prestadas pelas respectivas fontes pagadoras<sup>1</sup>.

4. O direito aproveitado na compensação consta na coluna Valor Utilizado do Demonstrativo do Crédito<sup>2</sup> e foi resultado da comparação entre o Valor Disponível e o necessário à extinção do débito, dos dois o menor, tendo em vista a prevalência da emissão volitiva do declarante que, a seu exclusivo critério, pode utilizar o excedente do crédito para a resolução de outra obrigação tributária principal.

5. Com relação ao direito pleiteado pela contribuinte, o amparo legal é o artigo 45 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, assim redigido.

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)**

**DECISÃO**

6. Considerando o exposto e, ainda, em especial a Listagem de Débitos, de Créditos e o Demonstrativo Analítico de Compensação<sup>3</sup>, **HOMOLOGO PARCIALMENTE** a declaração de compensação 29804.75652.

7. Adotem-se as providências operacionais de compensação e, em seguida, remeta-se, à contribuinte, uma via deste despacho decisório, do Demonstrativo do Crédito Utilizado e das Listagens de Débitos, de Créditos e do Demonstrativo Analítico de Compensação.

(...)”

Cientificada em 22/04/2009 (AR de fls. 95), a interessada apresentou, em 22/05/2009, manifestação de inconformidade de fls. 96/107, acompanhada dos documentos de fls. 108/253.

Ao fazer um breve resumo dos fatos, diz que a autoridade fiscal concluiu pela não correspondência, em parte, entre os créditos pleiteados com aqueles declarados na DIRF pelos tomadores de serviços, homologando parcialmente a compensação, exigindo a diferença dos débitos não compensados, acrescida dos consectários legais.

Alega que o tributo exigido está extinto, nos termos do art. 156, II, do CTN, “uma vez que objeto de compensação regular com créditos a que tinha (e tem) direito a Impugnante, decorrentes de retenção do discutido imposto pelas fontes pagadoras, conforme permissivo do artigo 45 da Lei n.º 8.541/92”.

E que a simples constatação da existência de tal crédito face retenção mencionada é elemento suficiente para a validação da compensação, não podendo ser imputada à

impugnante a responsabilidade de eventual descumprimento de obrigações acessórias da fonte pagadora.

Ressalta que a DCOMP objeto da presente discussão é aquela de n.º 09788.72995.300704.1.3.050890, informada no “Demonstrativo do Crédito”, e não aquela constante do relatório do Despacho Decisório (n.º 29804.75652), pelo que requer a devida retificação.

Registra a tempestividade da defesa ofertada em 22/05/2009, dada a ciência em 22/04/2009.

Passa a defender a existência do crédito.

Esclarece exercer a atividade de cooperativa de trabalho médico, “atuando na catalise das atividades de seus cooperados, operando planos de saúde que viabilizam a prestação de assistência médico-hospitalar pelos referidos profissionais, sem fins lucrativos”.

Por tal razão, diz não estar sujeita à tributação dos resultados decorrentes dos atos cooperativos, conforme a Lei n.º 5.764/71, recaindo a obrigação sobre o efetivo beneficiário de tais rendimentos, ou seja, os cooperados.

Argumenta que, em razão de tal peculiaridade, o legislador determinou estarem sujeitos à retenção na fonte os pagamentos realizados às cooperativas de trabalho médico, “mas tão somente sobre a parcela referente aos serviços prestados pelos cooperados”, admitindo a compensação no exercício em curso, exclusivamente, com o imposto retido por ocasião do repasse da remuneração pela cooperativa aos cooperados, podendo ser objeto de pedido de restituição, conforme art. 652 do RIR/99, que tem como base legal o art. 64 da Lei n.º 8.981, de 1995.

Diz que para operacionalizar tal retenção foi editado o ADN Cosit n.º 01, de 1993, “segundo o qual as cooperativas de trabalho deveriam discriminar em suas faturas as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados (base da retenção) das importâncias que corresponderem a outros custos ou despesas”.

Nesse sentido, julga incontroverso o direito creditório existente em benefício da requerente, “haja vista as retenções do Imposto de Renda procedidas pelas fontes pagadoras referentes aos serviços prestados pelos médicos cooperados”. Reitera que as retenções, por si sós, são suficientes para a constituição do direito da contribuinte, encontrando-se demonstradas em toda documentação acostada ao processo.

Esclarece que a compensação atendeu regularmente a todos os requisitos legais, especialmente a IN SRF n.º 210/02, centrando-se a controvérsia na incompatibilidade entre o valor do crédito pleiteado em contraste com as DIRF das fontes pagadoras.

Afirma inexistir qualquer questionamento no despacho decisório acerca do procedimento adotado, exceto em relação à incompatibilidade acima citada, sendo inclusive reconhecida a extensão do direito posto no art. 45 da Lei n.º 8.541, de 1992.

Por tal razão, afirma estar demonstrado na documentação anexa o destaque do imposto em todas as faturas, bem como nos extratos bancários. E, também, que nas competências apontadas pela fiscalização como sendo objeto de suposta compensação de crédito já utilizado em outros processos administrativos, na verdade, tiveram por objeto compensação de outros créditos também retidos pela mesma fonte pagadora na mesma competência, conforme planilha anexa e faturas, as quais demonstram a identificação distinta dos créditos utilizados em um e outro processo.

