



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



**Processo n°** 16327.904582/2012-02  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3003-000.389 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 17 de julho de 2019  
**Recorrente** ITAU UNIBANCO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2011

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A simples retificação de DCTF, para alterar valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação contábil-fiscal suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

COMPENSAÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DOS DÉBITOS E CRÉDITOS. RESPONSABILIDADE DO SUJEITO PASSIVO.

A compensação de débitos, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, é efetuada pelo contribuinte mediante apresentação de PER/DCOMP, no qual devem constar informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade da compensação nos exatos termos determinados pela declaração prestada pelo contribuinte.

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)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

O presente processo versa sobre declaração de compensação, transmitida por meio de PER/DCOMP, através da qual o sujeito passivo pleiteia a compensação de débito próprio com créditos decorrentes de alegado pagamento indevido ou a maior a título de IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF, período de apuração 10/06/2011, recolhido em 15/06/2011.

Após verificação fiscal, foi emitido despacho decisório (fl. 13)<sup>1</sup> que homologou parcialmente a compensação declarada, uma vez que o crédito indicado na compensação havia sido parcialmente utilizado para quitar débito do sujeito passivo.

O sujeito passivo apresentou, então, manifestação de inconformidade, na qual alegou, em síntese, que:

*Inicialmente, faz-se necessário salientar que o crédito de IOF de junho de 2011 recolhido indevidamente no montante de R\$ 14.729,89 (valor original) incidente sobre retenção e posterior estorno de IOF sobre a conta corrente abaixo descrita:*

Cliente	Conta Corrente	Valor	Motivo
Unimed Cruzeiro Cooperativa de Trabalho Médico	6910/01594-7	14.729,89	Cobrança indevida de IOF sobre operação de crédito – contrato n.º 1046411 – Cédula de Crédito Bancário – no valor de R\$ 1.200.000,00 em 10/06/2011

*Com efeito, o valor de R\$ 14.729,89, teve origem em operação de crédito n.º 106411 (doc.03), celebrada em 10/06/2011, com a Unimed Cruzeiro Cooperativa de Trabalho Médico (doc.04), cliente sujeito à alíquota zero, nos termos do artigo 8º, inciso I, do Decreto n.º 6.306/2007, verbis:*

*Art. 8º A alíquota do imposto é reduzida a zero na operação de crédito, sem prejuízo do disposto no §5º:*

*I- em que figure como tomadora cooperativa, observado o disposto no art. 45, inciso I;*

*Vale esclarecer que por força do disposto no §5º do supracitado artigo, a Unimed Cruzeiro Cooperativa de Trabalho Médico estava sujeita apenas à incidência do IOF pela alíquota de 0,38%. Desta forma, sobre a operação efetuada no montante de R\$ 1.200.000,00, deveria ter sido cobrado IOF no valor de R\$ 4.560,00.*

*Ocorre que, por um equívoco do manifestante, foi cobrado o valor de R\$ 19.289,89 (R\$ 14.729,89 + R\$ 4.560,00) pela operação efetuada.*

*Diante disso, o Manifestante efetuou o estorno do valor indevidamente retido, conforme atestam a cópia do extrato (doc.05) e a Carta de Anuência assinada pelo cliente, onde este declara ter recebido crédito em sua conta-corrente, relativo ao IOF cobrado indevidamente (doc.06).*

*(...)Frise-se que referida quantia (R\$ 14.729,89) compôs o DARF de R\$ 14.353.992,22 recolhido em 15/06/2011 (doc.06), relativo ao período de apuração de junho de 2009, cujo crédito foi aberto na DCTF daquele período (doc.07).*

*Ademais, o crédito foi corretamente declarado no PERDCOMP n.º 39237.86588.171011.1.3.04-1000 (do c.08), cuja compensação foi devidamente noticiada na DCTF de outubro de 2011 (doc.09).*

<sup>1</sup> Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

*Por fim, ressalte-se que a Manifestante reconheceu em sua contabilidade o crédito tributário no valor de R\$ 14.727,89, na rubrica contábil 1914.351.000.000 — IOF a Compensar (doc.10), sendo baixado em outubro de 2011 (doc.11).*

Apreciando a manifestação, a 14ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto proferiu decisão, negando provimento à impugnação, nos termos da seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF Data do fato gerador: 15/06/2011*

*DIREITO CREDITÓRIO. COMPROMETIMENTO.*

*Correto o Despacho Decisório que não homologou a Declaração de Compensação cujo direito creditório, evidenciado em DCTF retificadora, revelou-se totalmente já comprometido em outra extinção por pagamento.*

*DIREITO CREDITÓRIO. PROVA.*

*O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação. Faltando ao conjunto probatório carreado aos autos pela interessada elemento que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.*

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual reafirma os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade e apresenta novos documentos. Aduz, ainda, que:

*7. Inicialmente, cabe salientar que o valor que deu origem ao crédito discutido no PA n.º 16327.904577/2012-91 compôs o mesmo DARF de recolhimento (R\$ 14.353.992,22) que originou o crédito discutido no presente processo (R\$ 14.729,89).*

*8. Por tal razão, a DRJ concluiu, de forma equivocada, que o crédito reconhecido parcialmente pela DEINF/SP no PA n.º 16327.904577/2012-91, no valor de R\$18.695,43, havia sido esgotado naquele feito e, conseqüentemente, não haveria saldo suficiente para presente compensação.*

*9. Ocorre que a vinculação entre os dois créditos efetuada pela DRJ não procede assim, merece reforma a decisão a quo, senão vejamos.*

*10. O DARF de R\$ 14.353.992,22 possui quatro créditos distintos, no valor total origin de R\$ 128.004,00, declarado por meio das DCOMPs detalhadas a seguir:*

Nº do Processo	Código	Período de Apuração	Data Venc.	Valor do DARF	Período de Apuração	Data de Compensação	Original Compensado	Multa	Atualização	Valor total compensado
16327.904577/2012-91	5220	10/6/2011	15/6/2011	14.353.992,22	30/9/2011	5/10/2011	64.380,24	-	2.562,33	66.942,57
16327.904582/2012-02	5220	10/6/2011	15/6/2011	14.353.992,22	10/10/2011	17/10/2011	14.729,89	48,61	537,63	15.316,13
16327.904586/2012-82	5220	10/6/2011	15/6/2011	14.353.992,22	20/11/2011	23/11/2011	47.490,00	-	2.308,01	49.798,01
- o -	5220	10/6/2011	15/6/2011	14.353.992,22	20/12/2012	26/12/2012	1.403,87	-	200,05	1.603,92
							128.004,00			

*11. Tais valores, como dito, compuseram o DARF de R\$ 14.353.992,22, utilizado p pagamento do IOF, período de apuração 10/06/2011, vencimento 15/06/2011.*

*12. Mas, esclareça-se, os créditos pleiteados em cada uma das DCOMPs são distintos do discutido no presente processo de compensação.*

*13. A saber, o DARF de R\$ 14.353.992,22 decorre de milhares de operações da Recorrente e, assim, tal pagamento reflete apenas uma soma do IOF incidente sobre fatos geradores distintos, de diversas operações.*

*14. Assim, o crédito de IOF ora pleiteado, transmitido na DCOMP 39237.86588.171011.1.3.04-1000 (PA n.º 16327.904582/2012-02), decorre do IOF retido indevidamente do cliente Unimed Cruzeiro Cooperativa de Trabalho Médico, CNP 45.198.009/0001-97, que, ao final, foi recolhido, de forma somada, no DARF de R 14.353.992,22.*

15. Portanto, o fato das DCOMPs possuírem relação com o referido DARF não implica em dizer que decorrem do mesmo crédito, uma vez que se tratam de operações com tributações diferentes, que deram ensejo a pagamentos indevidos (créditos) distintos.

16. Com efeito, o raciocínio da DRJ no sentido de que o crédito reconhecido PA nº 16327.904577/2012-91 já havia sido esgotado naqueles autos não possui fundamento legal ou fático.

17. Assim, requer-se seja reformada a decisão a quo nesse ponto, a fim de que o crédito pleiteado nesses autos seja analisado de forma independente, sem vinculação ao que foi decidido no PA nº 16327.904577/2012-91.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento desta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu o PER/DCOMP descrito no relatório acima, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IOF, período de apuração 10/06/2011, a ser compensado com débito próprio.

Em verificação fiscal do PER/DCOMP, apurou-se que o crédito indicado já havia sido integralmente utilizado na quitação de outro débito do sujeito passivo. Foi, então, emitido Despacho Decisório cuja decisão não homologou a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou, como relatado acima, manifestação de inconformidade, na qual sustentou, em síntese, que houve equívoco na aplicação da alíquota do IOF atinente a uma de suas operações, decorrendo, daí, o alegado pagamento indevido ou a maior.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, nos termos do voto condutor, transcrito, em parte, a seguir (grifei partes):

(...)

*Segundo consta do Despacho Decisório que não homologou a compensação declarada, o exame do direito creditório pleiteado resultou no não reconhecimento da existência de crédito, uma vez que a totalidade do valor recolhido pelo Documento de Arrecadação posto como origem do crédito na Declaração de Compensação estaria comprometida com débitos declarados no valor de R\$ 14.335.296,79 e outra Declaração de Compensação no valor de R\$ 18.695,43.*

*Para defender a existência da totalidade do crédito que alocou na Declaração de Compensação sob exame, a contribuinte acena com um erro nos valores levados à Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais. A retificadora trazida aos autos demonstra o que seria um recolhimento a maior no montante de R\$ 48.893,87.*

*Esse créditos estariam contidos num pagamento de R\$ 14.353.992,22, que está colocado na Declaração de Compensação como origem do crédito ali utilizado.*

*Os controles eletrônicos mantidos pela Administração Tributária apresentam a seguinte utilização dos valores constantes no Documento de Arrecadação:*

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.

Data/Hora: 27/01/2015 / 14:01:38 Período pesquisado: 15/06/2011 a 15/06/2011 Período disponível: 06/09/1986 a 23/01/2015

RESUMO EXTRATO COMPOSIÇÃO HISTÓRICO UTILIZAÇÃO DUPLICADOS VINCULAÇÃO

CNPJ: 60.701.190/0001-04 Nome empresarial: ITAU UNIBANCO S.A.

Nr. registro	Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Per. apuração	Valores do registro		Saldo	
						Receita	Valor		
5844980122-8	15/06/2011	341	1289	15/06/2011	10/06/2011	1	5220	14.353.992,22	0,00
Nr. referência: DARF						Sistema de Interesse: PJ REDE LOCAL			
VI reservado para C/C PJ: 0,00						Valor total:		14.353.992,22	0,00

Alocações

Tributo	PA	Receita	Dt. vencimento	Valor	Processo	Inscrição
IOF	01/06/2011	5220	15/06/2011	14.596.615,76		

Tipo	Dt. alocação	Sistema	Vi util principal	Vi util multa	Vi util juros	Vi amortizado
D	30/08/2012	FISCEL	30.198,44	0,00	0,00	30.198,44
C	30/08/2012	FISCEL	14.305.098,35	0,00	0,00	14.305.098,35

Valores restituídos / reservados para restituição

Valor Reservado	Valor Bloqueado	Sistema	Processo / Perdcomp
0,00	18.695,43	SCC	247024758605101113047369

Portanto, a partir dos dados disponíveis, o valor pleiteado na Declaração de Compensação estaria totalmente comprometido. É importante notar que o valor de R\$ 18.695,43 foi reconhecido como crédito e alocado para extinção parcial de débito declarado na DCOMP n.º 24702.47586.051011.1.3.04-7369, controlada no PAF n.º 16327.904577/2012-91.

A alocação da parcela de R\$ 30.198,44 é demonstrada por uma vista à alocação dos valores do DARF n.º 0345511563-4, valor total de R\$ 194.650,56, também empregado no pagamento do mesmo débito de R\$ 14.596.615,76 elucida a razão da redução do saldo disponível para compensação. Veja-se:

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.

Data/Hora: 27/01/2015 / 14:39:24 Período pesquisado: 15/06/2011 a 31/10/2011 Período disponível: 06/09/1986 a 23/01/2015

RESUMO EXTRATO COMPOSIÇÃO HISTÓRICO UTILIZAÇÃO DUPLICADOS VINCULAÇÃO

CNPJ: 60.701.190/0001-04 Nome empresarial: ITAU UNIBANCO S.A.

Nr. registro	Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Per. apuração	Valores do registro		Saldo	
						Receita	Valor		
0345511563-4	31/10/2011	341	1289	15/06/2011	10/06/2011	1	5220	187.200,00	
Nr. referência: DARF						Sistema de Interesse: PJ REDE LOCAL			
VI reservado para C/C PJ: 0,00						Valor total:		194.650,56	0,00

Alocações

Tributo	PA	Receita	Dt. vencimento	Valor	Processo	Inscrição
IOF	01/06/2011	5220	15/06/2011	14.596.615,76		

Tipo	Dt. alocação	Sistema	Vi util principal	Vi util multa	Vi util juros	Vi amortizado
C	30/08/2012	FISCEL	187.200,00	0,00	7.450,56	157.001,56

Valores restituídos / reservados para restituição

Valor Reservado	Valor Bloqueado	Sistema	Processo / Perdcomp

Assim, embora na DCTF a contribuinte tenha apontado que o DARF acima teria amortizado uma parcela de R\$ 187.200,00 do débito, o valor recolhido não compreendeu a multa de mora decorrente do pagamento em atraso. Sendo assim, imputada a multa devida, o valor amortizado reduz-se a R\$ 157.001,56. A diferença da amortização a menor é exatamente R\$ 30.198,44, valor esse que foi alocado automaticamente na amortização do débito declarado.

Portanto, do recolhimento a maior de R\$ 48.893,87 demonstrado na DCTF, a contribuinte somente dispunha para suportar a compensação declarada um montante de R\$ 18.695,43, que foi utilizado em outra compensação, como já visto.

Não obstante, no âmbito do PAF 16327.904577/2012-91, a contribuinte defende que o seu crédito alcançaria R\$ 64.380,27, e não R\$ 48.893,87. Naquele outro processo, tal alegação não foi acatada por falta de suporte documental.

De toda a forma, ainda que se admita os argumentos da defesa e os documentos apresentados, o conjunto probatório peca por não demonstrar que o tributo

*eventualmente recolhido indevidamente comporia efetivamente o valor constante no Documento de Arrecadação colocado como fonte do direito creditório.*

*A composição do valor recolhido no DARF n.º 58449601228 é essencial para que se lhe possa atribuir a condição de portador de valor eventualmente recolhido indevidamente. Tal composição não consta dos autos.*

*Importa salientar, ainda nesse sentido, que a DCTF retificadora pretendeu demonstrar um crédito de R\$ 48.893,87, enquanto que a Manifestação de Inconformidade alega que o recolhimento indevido teria o montante de R\$ 14.729,89, o que torna a demonstração do crédito ainda mais incerta, ainda mais em um DARF de R\$ 14.353.992,22.*

*Note-se que a contribuinte, tendo procurado demonstrar a eventual devolução ao cliente, não comprovou que tenha regularmente efetuado o recolhimento dos valores que alega terem sido indevidamente cobrados daqueles mesmos clientes.*

*Nesse contexto, conclui-se que a contribuinte não conseguiu se desincumbir do ônus probatório que lhe é atribuído pelo Processo Administrativo Fiscal, cujo início é a própria prova de que os valores requeridos foram efetivamente recolhidos. Depois, vencida a primeira barreira, passar-se-ia ao exame das razões pelas quais seriam eventualmente devidos. Mas, como visto, a contribuinte não supera nem mesmo o primeiro critério, o que torna sem sentido a análise das alegações que justificariam o recolhimento indevido.*

Da leitura dos excertos transcritos, depreende-se que o aresto recorrido negou provimento à manifestação de inconformidade, tendo concluído, em síntese, que:

(i) parte do crédito pleiteado havia sido alocada na amortização do débito de IOF do período 06/2011 e a outra parte já havia sido deferida no curso do processo administrativo (PAF) n.º 16327.904577/2012-91. O aresto recorrido explica que o recolhimento efetuado por meio do DARF n.º 0345511563-4, no valor total de R\$ 194.650,56, serviu para amortizar apenas R\$ 157.001,56 do referido débito de IOF - ao invés de R\$ 187.200,00 previsto pelo sujeito passivo -, tendo parte do recolhimento sido destinada ao pagamento da multa de mora pelo pagamento extemporâneo do tributo.

(ii) não restou comprovado o crédito atinente ao suposto recolhimento indevido no valor de R\$ 14.729,89.

Antes de analisar os argumentos trazidos pela recorrente, importa recordar que a compensação tributária, no âmbito da administração tributária federal, é declarada e delimitada pelo sujeito passivo mediante apresentação de PER/DCOMP, no qual devem ser indicados os créditos e os débitos que definem a compensação pretendida, a teor do art. 74, §1º, da Lei n.º 9.430/1996:

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

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

Como se observa, o encontro de contas que caracteriza a compensação é determinado pela declaração do próprio sujeito passivo, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade da compensação nos exatos termos fixados pela declaração prestada. Assim, no caso concreto, a análise do recurso deverá se pautar pelos limites traçados, pelo próprio sujeito passivo, na declaração de compensação.

Compulsando a declaração de compensação transmitida (fls. 45 a 49), observa-se que o sujeito passivo indicou **débito de IOF, período de apuração 1º. decêndio de outubro de 2011**, a ser compensado com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior realizado por meio do documento de arrecadação (DARF) com as seguintes características:

Darf IOF		00100645
01.Período de Apuração: 10/06/2011		
CNPJ: 60.701.190/0001-04		
Código da Receita: 5220		
Nº de Referência:		
Data de Vencimento: 15/06/2011		
Valor do Principal		14.353.992,22
Valor da Multa		0,00
Valor dos Juros		0,00
Valor Total do DARF		14.353.992,22
Data de Arrecadação: 15/06/2011		

Analisando a utilização do referido DARF, a partir das informações coligidas dos sistemas de controle da RFB, verifica-se que o valor de R\$ 14.353.992,22 foi consumido, em parte, na extinção do débito de IOF, do período correspondente ao 1º. decêndio de junho de 2011 (10/06/2011). O quadro abaixo mostra como foi utilizado o documento de arrecadação - indicado como origem do direito creditório na declaração de compensação:

Do quadro acima, constata-se que R\$ 14.335.296,79 (R\$ 14.305.098,35 + R\$ 30.198,44) foi utilizado para a quitação do débito de IOF, remanescendo um saldo credor de R\$ 18.695,43 (R\$ 14.353.992,22 - R\$ 14.335.296,79), valor que é precisamente aquele deferido no despacho decisório objeto do PAF nº . 16327.904577/2012-91.

Naquele processo, a recorrente contesta tal saldo credor, sustentando, em síntese, que (i) aquela parcela de R\$ 30.198,44 seria indevida, pois decorrente de multa moratória indevida, e que (ii) o direito creditório seria de R\$ 64.380,27, em razão de recolhimento de IOF sobre operação sujeita à alíquota zero.

Por outro lado, a recorrente alega que o crédito discutido no presente processo não está vinculado àquele pleiteado no PAF nº . 16327.904577/2012-91: o crédito de IOF ora pleiteado decorreria de IOF retido indevidamente de seu cliente Unimed Cruzeiro Cooperativa de Trabalho Médico, que, ao final, foi recolhido no DARF de R\$ 14.353.992,22, mesmo DARF indicado no PAF nº. 16327.904577/2012-91.

Para comprovar suas alegações, observa-se que a recorrente trouxe, junto à manifestação de inconformidade, documento atinente à operação de crédito (fls. 16 a 25), cópia de extrato com o estorno da retenção (fl. 28), declaração (fl. 26) e carta de anuência do cliente (fl. 28), demonstrativo de estorno de IOF (fl. 30), cópia do DARF de R\$ 14.353.992,22 (fl. 31) e os registros contábeis da conta IOF a Compensar (fl. 38/39), com a apropriação do suposto pagamento indevido e sua baixa. Já em sede recursal, a recorrente trouxe elementos adicionais,

tais como, demonstrativo de composição do DARF de R\$ 14.353.992,22, além de petição à RFB (fl. 91), na qual assinala, entre outros, o pagamento intempestivo atinente ao DARF de R\$ 194.650,56, aduzindo que estaria abrigada pela denúncia espontânea.

Importa assinalar, inicialmente, que a questão da multa de mora, atinente ao recolhimento efetuado através do DARF de R\$ 194.650,56, está sendo tratada no PAF n.º 16327.904577/2012-91. Se, naquele processo, for reconhecido o crédito relativo à referida multa, sua utilização servirá para cobrir a compensação lá declarada, de maneira que a decisão sobre a multa em nada interferirá no julgamento do presente processo. Tal fato também se verifica se a multa for mantida, ou seja, a decisão sobre a multa não trará nenhum reflexo sobre o crédito ora analisado.

Pois bem. Voltando à análise do crédito deste processo, pode-se observar que, do recolhimento pelo DARF de R\$ 14.353.992,22, R\$ 14.335.296,79 foram utilizados para a extinção do débito de IOF, no valor de R\$ 14.596.615,76, do 1.º decêndio de junho de 2011, e R\$ 18.695,43 foram utilizados na compensação parcialmente homologada no PAF n.º 16327.904577/2012-91. Os quadros abaixo sintetizam os diversos recolhimentos efetuados e sua alocação para a quitação de débitos:

DARF - Recolhimentos	Crédito Utilizado para extinção do IOF, PA 10/06/2011
R\$ 45,62	R\$ 37,41
R\$ 194.650,56	R\$ 157.001,56
R\$ 104.968,24	R\$ 104.280,00
R\$ 14.353.992,22	R\$ 14.335.296,79
<b>TOTAL UTILIZADO</b>	<b>R\$ 14.596.615,76</b>
<b>DÉBITO EM DCTF</b>	<b>R\$ 14.596.615,76</b>

DARF indicado no presente PER/DCOMP	R\$ 14.353.992,22
Valor utilizado no pagamento de IOF, PA 10/06/2011	R\$ 14.335.296,79
Valor utilizado na compensação realizada no PAF n.º 16327.904577/2012-91	R\$ 18.695,43
<b>Saldo Remanescente</b>	<b>0,00</b>

O primeiro quadro mostra todos os recolhimentos efetuados para a extinção do débito de IOF, período de apuração 10/06/2011, no valor de R\$ 14.596.615,76. Na coluna esquerda, são apresentados os valores totais de cada recolhimento; na coluna direita, são mostrados os valores utilizados, em cada recolhimento, para amortização do débito principal. O primeiro quadro também revela que, para a extinção do débito confessado em DCTF, foi utilizado R\$ 14.335.296,79 do recolhimento de R\$ 14.353.992,22 - vale lembrar, através do DARF indicado no PER/DCOMP do presente processo e que, segundo a recorrente, abrangia o pagamento indevido ora pleiteado.

O segundo quadro traz a utilização completa do DARF de R\$ 14.353.992,22, mostrando que o recolhimento serviu para (i) extinguir parte do débito de IOF, período de apuração de 10/06/2011, e para (ii) abater débito declarado em compensação realizada no PAF n.º 16327.904577/2012-91, não restando qualquer saldo credor.

Observa-se, desse modo, que o DARF de R\$ 14.353.992,22 foi utilizado integralmente. Como conciliar tal conclusão com a alegação da recorrente de que houve pagamento indevido relacionado à operação de crédito com seu cliente Unimed Cruzeiro Cooperativa de Trabalho Médico?

Neste caso, a recorrente deveria juntar provas de que o débito constituído em DCTF, atinente ao período 10/06/2011, é menor do que aquele declarado, de maneira que o alegado recolhimento indevido tenha servido não apenas para cobrir débitos realmente devidos, mas, ainda, débitos indevidos do período de 10/06/2011.

Nessa esteira, observa-se que não há, nos autos, elementos probatórios para afastar o débito de IOF confessado. Não foi apresentada escrituração contábil e fiscal para infirmar os valores constituídos em DCTF, para evidenciar qual parcela da apuração do débito constituído é indevida ou para mostrar que a operação de crédito em questão tenha sido indevidamente considerada na apuração do IOF do 1º decêndio/06/2011.

Apesar do valor de R\$ 14.729,89 fazer parte da composição do DARF de R\$ 14.353.992,22, como indica a relação apresentada pela recorrente (fls. 109 a 111), isso não significa que o valor recolhido de IOF atinente à operação de crédito alegadamente tributada à alíquota superior não tenha sido alocado para quitar débito corretamente apurado de IOF do período de 10/06/2011: daí a necessidade de comprovação de erro no débito apurado em DCTF.

A propósito, sublinhe-se que a DCTF retificadora juntada aos autos pela recorrente (fls. 33/34) confirma o valor de R\$ 14.596.615,76 para o IOF do período 10/06/2011 - tal valor foi repetido em várias retificadoras posteriores, conforme documentos acostados, pela recorrente, ao PAF nº. 16327.904577/2012-91. Na referida declaração, o saldo remanescente do recolhimento do DARF de R\$ 14.353.992,22 é de R\$ 48.893,87, valor este que, como visto, foi totalmente absorvido para quitação de outros débitos.

Prosseguindo com a análise dos autos, verifica-se que a recorrente juntou escrituração contábil, conta IOF a Compensar, com os lançamentos do pagamento indevido e da baixa da compensação. Esses lançamentos não servem, contudo, para demonstrar que o alegado pagamento indevido tenha efetivamente servido para quitar tributo indevido: os documentos trazidos não demonstram a apuração errônea do débito de IOF confessado em DCTF, período de 10/06/2011.

Somente com a comprovação de erro na apuração do IOF, período de apuração 1º decêndio de junho de 2011, é que poderia surgir eventual crédito: contrastados os pagamentos efetuados com o débito corrigido para menor, poderia ser evidenciado direito creditório remanescente.

Não havendo provas para afastar o débito constituído em DCTF - reproduzido, lembre-se, nas várias DCTFs retificadoras transmitidas -, não há como reconhecer o direito creditório da recorrente. Em casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação do valor do tributo constituído em DCTF, o mínimo que se espera é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Há que se lembrar, ainda, que a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito, de maneira que sua comprovação se revela como pressuposto fundamental para a concreção da compensação.

Nesse contexto, recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

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

Assim, no caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)(...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

Ainda assim, analisei as provas juntadas após a manifestação de inconformidade, tendo concluído, como visto acima, que não foram apresentados documentos suficientes para comprovar o direito creditório alegado.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães