



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16048.000068/2008-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-006.324 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de março de 2023
Recorrente UNIMED DE TAUBATE COOP DE TRAB MEDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

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, rejeitar a proposta de diligência proposta pelo Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, tendo sido acompanhado pelo conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso; no mérito, por maioria, negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, que dava provimento parcial. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso, Giovana Pereira de Paiva Leite (Presidente)

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ/Campinas, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que homologou parcialmente a compensação declarada, lastreada com crédito do Imposto de Renda Retido na Fonte, no valor de R\$ 10.382,53, apurado pela Recorrente no ano-calendário 2002.
2. O presente processo refere-se a DCOMP n.º 40256.86221.111103.1.3.059054, na qual a Recorrente declarou a extinção de débitos de IRRF relativo a pagamentos a seus cooperados (código 0588), com crédito decorrente das retenções efetuadas pelas fontes pagadores (código 3280).
3. O Despacho Decisório homologou parcialmente as compensações declaradas em razão da validação dos créditos com base nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, no valor total de R\$ 6.048,50.
4. Em manifestação de inconformidade, o sujeito passivo alegou a terem decaído os débitos das competências anteriores a julho de 2003; quanto ao mérito, alega ter demonstrado o destaque do IRRF nas faturas, razão pela qual entende como comprovada a existência do indébito e que não possui qualquer poder para verificar comprovação do correto cumprimento das obrigações acessórias por parte do tomador de serviço.
5. A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 372/396) para afastar a alegação de decadência, pois não há de falar em lançamento de débito objeto de confissão em DCOMP; quando ao mérito, entendeu a autoridade julgadora ser apto de reconhecimento como indébito o IRRF constante nas DIRF das respectivas fontes pagadoras. Entendeu a DRJ que, não obstante, as faturas emitidas, acompanhadas dos respectivos boletos bancários, demonstrando o depósito em conta corrente líquido do imposto, ou seja, a falta dos comprovantes de rendimentos impediu a devida análise das informações prestadas na DCOMP. Além disso, a decisão consignou que os documentos fiscais não discriminam o IRRF incidente sobre os serviços pessoais prestados à pessoa jurídica por seus associados daquele incidente sobre seus custos e despesas. A referida decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

Diligência. Não Cabimento.

Dependendo a diligência de convencimento da autoridade julgadora quanto à sua necessidade, incabível a sua realização em se tratando de matéria passível de prova documental, bem como quando a documentação acostada aos autos se mostra suficiente para formar a convicção do julgador.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

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.

6. Em Recurso Voluntário (fls. 401/438), a Recorrente repisa os argumentos aduzidos na impugnação, isto é, de que decaiu o direito de cobrar os débitos referentes a fatos geradores ocorridos anteriormente a 22 de julho de 2003, visto ter transcorrido mais de cinco anos entre os fatos geradores e a notificação do sujeito passivo da não homologação; sobre o mérito, aduz que a comprovação da retenção é suficiente para a comprovação do indébito; que a autoridade julgadora negou o reconhecimento porque o processo foi instruído apenas com documentos emitidas pela Recorrente, mas que, além dos documentos que deram origem à retenção, apresentou documento emitido por terceiro, no caso instituição financeira, apto a demonstrar o recebimento líquido da fatura; aduz que observou os procedimentos relativos a compensação e que a controvérsia que persiste se refere à incompatibilidade existente entre o valor do crédito pleiteado e a declaração prestada pela fonte pagadora; defende 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, fato que demonstra a retenção havida; que a Recorrente não tem qualquer poder para exigir dos tomadores de serviço a correta declaração em DIRF; alega que a retenção procedida pelo tomador jamais tem a natureza de retenção do IRPJ, sendo forçosa sua caracterização como retenção do art. 652 do então Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99); que descabe o argumento da r. decisão, de que a fatura seria de competência diversa daquela indicada pela Recorrente para determinada retenção, pois a apropriação do crédito se deu após a realização do pagamento para não incorrer em risco de efetuar compensação sobre retenção que não ocorreu.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Relator.