Dessa forma, entende provada a existência do indébito a compensar e extinto o crédito tributário, nos termos do art. 156, II, do CTN, independentemente de a tomadora de serviços ter ou não declarado em DIRF, pois tal declaração, em hipótese alguma, pode ser entendida como constitutiva do direito ao crédito da recorrente, que nasce com o desconto na fonte do imposto incidente sobre a remuneração dos cooperados paga por intermédio das cooperativas e da autorização legal do seu aproveitamento para a quitação do imposto retido por ocasião do pagamento a esses profissionais.

Acrescenta inexistir qualquer poder à cooperativa para verificação e comprovação do correto cumprimento de tal obrigação acessória por parte do tomador do serviço. Além do mais, argumenta se a DIRF fosse condição para o reconhecimento e utilização do crédito, “*as sociedades cooperativas nunca poderiam proceder à compensação dos tributos retidos ao longo do ano-calendário, já que a entrega de tal declaração dá-se somente ao final daquele*”.

Ainda que assim não fosse, alega que a responsabilidade pela retenção e recolhimento é do tomador do serviço, não podendo a cooperativa ser responsabilizada pelos atos daquele, “*especialmente quando, tendo procedido àqueles recolhimentos, deixou de declarar em DIRF os tributos retidos*”. Fundamenta-se nos arts. 717 e 722 do RIR/99.

Em outra frente de defesa, entende estar protegida pelo Parecer Normativo Cosit n.º 01/02, “*que exige expressamente o contribuinte da exigência do IRRF não recolhido, dos juros e das penalidades decorrentes do descumprimento das referidas obrigações, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste (pessoa física) – ocorrido em abril de 2005*”:

***“IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.  
RESPONSABILIDADE.***

*Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.*

***IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.  
NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE.***

*Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de Mora.*

*Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de*

*ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.*

***IRRF RETIDO E NÃO RECOLHIDO. RESPONSABILIDADE E PENALIDADE.***

Ocorrendo a retenção e o não recolhimento do imposto, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, devendo o contribuinte oferecer o rendimento à tributação e compensar o imposto retido.

***DECISÃO JUDICIAL. NÃO RETENÇÃO DO IMPOSTO. RESPONSABILIDADE.***

Estando a fonte pagadora impossibilitada de efetuar a retenção do imposto em virtude de decisão judicial, a responsabilidade desloca-se, tanto na incidência exclusivamente na fonte quanto na por antecipação, para o contribuinte, beneficiário do rendimento, efetuando-se o lançamento, no caso de procedimento de ofício, em nome deste." (destacamos)

Conclui que a própria União reconhece a exclusão da responsabilidade da recorrente sobre o crédito tributário em questão. Aponta doutrina acerca do efeito vinculante do

posicionamento adotado pela Administração, dizendo que o ato tem força de norma complementar, com fundamento no art. 100 do CTN. Cita jurisprudência.

Lembra a obrigatoriedade da efetivação do lançamento para constituição do crédito tributário e que a homologação é ato inerente à administração, por força do art. 142 do CTN. Acrescenta que compete à autoridade fazendária rever de ofício o lançamento, segundo o art. 149 do CTN, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível, com abertura do prazo legal para questionamento da exigência formalizada, nos termos do Decreto n.º 70.235, de 1972 (arts. 7º, 10 e 11).

Destaca que o Despacho Decisório não se confunde com auto de infração, porém, igualmente, uma vez intimado dele, é facultada a interposição de manifestação de inconformidade, sob pena de inscrição em dívida ativa. E completa:

“Neste sentido e considerando-se ser o lançamento atividade vinculada do Fisco Federal, não delegável ao contribuinte, deve ser entendido o discutido despacho decisório como primeiro ato tendente à constituição do crédito tributário (artigo 142 do Código Tributário Nacional), sendo perfeitamente aplicável o Parecer Normativo ao caso.”

Encerra com o seguinte pedido:

“Pelo exposto, requer-se a reforma do despacho decisório proferido nos autos do processo administrativo em questão, para homologar integralmente a compensação procedida pela Impugnante, considerando:

(i) a existência e comprovação de direito da Impugnante aos créditos indevidamente glosados, decorrentes da retenção do Imposto de Renda pelas fontes pagadoras, sendo que (a) não pode ser imputada à Impugnante a responsabilidade pelo não cumprimento de obrigações acessórias e/ou principais pelo tomador de serviços; e (b) não há coincidência entre os créditos pleiteados pela Impugnante e outros compensados em processos administrativos diversos;

(ii) o reconhecimento do Fisco Federal, através do Parecer Normativo n.º 01/2002 de que da fonte pagadora não pode ser exigido o Imposto de Renda/retenção na fonte, na hipótese de pagamentos a pessoas físicas, após o transcurso do prazo para a entrega de declaração de ajuste (no caso, abril de 2005).

Por fim, ressalte-se que a Declaração de Compensação objeto da presente discussão é a DCOMP n.º 09788.72995.300704.1.3.050890, informada no “Demonstrativo do Crédito”, ao contrário daquela informada no “Relatório” do presente Despacho Decisório (n.º 29804.75652), pelo que requer-se a devida retificação.”

A seguir, a transcrição da ementa do acórdão proferido pelo órgão julgador de 1ª instância:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

Declaração de Compensação. Ônus Probatório.

Nos pedidos de repetição de indébito e de compensação é da contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório.

Declaração de Compensação. Direito Creditório. IRRF incidente em Serviços Prestados por Cooperados.

A pessoa jurídica que efetua pagamentos a sociedade cooperativa pela prestação de serviços pessoais por parte dos respectivos cooperados deve efetuar a retenção do imposto de renda na fonte. Os valores do imposto retido são compensáveis, por parte da cooperativa, na ocasião da retenção do imposto de renda incidente na fonte sobre os pagamentos a serem efetuados às pessoas físicas dos cooperados.

Referida compensação condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, o que inclui a comprovação do Imposto de Renda Retido na Fonte, mediante apresentação dos correspondentes Informes de Rendimentos Pagos, conforme previsto na legislação de regência.

Não é admitida como prova de retenção de imposto de renda na fonte a juntada de faturas e/ou notas fiscais. Para o interessado constituir prova a seu favor, não basta carrear aos autos elementos por ele mesmo elaborados; deverá ratificá-los por outros meios probatórios cuja produção não decorra exclusivamente de seu próprio ato de vontade.

Indeferido o direito creditório não se homologa a compensação dele decorrente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

### **No acórdão proferido pela DRJ, esta destacou as seguintes razões de mérito:**

“Inicialmente, impõe-se reconhecer o erro material constante do Demonstrativo de Crédito que acompanha o Despacho Decisório, unicamente no que se refere à indicação do nº da DCOMP em estudo, já que nele se fez constar equivocadamente o nº 09788.72995.300704.1.3.050890, quando o correto é o nº **29804.75652.300704.1.3.053820**.

Considerando que os demais dados do referido Demonstrativo de Crédito, inclusive aquele indicativo das “Informações Constantes no Pedido” estão em conformidade com a DCOMP efetivamente analisada, de nº **29804.75652.300704.1.3.053820**, como pode ser facilmente verificado do confronto com a declaração de compensação que instrui o processo, não se vislumbra que o erro material em questão tenha dado causa a prejuízo ao direito a ampla defesa da contribuinte, como, de fato, não deu, à vista da planilha ofertada na manifestação de inconformidade, como será visto mais adiante neste voto.

Prosseguindo, cumpre esclarecer que não se trata no presente processo de constituição de crédito tributário.

Os valores dos débitos cobrados, que remanesceram em aberto após o reconhecimento parcial do direito creditório, foram confessados pela própria interessada em sua declaração de compensação. E, assim, eventual impossibilidade de exigência de débitos somente se verificaria se ocorrida a homologação pelo decurso do prazo de 05 anos previsto no art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, com a redação da Lei 10.833/2003.

De fato, a extinção dos débitos incluídos em declaração de compensação se submete à condição resolutória de sua ulterior homologação. Em outras palavras, a extinção ocorre desde a apresentação da declaração de compensação, mas pode ser revertida, reabrindo-se a obrigação, com a ocorrência da condição, qual seja: pronunciamento da Receita Federal do Brasil em Despacho Decisório não homologando a compensação.

(...)

No presente caso, a autoridade competente da DRF homologou parcialmente as compensações declaradas, analisadas dentro do prazo de cinco anos contados da transmissão da respectiva declaração de compensação, cientificando a contribuinte do Despacho Decisório. Remanescem, portanto, devidos os valores dos débitos cuja compensação não foi homologada.

Mostra-se, assim, imprópria a alegação de que o despacho decisório seria o primeiro ato de ofício tendente à constituição do crédito tributário, pois este já estava constituído pela declaração de compensação que, como dito, passou a ter caráter de confissão a partir da MP nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003.

(...)

Prosseguindo, equivocadamente se mostra o entendimento esposado pela defendente, de que estaria eximida, expressamente, do recolhimento dos débitos de IRRF indevidamente compensados, com fundamento nas disposições do PN COSIT n.º 01, de 24 de setembro de 2002, expressas, especificamente, na ementa intitulada “IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE”, conforme transcrito no relatório.

Isso, porque se observa que a hipótese aqui tratada não versa sobre a não retenção, mas sim sobre a falta de recolhimento do imposto comprovadamente retido pela fonte pagadora.

Deveras, a interessada demonstrou, mediante a confissão dos referidos débitos de IRRF em DCTF e PER/DCOMP, ter implementado a retenção do imposto, incidente sobre os rendimentos pagos aos cooperados, cuja natureza é de antecipação, como, aliás, pode ser confirmado na DIRF regularmente apresentada pela ora manifestante.

E, nessa hipótese, qual seja, da comprovada retenção do imposto, o próprio PN COSIT n.º 01, de 2002, no qual se fundamenta a defendente, deixa claro que a fonte pagadora continua a responsável pelo pagamento do tributo retido e não recolhido, *enquadrando-se no crime de apropriação indébita, na condição de depositária infiel*, independentemente do encerramento da data fixada para a entrega da declaração anual de ajuste da pessoa física beneficiária dos rendimentos (contribuinte). Confira-se:

(...)

Nesse contexto, não há de se cogitar da exclusão da responsabilidade da recorrente sobre o crédito tributário em questão.

Adentra-se, a seguir, na questão litigiosa, propriamente dita.

A compensação requerida encontra fundamento legal no art. 45 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, com a redação dada pelo art. 64 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o qual dispõe o seguinte:

*“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.*

*§ 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.*

*§ 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.” (negrejouse)*

Os dispositivos supra constituem base legal do art. 652 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99).

Os valores retidos são compensáveis, por parte da cooperativa, na ocasião da retenção do imposto de renda incidente na fonte sobre os pagamentos a serem efetuados às pessoas físicas dos cooperados.

Se findo o ano-calendário da retenção e remanescendo saldo credor em favor da cooperativa, tais valores são restituíveis ou compensáveis com os tributos administrados pela RFB, por parte da sociedade.

(...)

No presente caso, a interessada, na qualidade de cooperativa de trabalho, apresentou declarações de compensação para utilização do imposto que lhe foi retido pelas fontes pagadoras, em virtude de serviços prestados, com débitos de IRRF incidente sobre os pagamentos efetuados às pessoas físicas dos seus cooperados.

Submetidas as declarações de compensação à análise manual, à ausência dos comprovantes de rendimentos pagos, a autoridade administrativa confirmou o IRRF para o qual houve a regular apresentação da DIRF pelas respectivas fontes pagadoras, conforme quadro comparativo, efetuando a compensação dos débitos apontados, presentes na DCTF, com o crédito parcialmente confirmado, ressalvando a existência de débitos cuja compensação foi homologada tacitamente.

*In casu*, o cerne da questão é a comprovação do IRRF sobre os pagamentos efetuados à cooperativa de trabalho, para o qual não foi apresentada a DIRF pelas respectivas fontes pagadoras, bem como a eventual utilização em duplicidade do imposto retido pelas fontes pagadoras.

Compulsando-se o quadro comparativo elaborado pela fiscalização nestes autos, delimita-se, conforme planilha abaixo, os créditos que, por terem sido utilizados em processo anterior (16048.000052/200916), aqui deixaram de ser reconhecidos:

Informações constantes no Pedido				Informação da Fonte Pagadora	exclusões (*)	valor disponível	valor Utilizado
ordem	CNPJ	data	IRRF				
1	62.465.117	05/04	291,48	453,85	162,37	291,48	291,48
<b>total</b>			<b>291,48</b>	<b>453,85</b>	<b>162,37</b>	<b>291,48</b>	<b>291,48</b>

(\*) utilizado no processo administrativo fiscal nº 16048.000052/2009-16

Como visto do quadro supra, o crédito que teria sido utilizado em duplicidade corresponderia apenas à retenção efetuada em maio/2004, no valor de R\$ 162,37 (CNPJ básico: 62.465.117).

Em sua defesa, a contribuinte requer o reconhecimento de todo o IRRF que lhe foi retido, apresentando, em comprovação, cópia das faturas emitidas, acompanhadas dos respectivos boletos bancários, demonstrando o depósito em conta corrente líquido do imposto questionado; bem como planilha demonstrativa da não utilização em duplicidade do crédito analisado, abaixo transcrita:

(...)

Consultando-se o citado processo nº 16048.000052/200916, extraem-se as seguintes informações acerca do crédito ali pleiteado, conforme quadro comparativo elaborado pela fiscalização naqueles autos:

Informações constantes no Pedido				DIRF	exclusões	valor disponível	Valor utilizado
ordem	CNPJ	data	IRRF				
107	62.465.117	05/04	162,37	453,85		453,85	162,37
<b>total</b>			<b>162,37</b>	<b>453,85</b>		<b>453,85</b>	<b>162,37</b>

Vê-se que a interessada, ao invés de utilizar o valor do imposto pelo total retido no mês pela respectiva fonte pagadora, individualizou nas DCOMP o indébito compensado por fatura emitida.

Relativamente à fonte pagadora identificada pelo CNPJ básico nº 62.465.117 a contribuinte teria utilizado, no processo nº 16048.000052/200916, a retenção no mês de maio/2004 do imposto no valor de R\$ 162,37; e no presente processo, teria utilizado o imposto retido no valor de R\$ 291,48, ambos correspondentes à fatura nº 2462/2004, cuja retenção total corresponde ao valor de R\$ 453,85.

De fato, de acordo com as informações apresentadas pela recorrente não se confirmaria a alegada duplicidade. Porém, considerando que as DIRF entregues pelas fontes pagadoras apresentam a informação da retenção pelo valor total do mês, bem como que a fiscalização reconheceu à interessada o total do crédito disponível nas DIRF, relativo ao referido mês de maio, de acordo com o pleiteado num e noutro processo, inexistente crédito adicional a ser conferido à pessoa jurídica, à falta da apresentação dos correspondentes Comprovantes de Rendimentos Pagos ou Creditados.

Deveras, no que versa sobre o IRRF, por expressa disposição legal, o **meio probatório adequado para comprovar a retenção** do imposto incidente sobre rendimentos pagos ou creditados **é aquele previsto no art. 943, § 2º, do RIR/99, ou seja, o Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados**. Veja-se:

(...)

A apresentação de cópias de notas fiscais não se mostra suficiente para comprovar a efetividade e/ou o valor da retenção do imposto pelas fontes pagadoras, 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.

Frise-se que documentos da própria emissão da contribuinte não fazem prova a seu favor, havendo-se que recorrer às empresas participantes da transação, para confirmação dos valores constantes das faturas e/ou notas fiscais.

(...)

Acrescente-se que a interessada, Cooperativa de Trabalho Médico, é qualificada como **Operadora de Plano de Assistência à Saúde**, nos termos do inciso II do art. 1º da Lei nº 9.656, de 1998, com a redação dada pelo art. 1º da MP nº 2.17744, de 2001, que define como Operadora de Plano de Assistência à Saúde a pessoa jurídica constituída sob a modalidade de sociedade civil ou comercial, cooperativa, ou entidade de autogestão, *que opere* produto, serviço ou contrato de que trata o inciso I daquele artigo, ou seja, Plano Privado de Assistência à Saúde.

Destaque-se, por oportuno, que o contrato de “Plano Privado de Assistência à Saúde” é um contrato específico, com características que lhe são próprias, regulamentado por lei, e, no caso dos contratos na modalidade de pré-pagamento, estes estipulam valores fixos. Veja-se a definição consignada no inciso I do art. 1º da Lei nº 9.656, de 3 de junho de 1998:

“Art.1º (...)

*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 nº 2.17744, de 2001)” (negrejou-se)*

Quanto à formação do preço a ser pago às Operadoras, a Resolução Normativa RN nº 100, de 3 de junho de 2005, da Agência Nacional de Saúde Suplementar, dispõe, em seu anexo II, item 11:

#### “11. FORMAÇÃO DO PREÇO

São as formas de se estabelecer os valores a serem pagos pela cobertura assistencial contratada:

1 pré-estabelecido: quando o valor da contraprestação pecuniária é efetuado por pessoa física ou jurídica antes da utilização das coberturas contratadas;

2 pós-estabelecido: quando o valor da contraprestação pecuniária é efetuado após a realização das despesas com as coberturas contratadas, devendo ser limitado à contratação coletiva em caso de plano médico-hospitalar.

O pós-estabelecido poderá ser utilizado nas seguintes opções:

1 – rateio – quando a operadora ou pessoa jurídica contratante divide o valor total das despesas assistenciais entre todos os beneficiários do plano, independentemente da utilização da cobertura;

*II – custo operacional – quando a operadora repassa à pessoa jurídica contratante o valor total das despesas assistenciais.*

*3 misto: permitido apenas em planos odontológicos, conforme RN n.º 59/03.” (grifou-se)*

Desse modo, nem todo contrato de Plano Privado de Assistência à Saúde implica pagamento direto pelos serviços prestados. Como visto, o preço do contrato pode ser pré-determinado, em que a contratada paga certo valor independentemente do efetivo uso do serviço. Paga-se a prestação mensal pré-estabelecida mesmo que nenhum beneficiário do contrato receba atendimento médico no período ou, ainda, que o custo efetivo dos serviços de medicina executados em determinado mês seja maior do que a mensalidade devida.

Nesse caso, não se pode falar que houve um pagamento pelos serviços prestados pelos médicos, pois não há vinculação entre o desembolso financeiro e as atividades executadas, ou seja, o valor da contraprestação pecuniária é efetuado antes da utilização das coberturas contratadas.

Deve-se, pois, concluir 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 pré-pagamento, que estipulem o pagamento mensal de valores fixos pelo contratante, independentemente da efetiva utilização dos serviços pelo segurado, da natureza dos serviços prestados, do número de procedimentos realizados, etc., não se confundem com as receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais de medicina ou correlatos, não estando sujeitas, portanto, as primeiras, à retenção na fonte do imposto de renda, prevista no art. 652 do RIR/99, que tem como base legal o art. 64 da Lei n.º 8.981, de 1995.

Por outro lado, deve-se deduzir que, embora não haja incidência na fonte do imposto de renda sobre os rendimentos referentes a planos de saúde oferecidos pela requerente (cooperativa de trabalho), decorrentes de contratos pactuados com pessoas jurídicas na modalidade de pré-pagamento, as importâncias a ela pagas ou creditadas por pessoa jurídica de direito privado, relativas a **serviços pessoais** que lhe forem prestados pelos associados da cooperativa ou colocados à disposição, **estarão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de 1,5% (um e meio por cento)**, nos termos do supracitado art. 652 do RIR/99, tal como exposto na Solução de Consulta DISIT/SRRF/8ª RF n.º 481, de 19 de dezembro de 2008, elaborada em resposta à formulação feita por outra Unimed.

Observe-se que, se houver participação do beneficiário no pagamento de cada procedimento, conforme classificação do art. 3º da Resolução CONSU n.º 8, de 1998 (*coparticipação é a parte efetivamente paga pelo consumidor à operadora de plano ou seguro privado de assistência à saúde e/ou operadora de plano odontológico, referente a realização do procedimento*), o valor recebido das empresas que contratam o plano de saúde é apurado pelo somatório da parcela fixa (pré-determinada) e da variável (coparticipação) de acordo com o grau de utilização dos serviços médicos e laboratoriais pelo beneficiário.

Nesse caso, para fins tributários, os valores cobrados das empresas contratantes da requerente relativos às parcelas de coparticipação integram o preço dos serviços prestados e devem ser contabilizados como receita.

É preciso atentar, ainda, para a existência de outra disposição legal, que prescreve a retenção na fonte **do imposto de renda**, da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, a que se refere o art. 64 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos pagamentos efetuados por entidades da administração pública federal pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços:

(...)

Como visto, é necessária a discriminação na fatura dos serviços pessoais prestados pelos cooperados dos demais custos/despesas; além da emissão de fatura separada para consignar serviços prestados por terceiros não cooperados, contratados ou conveniados.

E, na hipótese de desatendimento das normas de preenchimento do documento fiscal, é cabível o entendimento de que a retenção se deu sobre o valor total da fatura, *a título de demais serviços*.

A cooperativa de trabalho deverá, pois, 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, a teor do ADN Cosit nº 01, de 1993, *citado pela própria recorrente*, bem como da IN SRF nº 306, de 2003 (art. 22), acima transcrita, a fim de identificar corretamente a base de cálculo do imposto aqui envolvido (cód. 3280).

(...)

Pois bem, ainda que se admitisse a fatura de emissão da própria contribuinte como prova hábil, impõe-se reconhecer que aquelas trazidas pela defendente não atendem ao disposto na legislação transcrita.

Com efeito, compulsando-se as faturas apresentadas, por amostragem, observa-se o seguinte:

- a fatura nº **2037/2004** (fls. 140), cujo crédito corresponde a **R\$ 14,10**, é relativa à **competência 05/2004 com vencimento em 15/05/2004**. Foi emitida em **23/04/2004** no total de R\$ 4.133,15, possuindo como base de cálculo do imposto a quantia de R\$ 940,28, a qual não guarda pertinência com o total indicado no rodapé do documento como “atos coop. principais” (R\$ 2.686,54), total este que também não corresponde à soma dos serviços descritos na fatura como “mensalidade de usuários – PP plano ... até a idade de ...” (R\$ 4.133,15). Além disso, o documento apresenta no rodapé o registro de “atos coop. auxiliares” (R\$ 1.446,61), para os quais não consta descrição dos serviços no documento.

- A fatura nº **2073/2004** (fls. 142), cujo crédito corresponde a **R\$ 10,80**, é relativa à **competência 05/2004, com vencimento em 15/05/2004**. Foi emitida em **23/04/2004** no total de R\$ 3.167,50, possuindo como base de cálculo do imposto a quantia de R\$ 720,59, a qual não guarda pertinência com o total indicado no rodapé do documento como “atos coop. principais” (R\$ 2.058,86), total este que também não corresponde à soma dos serviços descritos na fatura como “mensalidade de usuários – PP plano ... até a idade de ...” (R\$ 3.045,20), nem com a soma dos serviços descritos como “mensalidade de usuários – PP complementar” (R\$ 122,30). Além disso, o documento apresenta no rodapé o registro de “atos coop. auxiliares” (R\$ 1.108,64), para os quais não consta descrição dos serviços no documento.

Como visto, os documentos fornecidos não permitem a correta identificação e quantificação dos serviços pessoais prestados, para fins de cálculo do IRRF questionado. A interessada se limita a dizer que a retenção, por si só, justifica o direito ao seu crédito, nos termos do art. 652 do RIR/99.

Contudo, não se pode acolher a pretensão da interessada, pois a legislação vigente prevê que para identificar a base de cálculo do IRRF em questão se devem discriminar no documento fiscal as importâncias relativas aos **serviços pessoais prestados** à pessoa jurídica por seus associados daquelas relativas a outros custos/despesas.

E a apresentação pela contribuinte de outros elementos comprobatórios, suficientes a confirmar os dados dos documentos fiscais de sua emissão, porque não atendidos os requisitos legais para o seu correto preenchimento, trata-se, da mesma forma que os comprovantes de rendimentos pagos, de matéria de prova a ser regularmente ofertada, por ora da manifestação de inconformidade.

Portanto, ao contrário do que alega a recorrente, não restou demonstrada à sociedade a certeza e liquidez do direito creditório indicado na declaração de compensação analisada, razão pela qual nada há de se reformar no Despacho Decisório recorrido.

Por todo exposto, VOTO no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, NÃO RECONHECER direito creditório adicional e NÃO HOMOLOGAR a compensação trazida a litígio.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/12/2012 (Aviso de Recebimento à e-Fl. 298), inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 15/01/2013 (e-Fls. 303 a 322).

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente:

- i. Reafirma a existência do crédito, impugnando os argumentos da DRJ que considerou imprescindível a informação em DIRF pela fonte pagadora para o aproveitamento do crédito;
- ii. Que o próprio acórdão da DRJ reconheceu a inexistência de duplicidade;
- iii. Alega que “a documentação anexada à Manifestação de Inconformidade demonstra que, o valor líquido efetivamente recebido pela Cooperativa, em pagamento vinculado à fatura de prestação de serviço, é diferente do valor bruto cobrado, pelo que se conclui, inequivocamente, que as retenções aconteceram”;
- iv. Quanto ao argumento subsidiário levantado pela DRJ, aduz que é “falsa premissa de que não estaria autorizada a compensação prevista no artigo 652, §1º do IRRF retido por contratantes em pré-pagamento/preço pré-estabelecido, já que estes não se confundiriam com as receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais de medicina ou correlatos”;
- v. E que “o fato de os contratos eventualmente serem em pré-pagamento não afasta o direito ao crédito.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto n.º 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Concerne, portanto, o presente litígio, a verificar o direito creditório informado em DCOMP n.º 29804.75652.300704.1.3.053820, decorrente de retenções realizadas na fonte de IRRF cooperativas, relativas aos meses de maio a junho de 2004, no valor original de R\$ 8.836,00.

Como relatado, a DRF homologou parcialmente a declaração de compensação, no valor reconhecido de R\$ 6.027,27, ante o cotejo entre as parcelas requeridas e as informações prestadas pelas fontes pagadora. Ou seja, no Despacho Decisório foi reconhecido o direito à compensação, mas mediante a premissa de que somente seria possível reconhecer as parcelas informadas em DIRF pelas empresas.

Tal argumento fora reforçado pela DRJ que, mesmo a contribuinte tendo apresentado outros documentos a fim de comprovar as retenções, entendeu que:

“A apresentação de cópias de notas fiscais não se mostra suficiente para comprovar a efetividade e/ou o valor da retenção do imposto pelas fontes pagadoras, 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.”

Além disso, a DRJ destacou que as importâncias pagas por pessoas jurídicas a Cooperativas de Trabalho Médico, na condição de Operados de Planos de Assistência à Saúde, decorrentes de contratos pactuados na modalidade pré-pagamento, não se confundem com as receitas decorrentes da prestação de serviços médicos, não estando sujeitas, portanto, à retenção na fonte do imposto de renda prevista no art. 652 do RIR/99.

Quanto a primeira controvérsia, importante mencionar que a Súmula n.º 143, recentemente editada pelo CARF, solidificou o entendimento de que o comprovante de rendimentos emitido pela fonte pagadora não é o único meio hábil a comprovar a retenção na fonte.

Desse modo, como a contribuinte apresentou junto à Manifestação de Inconformidade vasta documentação probatória a fim de comprovar as retenções, tais documentos poderiam até serem considerados no exame do crédito.

Contudo, como já destacado pela DRJ, o presente crédito esbarra também na questão da natureza jurídica dos pagamentos, e conseqüentemente na verificação se as retenções na fonte são devidas ou não, para fins de aproveitamento da compensação prevista no artigo 45, §1º, da Lei n.º 8.541/92.

Na peça recursal, a contribuinte alega que o prestador de serviço de medicina é o próprio médico, e não a cooperativa. E que, nas cooperativas de trabalho médico, o seu caráter representativo consiste em angariar pacientes aos seus cooperados, visando otimizar a inclusão de tais profissionais ao mercado econômico. Conclui entendendo que, como sociedade cooperativa, sujeita-se à retenção do IR prevista na legislação supracitada, exatamente por intermediar os serviços médicos prestados pelos seus cooperados aos usuários.

Passemos à análise dessa matéria.

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 e m 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 n.º 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, 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 deverão recolher 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.

Inclusive, essa matéria, há muito está sedimentada no âmbito da Administração Tributária, sendo objeto de diversas Soluções de Consulta emanadas da Receita Federal. Tais normas estabelecem que as receitas obtidas por entidades como a Recorrente, na condição de operadora de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos pactuados com pessoas jurídicas na modalidade de pré-pagamento (pagamentos mensais a valores fixos), não estão sujeitas à retenção na fonte do imposto de renda, conforme previsão do art. 647 do RIR/99. Vejamos:

**SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 50 de 15 de Fevereiro de 2008**

**ASSUNTO:** Imposto sobre a Renda Retido na Fonte—IRRF

**EMENTA:** COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO - PLANOS DE SAÚDE - RETENÇÃO.

Não estão sujeitas à retenção do imposto de renda na fonte, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas às cooperativas de trabalho médico, na condição de operadoras de planos de assistência à saúde, relativas a contratos que estipulem valores fixos de remuneração, independentemente da utilização dos serviços pelos usuários da contratante (segurados).

**SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 33 de 09 de Abril de 2009**

**ASSUNTO:** Imposto sobre a Renda Retido na Fonte—IRRF

**EMENTA:** PLANOS DE SAÚDE. MODALIDADE PRÉ-PAGAMENTO.

**DISPENSA DE RETENÇÃO.**

As receitas obtidas pela consulente, na condição de operadora de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos pactuados com pessoas jurídicas na modalidade 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 RIR/1999. Por outro lado, as importâncias a ela pagas ou creditadas a pessoa jurídica, relativas a serviços pessoais que lhe forem prestados pelos associados da cooperativa ou colocados

à disposição, estarão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de 1,5% (um e meio por cento), nos termos do art. 652 do RIR/1999.

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 59 de 30 de Dezembro de 2013

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte–IRRF

EMENTA: 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.

No caso dos autos, observa-se que as faturas apresentadas pela Recorrente, junto à Manifestação de Inconformidade, deixam claro tratar-se de atos não cooperativos, pois demonstram o pagamento de mensalidade e inscrição, na modalidade pré-pagamento.

Ademais, como destacado pela DRJ, os documentos fornecidos não permitem a correta identificação e quantificação dos serviços pessoais prestados, para fins de cálculo do IRRF questionado, o que não fora elidido em sede recursal.

Portanto, revela-se incabível o reconhecimento do crédito em litígio, haja vista que, em casos tais, as compensações somente são autorizadas com créditos do imposto retido sobre os pagamentos efetuados à cooperativa relativamente aos serviços pessoais prestados pelos cooperados ou colocados à disposição. Assim, o referido crédito não possui os atributos de liquidez e certeza previstos no Art. 170, CTN.

Destaca-se que os valores retidos sobre as receitas oriundas dos contratos de planos de saúde, na modalidade de preço pré-estabelecido, poderiam ter sido utilizados tão somente na apuração do IRPJ devido ou do saldo negativo apurados ao final do período-base em que ocorrida a respectiva retenção.

Por fim, importante consignar que esse entendimento vem sendo aplicado em diversos julgados do CARF, inclusive recentemente nesta Turma, conforme acórdãos a seguir colacionados:

- **Numero do processo:** 10865.720044/2009-80

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

**Data da sessão:** 22 de julho de 2021

**Ementa:** ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA.

Compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante documentos, a liquidez e a certeza do crédito. Uma vez não comprovada a sua pretensão, não se reconhece o crédito nem tampouco se homologam as compensações requeridas.

COOPERATIVA MÉDICA. PLANO DE SAÚDE. PREÇO PRÉ-ESTABELECIDO. RETENÇÃO INDEVIDA DE IR. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As receitas auferidas por conta da venda de planos de saúde, na modalidade de preço pré-estabelecido, estão sujeitas às normas de tributação das pessoas jurídicas em geral. É indevida a retenção do imposto renda sobre rendimentos recebidos em decorrência de contratos de planos de saúde, na modalidade de preço pré-estabelecido. Referidos ingressos não se confundem com as receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais, além de não haver vinculação entre o desembolso financeiro e os serviços prestados pelos cooperados. A homologação das compensações requeridas nos moldes do § 1º do art. 652 do RIR/1999 somente são autorizadas com créditos do imposto retido sobre os pagamentos efetuados à cooperativa relativamente aos serviços pessoais prestados pelos cooperados ou colocados à disposição.

**Numero da decisão:** 1401-005.727

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o conselheiro André Severo Chaves. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro José Roberto Adelino da Silva. (assinado digitalmente) Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Letícia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

**Nome do relator:** Luiz Augusto de Souza Gonçalves

- **Numero do processo:** 13609.721859/2016-24

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

**Data da sessão:** 22 de julho de 2021

**Ementa:**

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

Ano-calendário: 2012

COOPERATIVA MÉDICA. VENDA DE PLANOS DE SAÚDE POR VALOR PRÉ-ESTABELECIDO. RETENÇÃO INDEVIDA DE IRRF. COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO ART. 652 DO RIR/99.

O Imposto sobre a Renda retido indevidamente da cooperativa médica, quando do recebimento de pagamento efetuado por pessoa jurídica, decorrente de contrato de plano de saúde a preço pré-estabelecido, não pode ser utilizado para a compensação direta com o Imposto de Renda retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos cooperados, mas, sim, no momento do ajuste do IRPJ devido pela cooperativa ao final do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período.

**Numero da decisão:** 1301-005.478

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário. (documento assinado digitalmente) Heitor de Souza Lima Júnior - Presidente (documento assinado digitalmente) Rafael Taranto Malheiros - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Bianca Felicia Rothschild, Rafael Taranto Malheiros, Lucas Esteves Borges, Marcelo Jose Luz de Macedo, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

**Nome do relator:** Rafael Taranto Malheiros

- **Numero do processo:** 13609.720567/2010-89

**Turma:** Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** 06 de outubro de 2020

**Ementa:**

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

Ano-calendário: 2005

COOPERATIVA MÉDICA. PLANOS DE SAÚDE. MODALIDADE DE PRÉ-PAGAMENTO.

Os pagamentos efetuados a cooperativas operadoras de planos de assistência à saúde, decorrente de contrato com preço pré-fixado, não estão obrigados à retenção do IR na fonte.

**Numero da decisão:** 1003-001.936

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. (documento assinado digitalmente) Carmen Ferreira Saraiva - Presidente (documento assinado digitalmente) Bárbara Santos Guedes - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

**Nome do relator:** Bárbara Santos Guedes

## Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves

