



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16048.720133/2014-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-003.363 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 04 de abril de 2024
Recorrente UNIMED DE PINDAMONHANGABA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)¹ autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. *ONUS PROBANDI* DA RECORRENTE.

Compete à Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação. Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos.

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

Ano-calendário: 2009

¹ §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

IRRF DE COOPERATIVA. COMPENSAÇÃO.

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

Se a retenção pretendida não se referir a pagamento efetuado a cooperativa de trabalho pela prestação de serviços pessoais prestados por seus cooperados ou associados, não se admite a compensação com base no artigo 45 da Lei n.º 8.541/92².

RETENÇÕES NA FONTE NÃO COMPROVADAS.

Somente se reconhece o direito creditório relativo a valores retidos na fonte, quando houver suporte em provas consistentes, não bastando meras alegações dissociadas da efetiva comprovação.

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)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Luis Angelo Carneiro Baptista e Miriam Costa Faccin.

² Art. 45. Estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição. (Redação dada pela Lei n.º 8.981, de 1995)

§ 1º O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados. (Redação dada pela Lei n.º 8.981, de 1995)

§ 2º O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro da Fazenda. (Redação dada pela Lei n.º 8.981, de 1995)

Fl. 3 do Acórdão n.º 1002-003.363 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 16048.720133/2014-01

Relatório

Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP n.º 37785.61409.190209.1.3.05-8026 e relacionados, em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios relativos ao imposto retido por ocasião de pagamentos de rendimentos aos associados, com créditos que teriam como origem o **imposto retido na fonte sobre importâncias pagas por pessoas jurídicas à cooperativa** durante o ano-calendário de 2009. Confira-se:

PER/DCOMP	VALOR CRÉDITO	TOTAL DÉBITO	DT. TRANSMISSÃO	FOLHAS
37785.61409.190209.1.3.05-8026	16.527,80	16.527,80	19/02/09	03/19
33167.26040.190309.1.3.05-5680	16.674,66	16.674,66	19/03/09	20/36
32334.22360.180409.1.3.05-3695	16.874,15	16.874,15	18/04/09	37/54
01130.19460.200509.1.3.05-5250	14.880,29	14.880,29	20/05/09	55/72
08352.32153.180609.1.3.05-8857	18.173,93	18.173,93	18/06/09	73/90
13264.03688.150709.1.3.05-9153	16.794,24	16.794,24	15/07/09	91/108
26668.38727.190809.1.3.05-8956	17.377,38	17.377,38	19/08/09	109/125
03608.24874.160909.1.3.05-4477	16.823,61	16.823,61	16/09/09	126/143
18393.23245.151009.1.7.05-6276	16.003,58	16.003,58	15/10/09	144/160
37399.89274.161109.1.3.05-8126	16.471,14	16.471,14	16/11/09	161/177
09435.54832.141209.1.3.05-5897	20.401,15	20.401,15	14/12/09	178/195
14876.18471.080110.1.3.05-2618	17.929,77	17.929,77	08/01/10	196/212
32468.71701.250311.1.3.05-5179	21.495,69	24.090,22	25/03/11	213/219
SOMA	226.427,39	229.021,92		

Como se verifica dos autos, o Despacho Decisório (e-fls. 308/310), **reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido**, conforme sintetiza a tabela abaixo:

PER/DCOMP	CRÉDITO DECLARADO	CRÉDITO RECONHECIDO	VALOR NÃO RECONHECIDO	SITUAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES
37785.61409.190209.1.3.05-8026	16.527,80	10.390,54	6.137,26	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
33167.26040.190309.1.3.05-5680	16.674,66	10.355,22	6.319,44	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
32334.22360.180409.1.3.05-3695	16.874,15	10.726,27	6.147,88	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
01130.19460.200509.1.3.05-5250	14.880,29	10.729,67	4.150,62	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
08352.32153.180609.1.3.05-8857	18.173,93	9.983,33	8.190,60	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
13264.03688.150709.1.3.05-9153	16.794,24	10.718,91	6.075,33	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
26668.38727.190809.1.3.05-8956	17.377,38	10.887,69	6.489,69	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
03608.24874.160909.1.3.05-4477	16.823,61	10.884,17	5.939,44	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
18393.23245.151009.1.7.05-6276	16.003,58	10.434,45	5.569,13	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
37399.89274.161109.1.3.05-8126	16.471,14	10.290,67	6.180,47	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
09435.54832.141209.1.3.05-5897	20.401,15	15.453,81	4.947,34	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
14876.18471.080110.1.3.05-2618	17.929,77	10.766,09	7.163,68	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
32468.71701.250311.1.3.05-5179	21.495,69	18.279,63	3.216,06	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
	226.427,39	149.902,45	76.524,94	

E, conforme consta dos fundamentos do mencionado Despacho Decisório:

“Cabe esclarecer que somente as retenções sofridas na fonte com código 3280 (IRRF - Rem. sserv. prest. associad. cooperativa de trabalho) são passíveis de compensação com o imposto que a cooperativa reter de seus associados por ocasião do pagamento por serviços prestados.

Portanto, eventuais retenções na fonte sofridas pelas cooperativas de trabalho médico sob outros códigos, ainda que o 1708 (IRRF sobre remuneração por serviços prestados por PJ a PJ), não são passíveis de compensação futura pela cooperativa, por se tratar, presumidamente, de imposto retido sobre rendimentos de outra natureza que não aquela prevista no caput do art. 652 do RIR/1999. Nesse caso, o IRRF retido sob o

código 1708 é passível de compensação com o IRPJ apurado ao final do ano-calendário, uma vez que as receitas devem compor a base de cálculo do tributo.

Pode-se notar, de acordo com as Dcomp apresentadas fls. 03/219, que a interessada informa com origem de crédito somente retenções realizadas com o código 3280. Entretanto, como podemos verificar na tabela nomeada “TABELA DADOS DA DIRF COM TODOS OS CÓDIGOS” (fls. 220/270), alimentada a partir de informações recolhidas de todas as Dirf emitidas, tendo a interessada como beneficiária no ano-calendário 2009, que várias retenções realizadas com o código 1708 foram utilizadas para compor o crédito em questão.

A partir das informações prestadas pela interessada na composição do crédito das referidas Dcomp, foram realizados batimentos eletrônicos para verificar a existência de Dirf contendo as retenções descritas, além do controle de utilização desses valores.

Esse trabalho de análise de dados culminou com a elaboração das planilhas intituladas “CONTA CORRENTE COOPERATIVA: PERDCOMP X DIRF COD 3280” (fls. 271/307), que demonstram a **existência, ou não, das Dirf com o código de recolhimento 3280**, e a forma como a cooperativa utilizou o crédito relativo ao imposto retido pelas fontes pagadoras, com uso do referido código de recolhimento, no período objeto da análise”. (grifos no original)

A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fl. 316), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) as compensações foram efetuadas pois conforme o artigo 652 do RIR/1999 e anexo III da IN 108/2001 onde a retenção sobre o serviço prestado por cooperativa de trabalho médico deve ser recolhido no código 3280 e não no código 1708 conforme apresentado a DIRF pelos tomadores de serviço;
- (ii) o crédito existe e foi corretamente utilizado no PER/DCOMP com o código 3280.

Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade apresentada fosse apreciada. E, em 29 de abril de 2021, a 18ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 (“DRJ/08”), em Acórdão de n.º 108-013.754 (e-fls. 403/410), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) trata-se de compensações efetuadas com crédito oriundo de IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a Cooperativa de Trabalho (código 3280), no valor pleiteado de R\$ 226.427,39, dos quais a DRF/Taubaté, através do Despacho Decisório (e-fls. 308/311), reconheceu R\$ 149.902,45;
- (ii) a presente lide envolve as compensações efetuadas com a parcela não reconhecida de R\$ 76.524,94;
- (iii) o crédito não reconhecido corresponde às retenções não confirmadas nos sistemas da RFB ou confirmadas com outro código (diferente de 3280);
- (iv) a própria Interessada alega, em sua Manifestação de Inconformidade, que o IRRF não reconhecido pela autoridade recorrida corresponde a retenções efetuadas pelas fontes sob código 1708 (IRRF sobre serviços) e que,

segundo alega, deveriam ter sido efetuadas sob código 3280 (IRRF sobre serviços pessoais prestados por cooperativa);

- (v) ocorre que não houve, por ocasião da Manifestação de Inconformidade, a apresentação de quaisquer comprovantes de retenção ou informes de rendimentos referentes aos valores não reconhecidos. A Interessada restringiu-se a afirmar a ocorrência de erro;
- (vi) 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;
- (vii) no tocante às retenções confirmadas nos sistemas da RFB, em código diverso do código 3280, essas não podem, a princípio, ser reconhecidas para fins de compensação, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, em razão de não se enquadrarem no conceito de IRRF sobre receitas de cooperativas, sendo irrelevante a falta de apresentação do correspondente Comprovante de Rendimentos e de Imposto de Renda Retido na Fonte, que somente confirmaria a divergência mencionada;
- (viii) em atenção ao princípio da verdade material, as retenções efetuadas sob código 1708 ou outro até poderiam ser admitidas como crédito, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, desde que fosse demonstrado, com provas irrefutáveis, que os rendimentos correspondem a pagamentos por serviços pessoais prestados pelos cooperados da Interessada;
- (ix) uma vez que os elementos trazidos aos autos não foram suficientes para a comprovação efetiva do equívoco supostamente ocorrido, torna-se inviável considerar a integralidade do crédito buscado pela Interessada.

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que seja aferida sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. IRRF INCIDENTE EM SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS.

O imposto de renda retido na fonte decorrente das importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas, ou colocados à sua disposição (código 3280), poderá

ser por elas compensado, isoladamente, com o imposto de renda retido por ocasião do pagamento dos rendimentos a seus cooperados. Essa compensação condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, o que inclui a comprovação da retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte, mediante apresentação dos correspondentes Informes de Rendimentos Pagos (o que pode ser suprido pela declaração em DIRF).

RETENÇÕES EFETUADAS SOB O CÓDIGO 1708.

O imposto de renda retido pelas tomadoras de serviço com código 1708 não pode ser objeto de compensação isolada, sendo compensável apenas com o Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, apurado ao final do período, desde que as respectivas receitas sejam oferecidas à tributação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Em 08/09/2021, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão n.º 108-013.754, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 425), e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 428/442) por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Manifestação de Inconformidade, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) pugnou pela compensação do imposto que lhe fora retido pelas fontes pagadoras em virtude de serviços prestados pelos médicos cooperados, com os débitos de Imposto de Renda Retido na Fonte incidentes sobre os pagamentos efetuados a seus associados;
- (ii) os tomadores de serviços de cooperativas de trabalho são obrigados a efetuar a retenção do IRRF à alíquota de 1,5%, como estabelecido no artigo 45 da Lei n. 8.541/92 e 652 do RIR/99 (Decreto n.º 3.000/99), sobre o valor dos serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição;
- (iii) o imposto retido pelos tomadores de serviços das cooperativas poderá ser por elas compensado com aquele retido na ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados. As retenções anteriormente realizadas são meras antecipações do imposto de renda devido pelo médico cooperado (e retido pela cooperativa quando desses pagamentos);
- (iv) ao prestar serviços a diversos clientes, a Recorrente emitiu as respectivas faturas com o destaque do abatimento do IR devido;
- (v) inobstante tenha a recorrente destacado em todas as suas faturas a alíquota do imposto, sua base de cálculo, previsão legal e o código de receita em que o recolhimento deva ser feito (3280), alguns dos tomadores de serviços arrolados às fls. 220-270 equivocadamente declararam a retenção sob o código 1708;

- (vi) a cooperativa de trabalho médico não presta serviço senão a seus cooperados. Não é ela sequer apta à prestação de serviços de saúde, que exige qualificação de que não dispõe. Tais serviços, como é curial, são prestados pelos médicos, estes sim sujeitos passivos da obrigação tributária;
- (vii) erigir a ausência de transmissão da DIRF por determinadas fontes pagadoras para não homologar a compensação de imposto inequivocamente retido mostra-se absolutamente ilegal e imoral.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos artigos 43³ e 65⁴ da Portaria MF n.º 1.634/2023 - Regimento

³ Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

⁴ Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência da decisão recorrida em **08/09/2021** (e-fl. 425), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **01/10/2021** (e-fl. 427), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972⁵.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito de compensar débitos tributários próprios relativos ao imposto retido por ocasião de pagamentos de rendimentos aos associados, com créditos que teriam como origem o **imposto retido na fonte sobre importâncias pagas por pessoas jurídicas à cooperativa** durante o ano-calendário de 2009.

Conforme exposto no relatório, o Despacho Decisório (e-fls. 308/310), **reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido**, conforme sintetiza a tabela abaixo:

PER/DCOMP	CRÉDITO DECLARADO	CRÉDITO RECONHECIDO	VALOR NÃO RECONHECIDO	SITUAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES
37785.61409.190209.1.3.05-8026	16.527,80	10.390,54	6.137,26	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
33167.20040.190309.1.3.05-5060	16.674,86	10.355,22	6.319,44	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
32334.22360.180409.1.3.05-3695	16.674,15	10.726,27	6.147,68	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
01130.19460.200509.1.3.05-5250	14.860,29	10.729,67	4.150,62	HOMOLOGAÇÃO TOTAL
08352.32153.180609.1.3.05-8857	16.173,93	9.963,33	6.190,60	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
13264.03688.150709.1.3.05-9153	16.794,24	10.718,91	6.075,33	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
26668.38727.190809.1.3.05-8956	17.377,38	10.887,69	6.489,69	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
03608.24874.160909.1.3.05-4477	16.823,61	10.884,17	5.939,44	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
18393.23245.151009.1.7.05-6276	16.003,58	10.434,45	5.569,13	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
37399.89274.161109.1.3.05-8126	16.471,14	10.290,67	6.180,47	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
09435.54832.141209.1.3.05-5897	20.401,15	15.453,81	4.947,34	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
14076.10471.080110.1.3.05-2010	17.929,77	10.700,09	7.101,66	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
32468.71701.250311.1.3.05-5179	21.495,69	18.279,63	3.216,06	HOMOLOGAÇÃO PARCIAL
	226.427,39	149.902,45	76.524,94	

O Acórdão recorrido **manteve integralmente o Despacho Decisório**, nos seguintes termos:

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

⁵ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

“Conforme despacho decisório recorrido, o **crédito não reconhecido** corresponde às **retenções não confirmadas nos sistemas da RFB ou confirmadas com outro código** (diferente de 3280).

A **própria interessada alega**, em sua manifestação de inconformidade, **que o IRRF não reconhecido pela autoridade recorrida corresponde a retenções efetuadas pelas fontes sob código 1708** (IRRF sobre serviços) e que, segundo alega, deveriam ter sido efetuadas sob código 3280 (IRRF sobre serviços pessoais prestados por cooperativa)

Ora, vinculando-se a Declaração de Compensação a um **direito alegado** pelo sujeito passivo, este **deve estar fundamentado e acompanhado de documentação comprobatória da existência do crédito** junto à Fazenda Pública para aferição da autoridade administrativa quanto a sua consistência.

[...]

Ocorre que **não houve**, por ocasião da manifestação de inconformidade, a **apresentação de quaisquer comprovantes de retenção ou informes de rendimentos referentes aos valores não reconhecidos**. A interessada restringiu-se a afirmar a ocorrência de erro.

[...]

Entretanto, em atenção ao princípio da verdade material, **as retenções efetuadas sob código 1708 ou outro até poderiam ser admitidas como crédito**, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, **desde que fosse demonstrado, com provas irrefutáveis, que os rendimentos correspondem a pagamentos por serviços pessoais prestados pelos cooperados da interessada**.

Uma vez que **os elementos trazidos aos autos não foram suficientes para a comprovação efetiva do equívoco supostamente ocorrido**, torna-se inviável considerar a integralidade do crédito buscado pela interessada, uma vez que, conforme disposto no art. 650 do Regulamento do Imposto de Renda -RIR/1999, o imposto retido sob o código de receita 1708 é considerado antecipação do devido no ajuste anual ou trimestral, podendo ser deduzido do apurado no encerramento do período de apuração, como previsto no art.231 do mesmo RIR:”. (e-fls. 407/408 e 410, g.n.)

Na espécie, conforme demonstrado, verifica-se que a decisão recorrida justificou a glosa das retenções (R\$ 76.524,94), no fato de que *“as retenções efetuadas sob código 1708 ou outro até poderiam ser admitidas como crédito, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, desde que fosse demonstrado, com provas irrefutáveis, que os rendimentos correspondem a pagamentos por serviços pessoais prestados pelos cooperados da interessada”*.

Portanto, à luz da decisão recorrida e do que mais consta dos autos, caberia à Recorrente a comprovação de que efetivamente sofreu as retenções glosadas, para fazer *jus* ao suposto direito creditório pleiteado, o que de fato não fez.

Ainda sobre esse ponto, impede ressaltar que a decisão recorrida expressamente consignou – *“A interessada restringiu-se a afirmar a ocorrência de erro”* – fato que não restou debatido pela Recorrente. Ao contrário disso, em diversas passagens de seu recurso reitera a *“ocorrência de erro”*:

Entendeu a Administração Tributária pela glosa das compensações formalizadas pela recorrente com créditos do imposto de renda comprovadamente retidos quando a fonte pagadora, por equívoco, declarou na DIRF a retenção sob o código de receita 1708⁶ (e não 3280, que seria o correto).

Em apertada síntese, a Delegacia Regional de Julgamento valeu-se de um equívoco na declaração das fontes pagadoras para desnaturar absolutamente o ato cooperado, impossibilitando a compensação do imposto de renda retido pelos tomadores de serviços quando do pagamento dos rendimentos aos associados.

De fato, inobstante tenha a recorrente destacado em todas as suas faturas a alíquota do imposto, sua base de cálculo, previsão legal e o código de receita em que o recolhimento deva ser feito (3280), alguns dos tomadores de serviços arrolados às fls. 220-270 equivocadamente declararam a retenção sob o código 1708.

É teratológico afirmar - e defender - que um erro no código de recolhimento do imposto retido (exclusivo da fonte pagadora) tenha, por si só, a força de comprometer institutos basilares do direito pátrio e desfiguram operações jurídicas que - inclusive - lhe dão suporte.

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99⁶ c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)⁷, o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

“A manifestação de inconformidade é tempestiva e se reveste dos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/1972. Assim sendo, dela conheço.

Trata-se de compensações efetuadas com crédito oriundo de IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a Cooperativa de Trabalho (código 3280), no valor pleiteado de R\$ 226.427,39, dos quais a DRF/Taubaté, através do Despacho Decisório de fls. 308/311, reconheceu R\$ 149.902,45.

Assim sendo, a presente lide envolve as compensações efetuadas com a parcela não reconhecida de R\$ 76.524,94.

De início, cabe ressaltar que, para que seja efetivada a compensação, o crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Pública deve ser líquido e certo, segundo dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzido:

⁶ § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

⁷ §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. (grifou-se)

Deriva daí que o pressuposto nuclear para a compensação tributária é que o crédito do contribuinte contra a Fazenda se revista de certeza e liquidez. A certeza diz respeito, in casu, ao reconhecimento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil quanto à possibilidade de o contribuinte compensar-se de supostos indébitos. Já a liquidez do direito há de ser comprovada pela prova documental do quantum compensável a ser reconhecido pelo devedor.

Tratando-se de compensação de IRRF sobre pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho por serviços prestados por seus cooperados com o imposto que cabe a essa cooperativa reter quando do pagamento a seus cooperados, torna-se válido reproduzir o dispositivo normativo pertinente, em que se funda a pretensão compensatória analisada:

Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992 (base legal do art.652 do RIR/1999)

Art. 45. Estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.(Redação dada pela Lei n.º 8.981, de 1995)

§ 1º O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados.(Redação dada pela Lei n.º 8.981, de 1995)

§ 2º O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro da Fazenda.(Redação dada pela Lei n.º 8.981, de 1995)

Conforme despacho decisório recorrido, o crédito não reconhecido corresponde às retenções não confirmadas nos sistemas da RFB ou confirmadas com outro código (diferente de 3280).

A própria interessada alega, em sua manifestação de inconformidade, que o IRRF não reconhecido pela autoridade recorrida corresponde a retenções efetuadas pelas fontes sob código 1708 (IRRF sobre serviços) e que, segundo alega, deveriam ter sido efetuadas sob código 3280 (IRRF sobre serviços pessoais prestados por cooperativa)

Ora, vinculando-se a Declaração de Compensação a um direito alegado pelo sujeito passivo, este deve estar fundamentado e acompanhado de documentação comprobatória da existência do crédito junto à Fazenda Pública para aferição da autoridade administrativa quanto a sua consistência.

De fato, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art.373 do Novo Código de Processo Civil que manteve, em seu caput, a mesma redação do art.333 do Código de Processo Civil). *In casu*, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo.

Decorre daí que os pedidos, solicitações e declarações envolvendo reivindicação de direito creditório junto à Fazenda Nacional devem estar, necessariamente, instruídos

com as provas do indébito tributário no qual se fundamentam, sob pena de pronto indeferimento, configurando-se imprescindível que seja comprovada a regular apuração do tributo devido no período, bem como a efetiva retenção de IRRF.

Por conseguinte, o indébito não se constitui automaticamente dos valores apontados nas declarações entregues à Receita Federal, tendo em conta que o resultado declarado pelos contribuintes deve obrigatoriamente refletir a apuração corretamente escriturada, sujeitando-se à comprovação documental para aferição da certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Ocorre que não houve, por ocasião da manifestação de inconformidade, a apresentação de quaisquer comprovantes de retenção ou informes de rendimentos referentes aos valores não reconhecidos. A interessada restringiu-se a afirmar a ocorrência de erro.

Vale ressaltar, em relação ao IRRF informado no PER/DCOMP analisado e não confirmado nos sistemas da RFB, que o meio probatório adequado para comprovar a retenção do imposto incidente sobre rendimentos pagos ou creditados é o Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados, a teor dos seguintes dispositivos:

Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985

Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (negritou-se)

Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99

Art. 929. As pessoas físicas ou jurídicas são obrigadas a prestar aos órgãos da Secretaria da Receita Federal, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido da fonte (Decreto-Lei n.º 1.968, de 1982, art. 11, e Decreto-Lei n.º 2.065, de 1983, art. 10).

...

Art. 942. As pessoas jurídicas de direito público ou privado que efetuarem pagamento ou crédito de rendimentos relativos a serviços prestados por outras pessoas jurídicas e sujeitos à retenção do imposto na fonte deverão fornecer, em duas vias, à pessoa jurídica beneficiária Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal (Lei n.º 4.154, de 1962, art. 13, §2º, e Lei n.º 6.623, de 23 de março de 1979, art. 1º).

Parágrafo único. O comprovante de que trata este artigo deverá ser fornecido ao beneficiário até o dia 31 de janeiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 86).

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei n.º 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único)

§ 1º. O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei n.º 4.154, de 1962, art. 13, § 1º).

§ 2º. *O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55). (negritou-se)*

Não se olvida que a responsabilidade pela apresentação da DIRF e pelo fornecimento do Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados e do Imposto de Renda Retido na Fonte é da fonte pagadora, a teor dos artigos 929 e 942 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99.

Porém, o contribuinte tem o dever de exigir o Comprovante de Rendimentos e de IRRF da fonte pagadora, cuja obrigação de fornecimento é prevista nas normas de regência (art. 733 do RIR/99), ou em caso de a própria empresa beneficiada efetuar o recolhimento do IRRF, é necessária a apresentação dos DARF de recolhimento do tributo.

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.

Nesse sentido, a jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ Exercício: 1993, 1994, 1995, 1996, 1997. Ementa: COMPROVANTE DE RETENÇÃO DO IRRF – A escrituração e os documentos subscritos pela própria pessoa, contra ela fazem prova; o contrário, porém, não é verdadeiro. 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. No que se refere à comprovação do imposto de renda na fonte, o meio probatório adequado, por expressa disposição legal, é o "comprovante de retenção" emitido pelo responsável por substituição. Meras notas fiscais da própria emissão do interessado não são documentos suficientes para o reconhecimento do imposto supostamente retido. Publicado no D.O.U. nº 57, de 25/03/2008. [Acórdão 103-23022, de 23/05/2007]- negritou-se

IRRF - COMPROVANTE DE RETENÇÃO - Não é admitida como prova de retenção de imposto de renda na fonte a juntada de notas fiscais. O reconhecimento de tal retenção se faz através do valor registrado a título de IR - FONTE no documento fornecido pela fonte pagadora denominado de "Comprovante de Retenção de Imposto de Renda na Fonte". [Acórdão 105-14858, de 01/12/2004] (negritou-se)

No tocante às retenções confirmadas nos sistemas da RFB, em código diverso do código 3280, essas não podem, a princípio, ser reconhecidas para fins de compensação, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, em razão de não se enquadrarem no conceito de IRRF sobre receitas de cooperativas, sendo irrelevante a falta de apresentação do correspondente Comprovante de Rendimentos e de Imposto de Renda Retido na Fonte, que somente confirmaria a divergência mencionada.

Entretanto, em atenção ao princípio da verdade material, as retenções efetuadas sob código 1708 ou outro até poderiam ser admitidas como crédito, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, **desde que** fosse demonstrado, com provas irrefutáveis, que os rendimentos correspondem a pagamentos por serviços pessoais prestados pelos cooperados da interessada.

Uma vez que os elementos trazidos aos autos não foram suficientes para a **comprovação efetiva** do equívoco supostamente ocorrido, torna-se inviável considerar a integralidade do crédito buscado pela interessada, uma vez que, conforme disposto no art. 650 do Regulamento do Imposto de Renda -RIR1999, o imposto retido sob o código de receita 1708 é considerado antecipação do devido no ajuste anual ou trimestral, podendo ser deduzido do apurado no encerramento do período de apuração, como previsto no art.231 do mesmo RIR:

Art.231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º, §4.º):

...

III. do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

....

CONCLUSÃO

Em face do exposto, ficou demonstrado ser inadmissível o reconhecimento do crédito das retenções efetuadas sob código diverso do código 3280, bem como, das retenções para as quais não foram apresentados comprovantes de rendimentos e nem tampouco foram confirmadas em DIRF, nos termos do artigo 45 da Lei n.º 8.541/92, tal como pretendido nos PER/DCOMP's analisados.

Diante do exposto, **VOTO** no sentido de julgar a **Manifestação de Inconformidade Improcedente**, nos termos do relatório e voto que compõem o presente julgado”.

Não é demais destacar que o ônus da prova compete a quem alega possuir o direito, conforme dispõe o artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Nesse ponto, registro a jurisprudência deste Conselho:

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO. **Correta a não homologação** de declaração de compensação, quando comprovado que o **crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez**, visto que fora integralmente utilizado para a quitação de débito com características distintas. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) Ano-calendário: 2004 PER/DCOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ONUS PROBANDI DO RECORRENTE. **Compete ao Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação.** Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos. (Processo n.º 13884.900958/2008-10. Acórdão n.º 1002-000.779. Sessão de 06/08/2019. Relator Aílton Neves da Silva, g.n.)

Outro ponto crucial a considerar é que o artigo 170 do Código Tributário Nacional (“CTN”)⁸ exige para o reconhecimento da compensação declarada que o crédito nela pleiteado seja dotado dos requisitos de liquidez e certeza, motivo pelo qual deve ser indeferido o pleito da Recorrente, eis que tais atributos não foram efetivamente comprovados no presente recurso.

Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin

⁸ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.