Conhecimento

8. A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 02.10.2012, conforme Aviso de Recebimento da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (fls. 399), portanto o Recurso Voluntário apresentado em 01.11.2012, conforme carimbo de protocolo apostado na primeira página da peça recursal (fls. 401), é **tempestivo** e, por preencher os demais requisitos processuais, dever ser conhecido.

Preliminar de “decadência”

9. Alega a Recorrente que decaiu o direito de cobrar os anteriores a 22 de julho de 2003, informados na DCOMP n.º 40256.86221.111103.1.3.059054, visto ter transcorrido mais de cinco anos entre os fatos geradores e a notificação do sujeito passivo da não homologação.

10. Sobre esse ponto, verifica-se que há uma incompreensão entre o ato administrativo de não homologação de compensação e o ato de lançamento, onde naquela a contagem de prazo para homologação tácita se dá a partir da transmissão da DCOMP.

11. Essa distinção foi didaticamente abordada pela decisão de primeira instância, cujos argumentos adota-se, com base no art. 50, § 1º, da Lei n.º 9.784, de 1999:

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.

Nesse sentido, dispõe o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, desde a redação dada pela MP n.º 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 2002).

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação: (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 2002).

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

II – os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

A alteração promovida no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, como acima transcrito, visou garantir a inexigibilidade dos débitos indicados em Declaração de Compensação enquanto não houvesse decisão administrativa que, fundamentadamente, apreciasse e considerasse indevida a compensação.

Por meio da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que também alterou o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, passou a ser previsto prazo para homologação da compensação declarada, contado da data de sua entrega. Além disso, conferiu-se à declaração de compensação o atributo de instrumento de confissão de dívida. Confira-se:

O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

.....
III – os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV – os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e

V – os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal.

.....
§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias,

contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição.”

No presente caso, a autoridade competente da DRF, dentro do prazo de cinco anos contados da transmissão da declaração de compensação (transmitida em 11/11/03), cientificou a contribuinte do Despacho Decisório que homologou apenas parcialmente a compensação declarada (em 22/07/2008). Remanescem, portanto, devidos os valores dos débitos cuja compensação não foi homologada.

Mostra-se, assim, imprópria a alegação de que teria ocorrido a decadência, pois esta se refere ao prazo de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. E, no caso, o crédito tributário (consubienciado pelo débito indicado na declaração de compensação) 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.

Assim, não há de se falar que tenha ocorrido decadência, pois, reprise-se não se trata aqui de constituição de crédito tributário, mas sim de análise de declaração de compensação que redundou em sua homologação apenas parcial, e, como visto, esse último procedimento ocorreu dentro do prazo legal.

12. A DCOMP nº 40256.86221.111103.1.3.059054 foi transmitida em 11.11.2003 e a ciência do Despacho Decisório, que homologou parcialmente as compensações declaradas, ocorreu em 22.07.2008, isto é, antes do transcurso do prazo de cinco anos, previsto no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, portanto afasta-se o argumento de decadência ou, em sentido amplo, de que teria havido homologação tácita das compensações declaradas em relação a essas duas DCOMP.

Mérito

13. Quanto ao mérito, permanece em litígio em grau recursal dois argumentos: (i) a ausência da DIRF ou dos comprovantes de rendimentos seriam suficientes para o não reconhecimento do indébito do IRRF; e (ii) se a retenção procedida pelo tomador se caracteriza na hipótese do art. 652 do então Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

14. Alega a Recorrente que não tem qualquer poder para exigir dos tomadores de serviço a correta declaração em DIRF e que apresentou elementos outros suficientes para demonstrar a ocorrência das retenções, inclusive com base em documento (faturas emitidas) e documentos emitidos por terceiros (comprovantes bancários de recebimento pelo valor líquido).

15. O CARF firmou entendimento de que o comprovante de retenção não é o único documento hábil para comprovar a retenção do imposto, conforme Súmula CARF n.º 143, que tem natureza vinculante em âmbito administrativo, por força da Portaria ME n.º 410, de 2020, *in verbis*:

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

16. Ou seja, em tese assistiria razão à Recorrente, caso os documentos juntados fossem objeto de análise em procedimento de diligência, destinado a verificar se a documentação acostada demonstrasse o fato alegado, isto é, de que houve retenção do IRRF passível de compensação com o IRRF devido, nos termos do art. 652 do então Regulamento do Imposto de Renda, Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), que possuiria seguinte redação:

Pagamentos a Cooperativas de Trabalho e Associações Profissionais ou Assemelhadas

Art. 652. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte à alíquota de um e meio por cento 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** (Lei n.º 8.541, de 1992, art. 45, e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 64).

§ 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 (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 64, § 1º).

§ 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 de Estado da Fazenda (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 64, § 2º).

16.1. Atualmente, a matéria é regulada de maneira similar no art. 719, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto n.º 9.580, de 2018 (RIR/2018):

Art. 719. Ficam sujeitas à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de um e meio por cento 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 seus associados ou colocados à disposição (Lei n.º 8.541, de 1992, art. 45, caput) .

§ 1º O imposto sobre a renda retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, pelas associações ou pelas assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados (Lei n.º 8.541, de 1992, art. 45, § 1º) .

§ 2º O imposto sobre a renda retido na forma prevista neste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, a associação ou a assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação (Lei n.º 8.541, de 1992, art. 45, § 2º) .

17. Todavia, há uma prejudicial à determinação para a análise dos documentos juntados, isto é, definir se as retenções sofridas pela Recorrente se enquadram no art. 652 do RIR/99.

18. A r. decisão abordou de forma precisa esse relevante ponto, a Recorrente é Cooperativa de Trabalho Médico, qualificada como Operadora de Plano de Assistência à Saúde, nos termos no art. 1º, II, da Lei n.º 9.656, de 1998:

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)

II - Operadora de Plano de Assistência à Saúde: 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 deste artigo; (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.177-44, de 2001)

III - Carteira: o conjunto de contratos de cobertura de custos assistenciais ou de serviços de assistência à saúde em qualquer das modalidades de que tratam o inciso I e o § 1o deste artigo, com todos os direitos e obrigações nele contidos. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.177-44, de 2001) (g.n.)

19. A forma de remuneração dos serviços prestados pela Recorrente se dá na modalidade pré-estabelecida, ou seja, quando o valor da contraprestação pecuniária é efetuado por pessoa física ou jurídica antes da utilização das coberturas contratadas, conforme Resolução Normativa n.º 100, de 2005, Anexo II, item 11, da Agência Nacional de Saúde Suplementar.

20. Nesse modelo, é efetuado o pagamento de uma prestação mensal pré-determinada, que não está vinculada à efetiva prestação de serviço médico no período ou ao custo dos serviços de medicina executados. Em resumo, não há relação direta entre o desembolso financeiro pelo contratante e as atividades executadas pelos prestadores de serviço associados, ou seja, o valor da contraprestação pecuniária é efetuado antes da utilização das coberturas contratadas, que sequer podem resultar em serviços pessoais prestados por associados da cooperativa.

21. Dessa forma, não restam dúvidas que os valores pagos pelos contratantes, na modalidade de prestação pré-estabelecida, à Cooperativa de Trabalho Médico, na condição de Operadora de Planos de Assistência à Saúde, não se confundem com eventuais receitas com a prestação de serviços profissionais médicos.

22. A consequência lógica é a não subsunção das receitas na modalidade de prestação pré-estabelecida ao art. 652, do então RIR/99.

23. Entendimento idêntico foi objeto do Acórdão n.º 1402-004.141, materializado com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2010

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.

(Acórdão n.º 1402-004.141, sessão de julgamento 17.10.2019, Relatoria Caio Cesar Nader Quintella)

24. Destaca-se nesse julgado, o seguinte excerto no voto do i. Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella:

Pois bem, no entender deste Conselheiro, claramente, a norma acima transcrita visa garantir a neutralidade da oneração pelo IRRF dos atos e serviços prestados pelos associados a pessoas jurídicas, incidente na entrada de receitas da cooperativa, por meio da sua compensação com o repasse dos valores angariados e percebidos aos membros da cooperativa.

Ocorre que, tal sistemática não se destina reger a compensações referentes à oneração pelo IRRF de atos diversos, praticados pelas cooperativas, que não são diretamente prestados ou imputáveis ao desempenho efetivo de seus associados, mormente aqueles de natureza mercantil, comercialmente ordinários.

Posto isso, em relação a essas receitas percebidas por cooperativas em relação a contratações de planos de saúde, na modalidade pré-fixada, desvinculada de serviços efetivamente percebidos, que inclusive consideram elementos atuariais na sua determinação, o tema já foi muito explorado na jurisprudência judicial e administrativa tributária.

[...]

Ora, uma vez que tais receitas tem tratamento tributário ordinário, sujeito à tributação e compensação pelas normas gerais do sistema tributário, destinadas aos demais contribuintes, não haveria em se falar de compensação de tal recolhimento, ainda que indevido, de IRRF sobre as receita de venda de planos de saúde com o IRRF incidente e descontado dos pagamentos feitos aos associados da cooperativa. A norma especial do art. 652 do RIR/99 é inaplicável às circunstância apuradas.

Por fim, registre-se que, ainda que se alegue, finalisticamente, que os valores recebidos nessas vendas de planos de saúde por monta pré-fixada são revertidos aos associados, tal afirmação e eventual constatação consequencial, ampla e abstrata, não bastam para permitir a aplicação de tal sistemática específica na compensação do IRRF retido sobre tais receitas tributáveis.

25. Na mesma linha, são os seguintes julgados do CARF, que concluem sobre a impossibilidade de compensação do IRRF retido indevidamente da cooperativa médica:

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

Ano-calendário: 2007

DCOMP. CRÉDITO IRRF DE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS.

Há de se reconhecer a parcela de crédito de IRRF de cooperativa, mesmo que o contribuinte não apresente o Comprovante Anual de Retenção na Fonte, quando o mesmo demonstra a retenção através de documentação hábil e idônea.

Por outro lado, não se reconhece o crédito de IRRF de cooperativa, quando a retenção se originou de pagamento de planos de saúde e não há comprovação de que a receita correspondente foi oferecida à tributação.

(Acórdão n.º 1301-005.595, sessão de julgamento 19.08.2021, Relatoria Giovana Pereira de Paiva Leite)

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.

(Acórdão n.º 1301-005.467, sessão de julgamento 22.07.2021, Relatoria Rafael Taranto Malheiros)

26. Não se está, portanto, discordando do afirmado pela Recorrente, de que os serviços de intermediação prestados por cooperativas de trabalho operadora de planos de saúde não se submetem à regra do art. 647 do então RIR/99, onde a hipótese de retenção do IRRF se dá quando há pagamento pela prestação de serviços caracterizados como de natureza profissional. Se a retenção pela fonte pagadora se deu pela equivocada aplicação desse dispositivo, trata-se de retenção indevida.

27. Ainda para fins de registro, consigna-se que não se está negando eventual direito creditório decorrente de retenção do IRRF, que poderia, conforme Súmula CARF n.º 143, ser objeto de comprovação por outros elementos probatórios, portanto, não se limitando ao comprovante de rendimentos emitido pelas respectivas fontes pagadoras, todavia, eventual indébito poderia ser compensado com o IRPJ devido pela Cooperativa, incidente sobre os resultados dos atos não cooperativados ou objeto de repetição via saldo negativo.

Conclusão

28. Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins

Declaração de Voto

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela UNIMED, em face de decisão de DRJ, que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade apresentada, sob o argumento de que não foi demonstrada à saciedade, a certeza e a liquidez do direito creditório indicado na declaração de compensação analisada, mantendo-se, assim, a decisão da DRF, pela glosa parcial da compensação procedida, para reconhecer apenas as retenções confirmadas em DIRF ou Informe de Rendimentos pelas fontes pagadoras.

O i. Relator manteve incólume a decisão da DRJ, ressaltando, em sua decisão, que o litígio que se apresenta diz respeito a dois argumentos: (i) se a ausência da DIRF ou dos comprovantes de rendimentos seriam suficientes para o não reconhecimento do indébito do IRRF; e (ii) se a retenção procedida pelo tomador se caracteriza na hipótese do art. 652 do então RIR/99.

Quanto ao primeiro argumento, ressaltou o Relator que o CARF editou a Súmula CARF n.º 143, de natureza vinculante no âmbito administrativo, no sentido de que a prova do imposto de renda retido na fonte não se faz exclusivamente por meio do comprovante e retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Nesse sentido, prossegue dizendo que assistiria razão à Recorrente, caso os documentos juntados fossem objeto de análise em procedimento de diligência, destinado a verificar se a documentação acostada demonstraria a ocorrência de retenção do IRRF passível de compensação do IRRF devido, nos termos do art. 652 do RIR/99.

Porém, entendeu haver uma prejudicial à determinação para a análise dos documentos juntados, qual seja, de definir se as retenções sofridas pela Recorrente se enquadrariam na disposição do art. 652 do RIR/99.

Em seu sentir, o fato da remuneração dos serviços prestados pela Recorrente ocorrer na modalidade pré-estabelecida, implicaria na falta de subsunção destas receitas ao art. 652 do RIR/99, deduzindo-se daí que ainda que existentes tais retenções, o montante não poderia

ser utilizado para a compensação direta com o Imposto de Renda retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos cooperados, por se tratarem de atos diversos.

Assim, em razão dessa prejudicial levantada, a retenção sofrida pela Recorrente seria em tese indevida.

Porém aqui, partindo-se deste entendimento de que se trata de retenções indevidas, a meu ver, haveria uma nulidade a ser sanada. É que tal entendimento vai na direção contrária à decisão proferida pela Autoridade Administrativa que primeiro analisou o pleito, em clara alteração do critério jurídico por ofensa ao artigo 146 do Código Tributário Nacional, por ser defeso ao julgador alterar, no caso, o fundamento do Despacho Decisório (DD), inovando-o, em prejuízo ao Contribuinte. A decisão administrativa proferida em DD, sem dúvida, é elemento essencial ao exercício do direito de ampla defesa do contribuinte, e não pode ser ignorada, pelo julgador administrativo, para alterar sua fundamentação.

Em outras palavras, proferida a decisão administrativa, em sede de Despacho Decisório, reconhecendo parcialmente o crédito postulado, não pode o julgador, ainda que em grau de recurso, alterar o critério antes estabelecido. Por óbvio, que se a DRF entendesse que o crédito postulado seria incompatível com a disposição prevista no art. 652 do RIR/99, indeferia de plano o pleito e não homologaria parcialmente a compensação declarada, nos moldes do pedido do Contribuinte. Mas, não foi isso que ocorreu.

Nessa direção, a presente discussão (de considerar as retenções devidas) deve desenvolver-se no plano das provas. Em defesa, o contribuinte sustentou o reconhecimento do direito creditório do IRRF retido, apresentando, em comprovação, cópias das faturas emitidas, acompanhadas dos respectivos extratos bancários, com o fim de demonstrar o depósito em conta corrente líquido do imposto questionado, tudo com o fim de comprovar a EXISTÊNCIA das retenções.

Investir no aprofundamento das provas atinentes a existência das referidas retenções passa pela investigação se o valor líquido efetivamente recebido pela Cooperativa, em pagamento vinculado às faturas de prestação de serviço, é diferente do valor bruto cobrado, e qual a natureza dessas retenções.

Ora, partindo-se do pressuposto de que o serviço de intermediação não sofre retenção na fonte, conforme reiteradamente decidido pela Receita Federal em Soluções de Consultas (Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal da 6ª Região. Solução de Consulta nº 26, de 07 de Março de 2008); (Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal da 8ª Região. Solução de Consulta nº 01 de 04 de janeiro de 2008), deduz-se que, salvo provas em contrário, os valores retidos referem-se à determinação da disposição do artigo 652 do RIR/99, cuja natureza é antecipadora do IRRF posteriormente retido pela cooperativa sobre a produção repassada ao cooperado, rendimento este tributável na pessoa física dos associados.

Nesse rumo, penso ser irrelevante a ausência de destaque ou incorreções das retenções em parte das faturas, tendo em vista que tais retenções são comprovadas também por outros meios, essencialmente por extratos bancários, comparando-se o valor da fatura e o efetivamente pago.

Assim, ultrapassando-se a questão da prejudicial levantada, é necessário a conversão do julgamento em diligência, a fim de se aferir a existência e a natureza das retenções.

A respeito da natureza, ainda que se considere tais retenções indevidas (crédito), como sugere o i. Relator, ainda assim se faz necessária a diligência.

É que considerando-as indevidas, as retenções passarão a ter a mesma natureza de pagamento indevido, e aí, divergindo do voto do Relator também nesse ponto, não há necessidade de serem vinculadas aos ditames do artigo 652 do RIR/99, de forma a restringir a sua utilização para o momento de pagamento aos associados ou para o ajuste.

Da mesma forma como ocorre, por exemplo, nas estimativas consideradas indevidas, o indébito, para fins de restituição ou compensação, é caracterizado na data do recolhimento considerado indevido, não necessitando que se aguarde o ajuste para fazê-lo (Sumula CARF 84: “É possível a caracterização do o indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa”).

Por outro lado, a respeito da discussão sobre a legitimidade da Recorrente para pleitear o crédito aqui em discussão, pelo fato da Cooperativa não ser uma beneficiária de pagamento que tenha sofrido uma retenção, e, por isso, não teria ela qualquer direito sobre o valor recolhido pelos tomadores a título de retenção, considero a mesma parte legítima sim para o pleito.

De acordo com o artigo 166 do CTN, a Cooperativa detém a legitimidade para pleitear a restituição, e conseqüentemente utilizar tal valor em compensação, pois assumiu o referido encargo financeiro, registrando, em conta de ativo, em tese, o valor do tributo indevidamente retido.

Desta forma, penso estar claro, frente a esta disposição do CTN, que uma retenção indevida promovida pela fonte pagadora relativamente a recolhimentos indevidos de tributos cujo encargo financeiro é transferido a outrem, como é o caso de retenções reputadas indevidas de tributos pela fonte pagadora, pode ser objeto de indébito pleiteado pela Cooperativa, ora Recorrente.

Digo mais, considerando que tais retenções se deram a título de tributos que foram repassados à Secretaria da Receita Federal, e que elas de fato existiram, há um débito que foi liquidado perante o Fisco Federal e também há um direito à sua dedução, pelo beneficiário do pagamento, sob pena de enriquecimento ilícito por parte da União Federal.

Por estas razões, voto por converter o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem adote os seguintes procedimentos:

i) Certificar-se da natureza de tais retenções, esclarecendo se decorrem do serviço de intermediação, ou da atividade de cooperativa, justificando o entendimento.

ii) Cotejar o valor fiscal/fatura/duplicata com o valor líquido creditado em sua conta bancária (mediante prova com extratos bancários);

iii) Cotejar a escrituração da conta “Bancos” ou “Caixa”, com o creditamento, em conta de ativo, do valor do tributo indevidamente retido, em cada pagamento, que, em seu conjunto, compõe o direito creditório pleiteado nestes autos.

Na realização da diligência, a autoridade fiscal poderá intimar o contribuinte a apresentar os documentos complementares e esclarecimentos adicionais, elaborando, ao final, relatório circunstanciado sobre o resultado da diligência, podendo ainda a autoridade fiscal apresentar os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise da lide.

Após, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões, no prazo de 30 dias, em conformidade com o parágrafo único, art. 35, do Decreto 7.574/2011. Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, independente de sorteio.

Como restei vencido na proposta, pelos fundamentos acima mencionados, voto no sentido de dar provimento parcial ao pleito da Recorrente, apenas para reconhecer a sua legitimidade para pleitear a restituição, e conseqüentemente, utilizar o valor pleiteado em compensação, bem como reconhecer que as retenções sejam consideradas indevidas e o indébito, para fins de restituição ou compensação, seja caracterizado na data em que forem efetuadas as retenções.

Assim, os autos devem retornar à Unidade de Origem para análise da liquidez, certeza e disponibilidade do direito creditório apresentado, para que profira despacho decisório complementar, oportunizando ao contribuinte, antes, a apresentação de documentos e/ou esclarecimentos que ele entender pertinentes. Após a decisão, deve-se retomar, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto a apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza