MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19393.720036/2015-50

Processo nº	19393.720036/2015-50
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**1402-005.200 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	12 de novembro de 2020
Recorrente	UNIMED DE MACAE COOPERATIVA DE ASSISTENCIA A SAUDE
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Ano-calendário: 2010

IRRF. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS NÃO PASSÍVEIS DE COMPENSAÇÃO. ERRO NA DECLARAÇÃO DA FONTE PAGADORA.

Afastada a impossibilidade de utilização do crédito de IRRF recolhido sob código 1708 para compensar débitos relativos a IRRF sobre pagamentos de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício efetuados pela Cooperativa (código 0588), faz-se necessário o retorno dos autos à jurisdição de origem para análise de sua certeza e liquidez de modo a possibilitar a homologação das compensações intentadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito de compensar o IRRF, recolhido sob o código 1708, devendo o processo retornar à unidade de origem para que proceda à analise da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Rogério Borges, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Iagaro Jung Martins, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão exarado pela 4ª Turma da DRJ/BSB em sessão de 12 de dezembro de 2019, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte acima identificada, para manter a cobrança de débitos não compensados.

I- Do litígio

2. Para melhor entender a contenda, transcrevo abaixo o relatório da decisão *a quo:*

> Trata-se do Despacho Decisório nº 018/2015 proferido pela autoridade fiscal competente da DRF Macaé – RJ, que deferiu parcialmente o crédito pleiteado para compensação de débitos, mediante tratamento manual dos PER/DCOMP nºs
>
> 03532.70438.110210.1.3.05-0509, 16731.21297.170310.1.3.05-7004, 13163.87898.190410.1.3.05-3781, 06719.23568.140510.1.3.05-0983, 34935.99929.160610.1.3.05-9224, 38176.46042.170810.1.3.05-2008, 24964.65870.190810.1.3.05-7402, 03466.84951.140910.1.3.05-6314, 18195.08099.181010.1.3.05-6819, 03826.55349.171110.1.3.05-4543, 04257.53449.150211.1.3.05-9916, 41334.88236.160211.1.3.05-5088, 25349.94151.150211.1.3.05-4007 e 02658.51374.181010.1.3.05-7102, fls. 636/639.
>
> Nos referidos PER/DCOMP foram utilizados créditos referentes a IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte de Cooperativa, do ano calendário de 2010, nos montantes de R$ 54.460,42, R$ 53.333,87, R$ 64.108,26, R$ 50.914,41, R$ 61.707,01, R$ 54.601,76, R$ 61.719,60, R$ 67.544,31, R$ 30.116,05, R$ 96.151,21, R$ 74.116,36, R$ 90.389,66, R$ 73.833,57 e R$ 8.472,81, para compensação de débitos relativos a IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamentos de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício efetuados pela Cooperativa, no ano-calendário 2010, fls. 57/622.
>
> A autoridade fiscal explicou que a compensação pretendida de IRRF – Cooperativas (o crédito utilizado nas DCOMP) está restrita ao imposto incidente sobre 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 sua disposição (código 3280), não se referindo ao imposto incidente sobre a remuneração de serviços prestados a pessoas jurídicas pelas cooperativas (código 1708) ou a qualquer outra modalidade de retenção.
>
> Pontua ainda que a compensação utilizando o crédito relativo ao IRF-3280 tem previsão legal no artigo 64 da Lei º 8.981/1995. Já o IRF-1708 não é passível de compensação/restituição e somente pode ser utilizado como dedução do imposto de renda apurado no final do período, quando então integra o Saldo Negativo de IRPJ, que é passível de restituição/compensação, nos termos do art. 6º da Lei nº 9.430/1996.

Documento nato-digital

Depois de confrontar as informações contidas nas DIRF com os Demonstrativos da Constituição dos Créditos de IRRF – Cooperativas, constatou-se que diversos valores de retenção utilizados como crédito nas DCOMP não correspondem à retenção efetuada com o código 3280 e não podem ser considerados na compensação postulada. Em consequência, foram validados somente os créditos de IRRF no código 3280, conforme demonstrativos no corpo do Despacho Decisório.

Manifestação de Inconformidade

Cientificada da decisão, bem como da cobrança dos débitos não compensados, a Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade e documentação comprobatória às fls. 663/8689.

Faz remissão aos termos da decisão e afirma que a impossibilidade de compensação dos créditos tributários relativos ao IRRF no código de receita 1708 decorre do recolhimento incorreto do tributo por parte das pessoas jurídicas contratantes da Manifestante, quando do pagamento dos serviços.

Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

Recorre ao inciso III do artigo 151 do Código Tributário Nacional, à Lei nº 10.833/2003, a lições da doutrina e a decisões judiciais para protestar pela suspensão dos débitos que "pretende ver compensados".

Mérito

- Incidência do Imposto de Renda –

Substituto Tributário Enfatiza que o crédito pleiteado, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/1992, decorre da incidência do Imposto de Renda à alíquota de 1,5% sobre 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 sua disposição, sendo das pessoas jurídicas contratantes dos serviços da Manifestante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do referido imposto retido.

- Retenção e Recolhimento – Obrigação Principal e Acessória – Códigos 1708 x 3280

A Manifestante argumenta que está sujeita à retenção do Imposto de Renda à alíquota de 1,5% sobre os valores recebidos de pessoas jurídicas contratantes, "em tese, sobre o ato cooperativo (serviços pessoais que lhes forem prestados por associados da Manifestante)", recaindo sobre essas pessoas jurídicas contratantes a obrigação de promover a retenção e o recolhimento do imposto na condição de substitutas tributárias.

As pessoas jurídicas contratantes procederam corretamente no tocante à retenção na fonte no momento do pagamento dos serviços realizados, todavia, não observaram a forma correta quando recolheram indevidamente o imposto "sob o código 1708 ao invés de proceder com o recolhimento sob o código 3280". Insiste na possibilidade da compensação solicitada nas DCOMP apresentadas, face ao erro material das pessoas jurídicas contratantes (recolhimento do imposto retido no código 1708), afastando a bitributação caso seja mantida a decisão proferida por meio do presente Despacho Decisório. Assevera, considerando a natureza do tributo, que é necessário ajuste de ofício para enquadrar no código 3280 os pagamentos indevidos sob o código 1708.

Documento nato-digital

Diante dos fatos e argumentos expostos, entende ser justa a compensação na forma declarada, conforme artigo 48 da Instrução Normativa RFB nº 1300/2012, tendo em vista que os recolhimentos realizados pelas pessoas jurídicas contratantes, utilizando equivocadamente o código 1708, caracterizam "crédito tributário de natureza de código 3280".

Pedidos

A Manifestante requer:

a) A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não compensado;

b) Seja ajustado, do código 1708 para o código 3280, o recolhimento dos impostos retidos e recolhidos pelas pessoas jurídicas contratantes da Manifestante;

c) A procedência da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

II - Da Decisão Recorrida

3. O julgador *a quo*, decidiu pela não procedência da impugnação apresentada pela contribuinte sob os seguintes fundamentos:

a) O Despacho Decisório reconheceu o crédito decorrente dos recolhimentos a título de IRRF com o código 3280, incidente sobre a remuneração de serviços pessoais prestados por associados de cooperativas de trabalho – artigo 45 da Lei nº 8.541/1992. Não foram considerados diversos valores de retenção informados nos PER/DCOMP referentes a IRRF no código 1708;

b) Para comprovar o direito ao crédito em litígio – IRRF no código 1708, seria imprescindível realizar o levantamento dos tipos de contratos firmados junto às pessoas jurídicas responsáveis pelas retenções do IRRF, de maneira a comprovar os atos cooperados mediante o desembolso financeiro referente à prestação pessoal do serviço por cooperado, como na modalidade de contrato por custo operacional. Destaca que nos contratos da modalidade de pré-pagamento, a preços preestabelecidos sem co-participação, o desembolso financeiro é realizado independentemente da prestação de serviço médico, caracterizando ausência da prestação pessoal de serviço por cooperado;

c) O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do crédito pretendido e para isso, o contribuinte deveria ter apresentar documentos que comprovem seu direito, o que não teria ocorrido;

d) A declaração e compensação constitui confissão de dívida;

e) Esclarece que DRF Macaé – RJ cadastrou os débitos não compensados nos autos do processo administrativo nº 17032-720.050/2015-27 e, em decorrência da apresentação da presente defesa tempestivamente, suspendeu a exigibilidade da respectiva cobrança, fls. 641/643.

Documento nato-digital

III – Das alegações do Recurso Voluntário

4. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário apresentando as seguintes razões:

a) Demanda a suspensão da exigibilidade do crédito tributário sob a alegação de que o argumento de não ter a declaração de compensação do contribuinte o condão de constituir o crédito tributário, é atitude, arbitrária e provoca o cerceamento do direito ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal;

b) a incidência do tributo se dará na forma de retenção por parte da pessoa jurídica contratante da Cooperativa, portanto, o recolhimento se dará na forma de substituição tributária;

c) Apesar das pessoas jurídicas contratantes procederem corretamente com a retenção na forma da Lei quando do pagamento dos serviços realizados, não observaram a forma correta quando do recolhimento do tributo, recolhendo indevidamente o imposto (IR art.45 - 8541/1992) sob o código de recolhimento 1708 ao invés de proceder com o recolhimento sob o código 3280, motivo o qual ocasionou o não reconhecimento da compensação a que tem direito a Recorrente;

d) Ressalta que não possui gerência sobre os atos das Pessoas Jurídicas Contratantes e a quem cabe à retenção do tributo na fonte, e posteriormente, ao recolhimento aos cofres do fisco, não podendo por elas ser responsabilizada e nem tão pouco penalizada;

e) Negar à Recorrente o direito à compensação do IRRF e recolhido em rubrica equivocada (1708) pelo substituto tributário, é dar interpretação obtusa ao dispositivo de Lei que permite à Recorrente tal compensação, atrelando-se o fisco tão somente ao "código" utilizado para recolhimento do tributo, e distanciando-se da efetiva finalidade da sua tributação.

f) Alega que não há como se admitir o recolhimento do tributo da rubrica 1708 ao invés de recolhido sob o código 3280, como equivocadamente algumas Pessoas Jurídicas o tem feito, posto que o referido código não se aplica às cooperativas de trabalho médico;

g) Reconhece que o imposto recolhido sob a rubrica 1708 não é passível de compensação, mas repisa o referido código não se aplica às cooperativas, o que demonstra que o tributo recolhido sob codificação diversa, tinha na verdade, a finalidade e destinação ao código 3280, o que possibilita, nos termos da Lei 8.541/92, em seu artigo 45, e diante de uma interpretação na melhor forma do interesse público, a compensação do tributo retido na fonte;

h) Entende que a exigência imposta à contribuinte de apresentar comprovante de retenção do IRRF emitido pelo substituto tributário configura imposição de produção de prova diabólica, vez que a contribuinte dificilmente terá acesso à

Documento nato-digital

escrituração interna das pessoas jurídicas que fizeram a retenção e recolhimento do tributo em código diverso do que estipula a normativa;

i) Para comprovar o alegado, traz a colação as informações apresentadas em Dirf ano calendário 2007 e 2008, que demonstrariam o fato de duas empresas contratantes do mesmo serviço junto à Recorrente, as quais utilizam do código 1708 na primeira declaração, e, em data posterior utilizam o código correto, qual seja, 3280:

j) Ao desconsiderar o direito da Recorrente em auferir do direito à compensação do imposto retido na fonte, o fisco pratica inevitavelmente a dupla tributação ou *bis in idem* em matéria tributária, o que não se pode conceber.

k) Por fim, requer: (i) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário; (ii) seja realizado o devido enquadramento do recolhimento dos tributos retidos e recolhidos pelas Pessoas Jurídicas Contratantes (Substitutas Tributárias) Recorrente, do código de recolhimento 1708 para o código de recolhimento 3280 e consequentemente seja declarado o direito à compensação pleiteada..

É o relatório

Voto

Conselheira Paula Santos de Abreu, Relatora.

1. O Recurso Voluntário apresenta os requisitos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

2. Preliminarmente, a Recorrente requer a suspensão da exigibilidade dos débitos objeto deste processo administrativo fiscal.

3. Ocorre que, como bem ressaltou a decisão Recorrida, "*A DRF Macaé – RJ cadastrou os débitos não compensados nos autos do processo administrativo nº 17032-720.050/2015-27 e, em decorrência da apresentação da presente defesa tempestivamente, suspendeu a exigibilidade da respectiva cobrança, fls. 641/643*".

4. Nesse sentido, o pedido da Recorrente perdeu o objeto, logo, voto por NÃO CONHECER da preliminar de mérito suscitada.

5. No mérito, a Recorrente se insurge contra decisão da 4ª Turma da DRJ/BSB, que manteve o despacho decisório que não reconheceu parte de seu direito creditório para compensar débitos relativos a IRRF sobre pagamentos de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício efetuados pela Cooperativa (código 0588), referente a Janeiro à Dezembro

Documento nato-digital

de 2010, em virtude do crédito utilizado ser decorrente de imposto retido na fonte sob o código 1708, não passível de compensação.

6. Ressalta-se que as compensações intentadas foram parcialmente homologadas até o limite de credito formado por IRRF sob o código 3280. O litígio, portanto, refere-se tão somente às retenções realizadas pelas fontes pagadoras no código de receita 1708.

7. A Recorrente alega ter havido um equívoco por parte do responsável tributário que deveria ter recolhido o IRRF sob o código de receita 3280, mas o fez sob o código 1708. Para comprovar o alegado, juntou aos autos, apenas boletos emitidos para pagamento pelos serviços prestados (fls. 725-8.689)

8. Diante dos argumentos apresentados, a turma julgadora entendeu que a Recorrente deveria ter instruído o processo com documentos mais robustos que aqueles emitidos unilateralmente para Recorrente, para corroborar seus argumentos. Apontou expressamente os meios de prova necessários para melhor comprovação de seu direito:

> Para comprovar o direito ao crédito em litígio – IRRF no código 1708, **torna-se imprescindível realizar o levantamento dos tipos de contratos firmados junto às pessoas jurídicas responsáveis pelas retenções do IRRF, de maneira a comprovar os atos cooperados mediante o desembolso financeiro referente à prestação pessoal do serviço por cooperado, como na modalidade de contrato por custo operacional.** Frise-se que nos contratos da modalidade de pré-pagamento, a preços preestabelecidos sem co-participação, o desembolso financeiro é realizado independentemente da prestação de serviço médico, caracterizando ausência da prestação pessoal de serviço por cooperado.
>
> No caso em discussão, é essencial identificar a natureza dos desembolsos (valores pagos), se são concernentes a atos cooperativos ou a atos não cooperativos. Essa assertiva, a fim de comprovar a liquidez e certeza do crédito, é uma exigência da norma legal e sempre foi corroborada pelos atos infralegais expedidos pela RFB, como exemplifica a ementa da Solução de Consulta SRRF08/DISIT nº 8.089/2015: (...)
>
> **Torna-se importante ressaltar que, em respeito ao princípio da verdade material, retenções efetuadas em códigos diversos do 3280 poderiam ser admitidas como crédito, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.541/1992,** desde que demonstrado, mediante provas inequívocas, que os respectivos rendimentos correspondem a pagamentos por serviços pessoais prestados pelos cooperados da interessada.
>
> (...)
>
> Documentos de emissão do próprio beneficiário não são suficientes para fazer prova a seu favor, havendo-se que recorrer às empresas participantes da transação para confirmação dos valores constantes das faturas e/ou notas fiscais. (...)

9. A Recorrente, contudo, sustenta a dificuldade de exigir que a mesma apresente provas relativas a terceiros, sobre os quais não possui qualquer ingerência. Alega que tal exigência configura a imposição de produzir provas diabólicas.

Documento nato-digital

10. Sobre esse argumento, é preciso reconhecer que os meios de prova sugeridos pelo julgador *a quo* são passíveis de serem apresentados pela Recorrente, como os contratos celebrados entre a Recorrente e os responsáveis tributários mais as notas fiscais emitidas por cada serviço, por exemplo.

11. Por outro lado, é importante destacar que o despacho decisório reconhece ter havido diversas retenções de IRRF sob o código de receita 1780. Também esclarece que o IRRF sob este código incide sobre rendimentos auferidos em decorrência de serviços prestados por não associados:

> a compensação do IRRF-Cooperativas está restrita ao imposto incidente sobre 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 sua disposição (código 3280), não se referindo ao imposto incidente sobre a remuneração de serviços prestados a pessoas jurídicas pelas cooperativas (código 1708) – ***houve diversas retenções durante o ano em análise com este código -*** ou a qualquer outra modalidade de retenção. No caso do código 1708, a retenção do IR reporta-se às importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas civis ou mercantis pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional. Ou seja, diz respeito aos **rendimentos auferidos em decorrência dos serviços prestados por não associados**.

12. No entanto, como bem ressaltou a decisão recorrida, o IRRF sobre os serviços prestados por não associados deveria ter sido recolhido sob os códigos 6190 ou 6147, conforme determina a Instrução Normativa SRF nº 480/2004, que "*dispõe sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas que menciona a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços*" (vigente até janeiro de 2012, quando foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1234/2012), *in verbis*:

> Instrução Normativa SRF nº 480/2004
>
> **Art. 26. Nos pagamentos efetuados às cooperativas ou associações médicas, as quais, para atender aos beneficiários dos seus planos de saúde, subcontratam ou mantêm convênios para a prestação de serviços de terceiros não cooperados, tais como: profissionais médicos e de enfermagem (pessoas físicas); hospitais, clínicas, casas de saúde, prontos socorros, ambulatórios e laboratórios, etc. (pessoas jurídicas), por conta de internações, diárias hospitalares, medicamentos, fornecimento de exames laboratoriais e complementares de diagnose e terapia, etc., será apresentada duas faturas, observando-se o seguinte**:
>
> I - no caso das associações médicas:
>
> (...).
>
> II - no caso das cooperativas médicas:
>
> a) uma fatura, segregando as importâncias recebidas por conta de serviços pessoais prestados por pessoas físicas associadas da cooperativa (serviços médicos e de enfermagem), das importâncias recebidas pelos demais bens ou serviços (taxa de administração, etc.), cabendo a retenção:

Documento nato-digital

1 - de 1,5% de imposto de renda sobre a quantia relativa aos serviços pessoais prestados por seus associados, sob o código de arrecadação 3280 - Serviços Pessoais Prestados Por Associados de Cooperativas de Trabalho; e 2 - da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, sobre o valor total do documento fiscal, no percentual total de 3,65% (três inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), na forma estabelecida no inciso II do art. 23 desta Instrução Normativa. (Redação dada pelo (a) Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005).

b) outra fatura, referente aos serviços de terceiros não cooperados (pessoas físicas ou jurídicas), a qual deverá segregar as importâncias referentes aos serviços prestados, da seguinte forma:

1 - serviços médicos em geral prestados por pessoas físicas (médicos, dentistas, anestesistas, enfermeiros, etc.), e serviços médicos em geral, não compreendidos em serviços hospitalares, prestados por pessoas jurídicas, por conta de consultas médicas, exames laboratoriais, radiológicos, fisioterapias e assemelhados, cabendo a retenção, no percentual total de 9,45% (nove inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), **sob o código de arrecadação 6190 (demais serviços);**

2 - serviços hospitalares nos termos do art. 27 desta Instrução Normativa, cabendo a retenção e recolhimento, no percentual total de 5,85% (cinco inteiros e oitenta e cinco centésimos por cento), **sob o código de arrecadação 6147**.

§ 1º Na hipótese de emissão de documentos fiscais sem observância das disposições previstas nos incisos I e II deste artigo, a retenção do imposto de renda e das contribuições se dará sobre o total do documento fiscal, no percentual de 9,45% (nove inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), sob o código de arrecadação 6190 (demais serviços), do Anexo I - Tabela de Retenção, desta Instrução Normativa.

§ 2º Nos pagamentos efetuados às cooperativas de trabalho médico, administradoras de plano de saúde e seguro saúde, a retenção a ser efetuada é a constante da rubrica "demais serviços", no percentual de:

a) **9,45% (nove inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), sob o código de arrecadação 6190, para os planos de saúde; e b) 7,05% (sete inteiros e cinco centésimos), sob o código 6188, para o seguro saúde.**

§ 3º No caso de terceirização de serviços médicos (locação de mão-de-obra), por intermédio de cooperativas de trabalho ou associações médicas, para o fornecimento de mão-de-obra nas dependências do tomador dos serviços, a retenção será efetuada observando-se o seguinte:

I - no caso das associações médicas:

(...).II - no caso das cooperativas médicas:

a) de acordo com o estabelecido na alínea "a" do inciso II do art. 26 para os associados;

b) de acordo com o estabelecido na alínea "b", inciso II do art. 26 para os não associados.

§ 4º Na hipótese do § 3º, as cooperativas de trabalho ou associações médicas deverão segregar, em duas faturas distintas, as importâncias relativas aos serviços pessoais prestados por seus associados das importâncias que corresponderem aos serviços prestados por não associados da cooperativa.

Documento nato-digital

> § 5º A inobservância do disposto no § 4º acarretará a retenção do imposto de renda e das contribuições sobre o total do documento fiscal, no percentual de 9,45% (nove inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), **sob o código de arrecadação 6190, do Anexo I - Tabela de Retenção, desta Instrução Normativa**.
>
> (...).

13. Frisa-se que o Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte – MAFON 2009 esclarece que o código de receita 1708[1] aplica-se aos seguintes casos:

> **1708 Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica (art. 52 da Lei nº 7.450, de 1985)**
>
> **FATO GERADOR Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas civis ou mercantis pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional.**
>
> OBSERVAÇÃO: Nos casos de: a) comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial **ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais, ver código 8045**; b) serviços de propaganda e publicidade, ver código 8045; c) prestação de serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e por locação de mão-de-obra, ver página seguinte; d) pagamentos efetuados em cumprimento de decisão da Justiça do Trabalho, ver código 5936. (RIR/99, art. 647)
>
> BENEFICIÁRIO Pessoa jurídica prestadora de serviços.
>
> ALÍQUOTA/BASE DE CÁLCULO 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) sobre as importâncias pagas ou creditadas como remuneração.
>
> OBSERVAÇÃO: Aplicar-se-á a tabela progressiva mensal quando a beneficiária for sociedade civil prestadora de serviços relativos a profissão legalmente regulamentada, controlada, direta ou indiretamente: a) por pessoas físicas que sejam diretores, gerentes ou controladores da pessoa jurídica que pagar os rendimentos; b) pelo cônjuge ou parente de primeiro grau das pessoas físicas referidas no item acima. (RIR/99, arts. 647 e 648) 78
>
> **OUTROS RENDIMENTOS 1708 Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica (art. 52 da Lei nº 7.450, de 1985)**
>
> DISPENSA DE RETENÇÃO Está dispensada a retenção do imposto de renda quando o serviço for prestado por pessoa jurídica imune ou isenta, bem assim por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional. (IN SRF nº 23, de 1986, art. XX, II; IN RFB nº 765, de 2007, art. 1º)
>
> REGIME DE TRIBUTAÇÃO O imposto retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual. (RIR/99, art. 650)
>
> RESPONSABILIDADE/RECOLHIMENTO Compete à fonte pagadora. O imposto de renda incidente sobre honorários advocatícios e serviços prestados no curso de processo judicial, tais como serviços de engenheiro, contador, leiloeiro, perito, assistente técnico, avaliador, médico, testamenteiro, liquidante, síndico etc., deve ser recolhido utilizando o código de receita 1708, exceto no

[1] RECEITA FEDERAL. Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte 2009. MAFON. Disponível em: https://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/dirf-declaracao-do-imposto-de-renda-retido-na-fonte/arquivos-mafon/mafon2009.pdf. Acesso em 06/11/2020.

Documento nato-digital

> caso de prestação de serviços por pessoa jurídica no curso de processo da justiça do trabalho que será recolhido utilizando o código de receita 5936. (RIR/99, art. 717; AD Cosar nº 20, de 1995)
>
> PRAZO DE RECOLHIMENTO Até o último dia útil do 2º (segundo) decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores. (Lei nº 11.196, de 2005, art. 70, I, d, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 11.933, de 2009)
>
> **OUTROS RENDIMENTOS 1708 Remuneração de Serviços de Limpeza, Conservação, Segurança e Locação de Mão-de-Obra Prestados por Pessoa Jurídica (art. 3º do DL nº 2.462, de 1988)**
>
> FATO GERADOR Importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços de limpeza e conservação de bens imóveis, exceto reformas e obras assemelhadas; segurança e vigilância; e por locação de mão-de-obra de empregados da locadora colocados a serviço da locatária, em local por esta determinado. (RIR/99, art. 649; ADN Cosit nº 9, de 1990)
>
> BENEFICIÁRIO Pessoa jurídica prestadora de serviços.
>
> ALÍQUOTA/BASE DE CÁLCULO 1% (um por cento) sobre as importâncias pagas ou creditadas. (RIR/99, art. 649)
>
> DISPENSA DE RETENÇÃO Está dispensada a retenção do imposto de renda quando o serviço for prestado por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional. (IN RFB nº 765, de 2007, art. 1º)
>
> REGIME DE TRIBUTAÇÃO O imposto retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual. (RIR/99, art. 650)
>
> RESPONSABILIDADE/RECOLHIMENTO Compete à fonte pagadora. (RIR/99, art. 717; AD Cosar nº 20, de 1995) 80 OUTROS RENDIMENTOS 1708 Remuneração de Serviços de Limpeza, Conservação, Segurança e Locação de Mão-de-Obra Prestados por Pessoa Jurídica (art. 3º do DL nº 2.462, de 1988)
>
> PRAZO DE RECOLHIMENTO Até o último dia útil do 2º (segundo) decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores. (Lei nº 11.196, de 2005, art. 70, I, d, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 11.933, de 2009)

14. Observa-se, em verdade, que o código 1708 não é o código a ser utilizado para informar a retenção de IRRF sobre rendimentos auferidos em decorrência dos serviços prestados por não associados e sim o código 6190 como estabelecia a IN SRF nº 480/2004. Tampouco, o código 1708 não é o adequado para realizar as retenções de IR referentes às receitas oriundas dos contratos da modalidade de pré-pagamento, em que o desembolso financeiro é realizado independentemente da prestação de serviço médico, caracterizando ausência da prestação pessoal de serviço por cooperado. Nesses casos, a retenção deveria ser efetuada sob o código 6190 ou 6188, conforme especificado pelo §2º alínea "a" do art. 26 da IN SRF nº 480/2004,

15. Ademais, em se tratando de contratos de trato sucessivo, como na oferta de planos de saúde, é de se esperar que os pagamentos mensais referentes a um mesmo contratante / fonte pagadora sejam da mesma natureza, ou seja, sejam relativos ao mesmo serviço prestado.

Documento nato-digital

16. Nesse sentido, a Recorrente chama atenção para as informações apresentadas em Dirf no ano calendário 2007 e 2008, onde é possível verificar que duas empresas contratantes do mesmo serviço junto à Recorrente, as quais utilizaram o código 1708 para retenção do IRRF, informando-o na primeira declaração, em data posterior informaram o código 3280.

17. Assim, é factível supor que houve erro no preenchimento das declarações/retenções pelas fontes pagadoras.

18. Na mesma linga, transcrevo trecho do acórdão n. 1002-000.183, exarado em 04/03/2020, de relatoria do Conselheiro Rafael Zedral, o qual esclarece:

> (...) Vemos que a controvérsia dos autos está no não reconhecimento de algumas retenções de IRRF que a recorrente informou em DCOMP como origem do crédito (IRRF de cooperativas).
>
> A autoridade fiscal glosou os valores de IRRF declarados em DCOMP em todos os casos em que o código de receita informado em DIRF (pelas fontes pagadoras) é diferente de 3280 (aplicável às retenção realizadas sobre pagamentos feitos para cooperativas). Na maioria das vezes as fontes pagadoras declararam em DIRF o código 1708.
>
> **Em casos como o presente, os inúmeros casos semelhantes julgados e à espera de julgamento neste CARF nos revelam que erros de preenchimento cometidos pela fontes pagadoras são a causa mais comum das divergências encontradas nas análise de DCOMP de IRRF de Cooperativas**.
>
> E este é um problema recorrente enfrentado pelas pessoas jurídicas que prestam serviços à dezenas ou centenas de outros clientes pessoas jurídicas. É frequente a divergência de entendimento sobre a classificação do serviço prestado, e consequentemente há divergência quanto aos preenchimentos dos códigos de receita na DIRF.
>
> Uma análise apressada poderia chegar a uma conclusão equivocada de que o pagamento relativo ao serviço que a recorrente presta se enquadraria na ideia de "Remuneração serviços prestados por pessoa jurídica" constante na descrição do código de retenção de IRRF 1708.
>
> De fato, a recorrente é uma pessoa jurídica e suas fontes pagadoras também o são. Logo, isto poderia levar a concluir, como já dissemos, que é um pagamento de uma pessoa jurídica para outra, levando à conclusão (equivocada) de que código aplicável é o 1708.
>
> No entanto, o código a ser informado em DIRF é o "3280 IRRF - REMUNERAÇÃO SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS POR ASSOC. DE COOPERATIVA DE TRABALHO" o qual deve ser aplicado (além do código 8863) nos serviços prestados pela recorrente (uma cooperativa médica).
>
> (...)

19. Mas isso não é só. Como já demonstrado acima, a fiscalização reconhece que houve retenção de IRRF sob o código 1780 e, de acordo com o despacho decisório, a Recorrente "*não utilizou na DIPJ 2010/2009, como dedução no cálculo do IRPJ sobre o Lucro Real, os créditos referentes aos valores retidos, conforme consulta ao portal DIPJ.*"

Documento nato-digital

20. O julgador *a quo*, por sua vez, sustenta que os créditos formados por essa retenção (código 1780) só poderiam ser compensados ou restituídos ao final do ano-calendário, conforme previsto no art. 64 da lei 8.981/95:

> a compensação utilizando o crédito relativo ao IRF-3280 tem previsão legal no artigo 64 da Lei º 8.981/1995. Já o IRF-1708 não é passível de compensação/restituição e somente pode ser utilizado como dedução do imposto de renda apurado no final do período, quando então integra o Saldo Negativo de IRPJ, que é passível de restituição/compensação, nos termos do art. 6º da Lei nº 9.430/1996.

21. Diante desses fatos, entendo ser necessário analisar o caso sob outra perspectiva, como a trazida pelo acórdão n. 1401-003.984, proferido por unanimidade de votos em sessão do CARF em 12 de novembro de 2019, de relatoria do Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, o qual transcrevo abaixo, na parte relevante:

> (...)
>
> O tratamento previsto no art. 652 do RIR/99 é específico para determinadas categorias, entre elas as cooperativas de trabalho. Isto ocorre diante da importância social e constitucional atribuída às cooperativas, bem como ao fato de que o serviço é prestado diretamente aos cooperados.
>
> **Assim, não haveria lógica em se exigir a retenção na fonte pagadora e no momento do pagamento aos seus associados, para apenas possibilitar a compensação ao final do exercício. O objetivo da cooperativa é fortalecer determinada categoria, promovendo condições de competitividade que tais profissionais não obteriam isoladamente.**
>
> Por sua vez, a obrigação do recolhimento é da fonte pagadora, não possuindo a cooperativa qualquer ingerência nos seus procedimentos internos. No caso concreto, ainda, a Recorrente apenas toma ciência de como a fonte pagadora declarou os recolhimentos quando do recebimento da DIRF, que apenas ocorre ao final do ano calendário. Por sua vez, diante do tratamento específico que lhe é conferido, a compensação pode ser feita dentro do próprio exercício.
>
> Desta feita, eventuais recolhimentos sob códigos indevidos apenas passa a ser de conhecimento da Recorrente após a apresentação das DCOMPs.
>
> **Por sua vez, não existem dúvidas que se trata de cooperativa cujo objeto é auxiliar e dar condições para a prestação de serviço pelos seus cooperados, não lhe sendo aplicável a retenção do IRRF sob o código 1708.**
>
> **Negar o aproveitamento de tal crédito é negar a vontade do legislador, e o tratamento especial dado às cooperativas, em razão de um equívoco no código de recolhimento realizado pela fonte pagadora, fato que a Recorrente não tem como intervir.**
>
> Assim é que entendo assistir razão à Recorrente e oriento meu voto no sentido de reconhecer o direito de se utilizar os créditos de IRRF efetivamente comprovados, mesmo que recolhidos sob o código 1708.
>
> Entretanto, os órgãos julgadores são incompetentes para realizar o ato administrativo inaugural de verificação da existência, liquidez e certeza do (novo) crédito pleiteado.

Documento nato-digital

> Desta forma, não se afasta a competência da autoridade da DRF de realizar o exame inaugural da liquidez e certeza do crédito pleiteado e, se for o caso, de homologar a compensação com débitos vencidos ou vincendos, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014.
>
> Em razão disso, oriento meu voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para o fim reconhecer o direito do Recorrente utilizar o crédito relativo a IRRF, devidamente comprovado, recolhido sob o código 1708, razão pela qual o processo deve retornar para que a unidade de origem analise o direito creditório

22. Desse modo, adotando o racional disposto acima, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário. para reconhecer o direito de compensar os créditos de IRRF, recolhido sob o código 1708, devendo o processo retornar à unidade de origem para que proceda à analise da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu

Documento nato-digital