



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.900851/2017-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.577 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de maio de 2024
Recorrente ITAU UNIBANCO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 11/07/2011 a 20/07/2011

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar da nulidade da decisão administrativa quando o ato preenche os requisitos legais e inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A comprovação da liquidez e certeza do direito creditório no âmbito do processo administrativo fiscal compete ao contribuinte, que é quem alega o direito, nos termos do art. 373, I, do Código de Processo Civil e do art. 28 do Decreto nº 7.574/2011.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bernardo Costa Prates Santos (suplente convocado(a)), Daniel Moreno Castillo, Francisca Elizabeth Barreto, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem sintetizar os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP):

A contribuinte acima identificada transmitiu **Pedido de Restituição (PER nº 00192.64760.120716.1.2.04-5036)** de R\$ 6.537,85 relativo a **pagamento a maior do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF no DARF de R\$ 23.360.989,73**, recolhido em 25/07/2011.

A DRF de origem proferiu Despacho Decisório indeferindo o pedido tendo em vista que o crédito associado ao DARF indicado como origem do direito já teria sido objeto de análise em PER/DCOMP anterior, tendo concluído pela inexistência de crédito remanescente para nova compensação ou restituição.

Cientificada do despacho em 13/04/2017, em 16/05/2017 a interessada apresentou manifestação de inconformidade alegando que o indeferimento do pedido de restituição se deu em razão de erro no preenchimento da DCTF original. A incorreção teria sido sanada em DCTF retificadora apresentada antes da emissão do despacho decisório e não considerada na análise. Por essa razão, pleiteia a nulidade do despacho decisório ou no mínimo, a emissão de novo ato, desta vez contemplando a análise das informações constantes da DCTF retificadora.

Acrescenta que o equívoco ocorreu na apuração do imposto em operações de renegociação de financiamentos com clientes. Por falha nos seus sistemas, diz, recolheu o IOF sobre todo o saldo do crédito em aberto e não somente sobre a diferença renegociada. Junta aos autos documentos selecionados por amostragem que comprovariam o recolhimento a maior.

Requer, assim, a reforma do despacho decisório.

[grifo nosso]

Ao deliberar acerca da Manifestação de Inconformidade (acórdão nº 14-99.747, às fls. 83/88), a **14ª Turma da DRJ/RPO**, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Período de apuração: 11/07/2011 a 20/07/2011

RESTITUIÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO INDEFERIDO EM PER/DCOMP ANTERIOR.

Indefere-se o pedido de restituição que referencia direito de crédito já analisado em processo administrativo anterior cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Tendo em vista a concisão dos fundamentos da decisão recorrida, no que diz respeito ao mérito, pedimos vênias para reproduzi-los a seguir praticamente na íntegra (fls. 84/87):

Como se vê no corpo do despacho decisório, **o indeferimento do pedido de restituição foi fundamentado no fato de que análise de PER/DCOMP anterior que referenciava o mesmo documento de arrecadação indicado como origem do crédito no PER agora em exame concluiu pela inexistência de direito creditório para suportar novas compensações ou outros pedidos de restituição.**

O mencionado PER/DCOMP anterior foi identificado nas informações complementares ao despacho decisório conforme recorte a seguir:

PER/DCOMP COM DECISÃO ADMINISTRATIVA ANTERIOR QUE REFERENCIA O MESMO PAGAMENTO	
PER/DCOMP objeto de decisão anterior	Processo em que foi proferida a decisão
24188.97911.261212.1.3.04-6658	16327.901166/2013-25

Consulta às informações de processamento da DCOMP nº 24188.97911.261212.1.3.04- 6658 que se aproveitava de crédito de pagamento a maior no mesmo DARF de R\$ 23.360.989,73, recolhido em 25/07/2011, indica a existência de quatro procedimentos de compensação/restituição presos ao mesmo documento de arrecadação conforme telas abaixo:

[...]

The first screenshot shows the 'Utilizações' (Utilizations) tab for PER/DCOMP 24188.97911.261212.1.3.04-6658. It displays a table with columns: Origem RDC, Saldo disponível antes utilização, Valor utilizado, Saldo disponível após utilização, and Data utilização. The data shows a utilization of R\$ 147.600,23 on 27/04/2013, leaving a balance of R\$ 0,00.

Origem RDC	Saldo disponível antes utilização	Valor utilizado	Saldo disponível após utilização	Data utilização
DRF/SOC	147.600,23	147.600,23	0,00	27/04/2013
DRJ				
DARF RV				
DARF RE				

The second screenshot shows the 'Utilizações' tab for PER/DCOMP 11168.62648.251111.1.7.04-8023. It displays a table with columns: Origem RDC, Saldo disponível antes utilização, Valor utilizado, Saldo disponível após utilização, and Data utilização. The data shows a utilization of R\$ 0,00 on 25/03/2017, leaving a balance of R\$ 0,00.

Origem RDC	Saldo disponível antes utilização	Valor utilizado	Saldo disponível após utilização	Data utilização
DRF/SOC	0,00	0,00	0,00	25/03/2017
DRJ				
DARF RV				
DARF RE				

Como se observa, as telas evidenciam o reconhecimento de crédito em relação ao documento de arrecadação que se esgotou após a compensação de débito relacionados ao PER/DCOMP nº 24188.97911.261212.1.3.04-6658, não restando saldo.

Importante acentuar que, em relação ao PER/DCOMP nº 24188.97911.261212.1.3.04-6658, o crédito reconhecido foi ligeiramente inferior ao crédito indicado (R\$ 150.012,87 X R\$ 147.600,23) por insuficiência de sobra para suportar a compensação integral do débito como declarada, por conta do consumo de R\$ 2.412,64, nas DCOMPs nº 11168.62648.251111.1.7.04-8023 e nº 08701.55278.231111.1.3.04-5763:

The screenshot shows the 'Análise Preliminar' (Preliminary Analysis) and 'RDC' (RDC) tabs for PER/DCOMP 24188.97911.261212.1.3.04-6658. The 'Análise Preliminar' tab shows the 'Valor Crédito Analisado' (Analyzed Credit Value) as R\$ 150.012,87 and the 'Valor RDC Preliminar' (Preliminary RDC Value) as R\$ 147.600,23. The 'RDC' tab shows the 'Valor RDC calculado' (Calculated RDC Value) as R\$ 147.600,23 and the 'Valor RDC enviado SIEF Proc.' (RDC Value sent to SIEF Proc.) as R\$ 147.600,23. The 'Valor Saldo Disponível' (Available Balance Value) is R\$ 147.600,23 and the 'Data RDC' (RDC Date) is 19/04/2013.

Valor Crédito Analisado	Valor RDC Preliminar	Valor Utilizado antes RDC	Valor Saldo Disponível	Data RDC Preliminar
150.012,87	147.600,23			

Valor RDC calculado	Valor Utilizado antes RDC	Valor Saldo Disponível	Data RDC
147.600,23		147.600,23	19/04/2013

Valor RDC enviado SIEF Proc.	Origem RDC	CPF do RH
147.600,23	SCC	

Por essa razão, não se apurou saldo para a restituição formalizada no PER sob análise.

Vale ainda ressaltar que o total do crédito reconhecido, somando-se o aproveitado nas três DCOMPs, de R\$ 152.452,51, é exatamente o valor do saldo de pagamento indicado na DCTF ativa ao tempo da ciência do despacho decisório relacionado ao PER/DCOMP nº24188.97911.261212.1.3.04-6658.

[...]

Contra o despacho decisório que reconheceu em parte o direito de crédito tratado no PER nº 00086.22279.240914.1.3.04-5253 a contribuinte não interpôs manifestação de inconformidade, como informa a sequência de registros:

[...]

Nesse contexto, **tendo em vista a consolidação da discussão administrativa no sentido da inexistência de pagamento a maior no documento de arrecadação indicado no PER em análise não cabe a abertura de nova discussão a ser travada agora nesses autos.**

Desse modo, uma vez que o crédito solicitado no presente pedido de restituição já foi examinado no âmbito de processo administrativo anterior que confirmou sua inexistência, deve ser respaldado o indeferimento do pedido conforme o despacho decisório.

[grifo nosso]

Cientificado desta decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 94/103), no qual, após breve descrição dos fatos, expôs suas razões recursais por meio dos seguintes tópicos:

- PRELIMINAR – DA NULIDADE DO ACÓRDÃO PROFERIDO PELA DRJ;
- DO MÉRITO QUANTO AO PER n.º 00192.64760.120716.1.2.04-5036

Na medida em que os argumentos serão abordados com maiores minúcias no voto a seguir, não iremos aqui nos delongar a respeito.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento. Posto isso, passo à análise das razões recursais na ordem e sob os títulos em que se apresentam no recurso.

3. Da preliminar

Antes de adentrar ao mérito, passo à análise da questão preliminar apresentada:

3.1. Da nulidade do acórdão proferido pela DRJ

A Recorrente alega que do pagamento de IOF no valor R\$ 23.360.989,73 “se originou um crédito no montante de R\$ 339.584,05, utilizado em 5 (cinco) PER/DCOMPs: 02670.30611.231111.1.3.04-8237 (DCOMP retificadora nº 11168.62648.251111.1.7.04-8023); 08701.55278.231111.1.3.04-5763; 24188.97911.261212.1.3.04-6658; 38324.03613.131113.1.3.04-3930 e 00192.64760.120716.1.2.04-5036, sendo que os dois primeiros já foram totalmente homologados, enquanto a terceira DCOMP foi parcialmente homologada de forma que ocorreu o pagamento do saldo remanescente. Já a discussão da quarta DCOMP foi cessada tendo em vista o Contribuinte renunciou da discussão do crédito e realizou o pagamento do débito correspondente em Anistia. Por sua vez, o quinto e último PER é o objeto do presente processo.” (fls. 97/98).

Assevera que a “DRJ restringiu-se, equivocadamente, na análise do PER/DCOMP nº 24188.97911.261212.1.3.04-6658, que, ressalta-se, não é objeto do presente processo” e que “o v. acórdão recorrido analisou o crédito pleiteado no presente procedimento administrativo como se fosse o mesmo objeto dos outros pedidos de compensação, o que não merece prosperar” (fls. 98).

Reclama que “a DRJ indica nº de PER/DCOMP que sequer possui relação com o crédito que advém do DARF em questão. Veja, o r. acórdão menciona o PER/DCOMP nº 00086.22279.240914.1.3.04-5253, pedido este sob análise no PA nº 16327.901842/2018-75, enquanto, na verdade, pela lógica da exposição do Ilmo. Julgador é de se pressupor que estaria fazendo referência ao PER/DCOMP nº 24188.97911.261212.1.3.04-6658.” (fls. 100).

Com fulcro nessas alegações, defende que “o acórdão em comento seja declarado nulo na medida em que pautou-se na análise de pedido de compensação diverso do que deveria, afinal, no processo em questão trata-se de pedido de restituição de crédito não compreendido naquele e, portanto, os autos devem ser remetidos à Unidade de Origem para que seja realizada nova análise quanto ao PER nº 00192.64760.120716.1.2.04-5036”. (fls. 101/102).

Por fim, pugna que “caso não seja esse o entendimento, requer-se, desde já, que os autos sejam baixados em diligência para que sejam sanados os pontos acima, com o consequente deferimento integral do crédito pleiteado”. (fls. 102).

Analisando o teor da decisão recorrida, da qual, aliás, o voto condutor encontra-se transcrito no relatório deste acórdão, constato que o colegiado a quo não se restringiu à análise do PER/DCOMP nº 24188.97911.261212.1.3.04-6658, como queixa-se a Recorrente. Em verdade, a decisão vergastada aponta todo o histórico das análises dos PER/DCOMPs anteriores nos quais foi indicado como origem de crédito o mesmo pagamento apontado no PER nº 00192.64760.120716.1.2.04-5036. Assim, o que a decisão destaca é que quando da análise do PER/DCOMP nº 24188.97911.261212.1.3.04-6658 foi constatado que o saldo disponível era inferior ao crédito pretendido, o que implicaria, a rigor, ausência de crédito para um pedido posterior baseado no mesmo pagamento, como é o caso do PER nº 00192.64760.120716.1.2.04-5036.

Nesse contexto, seria de se esperar do contribuinte, que alega crédito adicional, a comprovação nesse sentido já em manifestação de inconformidade. Porém, compulsando o teor da manifestação de inconformidade e os documentos juntados em primeira instância (fls. 43/72), noto que o contribuinte alegou que cometeu um erro na apuração do IOF, o qual acarretou recolhimento maior do que o devido, porém, não trouxe provas do crédito pleiteado no PER nº 00192.64760.120 716.1.2.04-5036 e tampouco comprovou a autonomia desse crédito em relação ao pleiteado nos PER/DCOMPs anteriores.

Portanto, ao enfatizar que *“o crédito solicitado no presente pedido de restituição já foi examinado no âmbito de processo administrativo anterior que confirmou sua inexistência, deve ser respaldado o indeferimento do pedido conforme o despacho decisório”*, a decisão recorrida mostra-se coerente ao contexto fático e probatório daquele momento processual, já que em sua manifestação de inconformidade o contribuinte não demonstrou a existência de crédito além daquele já reconhecido nas declarações/pedidos anteriores.

Assim, não vislumbro que a decisão recorrida tenha incorrido em alguma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, em especial o cerceamento do direito de defesa de que trata o inciso II, *in fine*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa**

Já quanto à menção ao PER nº 00086.22279.240914.1.3.04-5253, que aparece no aresto recorrido, contata-se logo que não passa de um erro material, sem maior repercussão para o resultado do acórdão, já que logo após a ela o relator da decisão de piso reproduziu tela do sistema PER/DCOMP que indica que a referência é na verdade ao PER/DCOMP nº 24188.97911.261212.1.3.04-6658.

Por fim, entendo que o pedido subsidiário para a baixa dos autos em diligência é incompatível com o pedido de decretação da nulidade, já que, se constatado o vício da decisão, devolve-se os autos para o colegiado a quo para que outra seja proferida. Decidindo-se pela inexistência de nulidade, prossegue-se com o julgamento das demais razões recursais, podendo-se, no mérito, a depender de alguma dúvida quanto à prova, aí sim, converter o julgamento em diligência.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

4. Do mérito quanto ao PER n.º 00192.64760.120716.1.2.04-5036

No mérito, a Recorrente diz reiterar os termos da Manifestação de Inconformidade apresentada. Defende que “*efetou a retenção e recolhimento indevido de IOF no valor de R\$ 6.537,85, inserido no DARF de R\$ 23.360.989,73, recolhido em 25.07.2011, o que gerou o presente Pedido de Restituição. Tal recolhimento indevido ocorreu diante da renegociação de contratos em operações com seus clientes.*” (fls. 102).

Diz que “*em vista que o crédito objeto do PER n.º 00192.64760.120716.1.2.04-5036 já foi devidamente comprovado nesses autos, o Recorrente requer que seja reconhecido o direito creditório pleiteado e, conseqüentemente, seja deferida a restituição objeto do presente despacho decisório.*” (fls. 102).

Em suma, a alegação recursal é de que embora o crédito objeto do pedido de restituição nº 00192.64760.120716.1.2.04-5036 (fls. 78/80) decorra do mesmo pagamento apontado como a origem do crédito pleiteado nos PER/DCOMPs anteriores, eles seriam distintos, ou seja, parcelas autônomas de um pagamento indevido/a maior. Quanto ao erro que teria levado ao recolhimento a maior, na manifestação de inconformidade a Recorrente alegou que em algumas operações de crédito em que houve renegociação de dívidas dos clientes o IOF foi calculado e recolhido sobre o saldo da operação, quando o correto seria calculá-lo sobre o valor renegociado.

Na prática, após a expedição do despachos decisório atinente à DCOMP nº 24188.97911.261212.1.3.04-6658 (fls. 125), a Recorrente retificou a DCTF de 07/2011 (fls. 61/72) de modo que a diferença entre o pagamento e o débito de IOF declarado no 2º decêndio de julho de 2011 passou a ser R\$ 337.171,41, a qual corresponderia aos créditos pleiteados nos PER/DCOMPs anteriores e no pedido de restituição nº 00192.64760.120716.1.2.04-5036, conforme tabela às fls. 59:

Réu / Empresa	Órgão	Código do Recolhimento	Valor Principal a Compensar	Data de Apuração	Data do Vencimento	Data de Recolhimento	DARF	Número do PERDCOMP	Data da compensação
ITAU UNIBANCO S.A.	4424	1150	2.412,64	20/07/2011	25/07/2011	25/07/2011	23.360.989,73	08701.55278.231111.1.3.04-5763	23/11/2011
ITAU UNIBANCO S.A.	4424	1150	150.012,87	20/07/2011	25/07/2011	25/07/2011	23.360.989,73	24188.97911.261212.1.3.04-6658	26/12/2012
ITAU UNIBANCO S.A.	4424	1150	178.208,25	20/07/2011	25/07/2011	25/07/2011	23.360.989,73	38324.03613.131113.1.3.04-3930	13/11/2013
ITAU UNIBANCO S.A.	4424	1150	6.537,85	20/07/2011	25/07/2011	25/07/2011	23.360.989,73	00192.64760.120716.1.2.04-5036	12/07/2016
			337.171,61						

De plano, devo mencionar que julgo ser possível que em relação a um mesmo período e tributo haja mais de um pedido de ressarcimento/restituição, desde que devidamente comprovado pelo contribuinte que o pedido posterior é realmente complementar em relação ao anterior e, logicamente, que ocorreu o erro que acarretou pagamento a maior.

Contudo, no caso dos autos, não houve tal comprovação.

Na manifestação de inconformidade não foram apresentadas provas da existência do crédito e o mesmo pode ser dito em relação aos documentos trazidos em recurso (fls. 115/146)¹.

¹ Acórdão da DRJ, despacho decisório e comprovantes de recolhimento.

Para que fosse feita comprovação nesse sentido seria necessária a apresentação de memória de cálculo contendo todas as operações de crédito que sofreram incidência do tributo no período, com informações agrupadas (sintéticas) das operações em que não houve erro de apuração² e informações analíticas daquelas cuja apuração e recolhimento do tributo foi realizada de forma errônea, indicando quais foram contempladas no PER 00192.64760.120716.1.2.04-5036 e quais foram objeto dos PER/DCOMPs anteriores.

Só assim seria possível isolar, com certeza, as operações de crédito em que houve os alegados erros de apuração que motivaram a apresentação do PER objeto desses autos e separá-las daquelas sobre as quais também teria havido recolhimento a maior de IOF indicado nos outros pedidos/declarações.

Ademais, em se tratando de uma redução do débito originalmente declarado, seria necessária a apresentação dos excertos dos livros contábeis contendo os lançamentos relacionados à apuração do tributo no período (2º dec./jul./2011), com destaque para aqueles registros envolvendo as operações sobre as quais teria ocorrido recolhimento a maior, de modo a evidenciar que o valor declarado e pago foi maior do que o escriturado.

Por fim, por ser o IOF um tributo cuja natureza comporta a transferência do encargo financeiro a terceiros, imprescindível a demonstração de que em todas as operações nas quais teria ocorrido a apuração e recolhimento indevido, os clientes da Recorrente não assumiram o encargo financeiro da alegada tributação a maior ou autorizaram o recebimento da restituição pelo contribuinte de direito (art. 166, CTN).

Vale ressaltar que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito. É ele quem deve prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento. No caso de direito creditório, a comprovação da certeza e liquidez compete ao contribuinte, que é quem alega o direito, nos termos do art. 373, I, do Código de Processo Civil e do art. 28 do Decreto nº 7.574/2011.

Portanto, não tendo o contribuinte apresentado provas para infirmar a decisão da unidade de origem, não há como reconhecer o direito creditório pleiteado.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato

² Por exemplo: quantidade de operações, base cálculo e valor do IPI apurado no período.

Fl. 9 do Acórdão n.º 3001-002.577 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.900851/2017-68