



Processo nº	16327.904586/2012-82
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	3003-000.392 – 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)¹ 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:

A não homologação da compensação pleiteada no PER/DOMP em referência, decorrente de despacho eletrônico, ocorreu por conta de um erro do Manifestante, qual seja, a entrega de DCTF original sem a contemplação do valor do crédito. Contudo, tal erro não pode ser fundamento para a não homologação da compensação. Isso porque houve um recolhimento indevido de IOF, no valor de R\$ 47.490,00 em 15/06/2011 (no DARF de R\$ 14.353.992,22 — Doc. 04), gerando, portanto, um crédito a favor do Manifestante.

Pontualmente, o crédito em questão refere-se a um valor recolhido indevidamente a título de IOF, do cliente Maped do Brasil Ltda., CNPJ 05.317.331/0001-73(Doc. 05). E isso porque o IOF em questão incidiu sobre uma liquidação de operação de câmbio referente a um empréstimo externo superior a 720 dias que, em razão do art. 15-A, incisos IX e XXII do Decreto nº 6.306/2007 (com redação, à época dos fatos, dada pelo Decreto nº 7.457/2011), está sujeita à alíquota zero do tributo em questão: (...)

Ou seja, as operações de câmbio referentes a empréstimos externos, com prazo médio mínimo de até 720 dias, estão sujeitas à incidência do IOF à alíquota de 6% (inciso XXII do art. 15-A do Decreto nº 6.306/2007).

Por outro lado, as operações de câmbio referentes empréstimo externo superiores a 720 dias, como a do caso dos autos, estão sujeitas à alíquota zero (inciso IX do art. 15-A do Decreto nº 6.306/2007).

Todavia, não obstante a operação do cliente Maped do Brasil Ltda estar sujeita à alíquota zero do IOF, o Manifestante, por um equívoco, acabou recolhendo e retendo o tributo, o que ocasionou o indébito em questão.

Nesse contexto, a comprovar o ora alegado, junta-se à presente manifestação de inconformidade o extrato de conta corrente do referido cliente, que demonstra a retenção e o estorno (devolução) do IOF em questão (Doc. 06).

Com efeito, resta plenamente demonstrado que o Manifestante assumiu o encargo financeiro, condição para fazer jus à restituição do valor recolhido indevidamente a título de IOF, nos termos do artigo 166 do CTN.

Apreciando a manifestação, a 14^a 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

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

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:

6. De início, saliente-se 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 o montante que deu origem ao crédito discutido no presente processo (R\$ 47.490,00).

7. 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, já havia sido esgotado naquele feito e, consequentemente, não haveria saldo suficiente para a presente compensação.

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

9. O DARF de R\$ 14.353.992,22 possui quatro créditos distintos, no valor total original de R\$ 128.004,002, declarado por meio das DCOMPs detalhadas abaixo:

Nº do Processo	Código	Período de Apuração	Data Venc.	Valor do DARF	Período de Apuração	Data da Compensação	Original Compensado	Multa	Atualizaç.º	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	

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

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

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

13. Assim, o crédito de IOF ora pleiteado, transmitido na DCOMP 09561.70807.251111.1.7.04-7000 (PA n.º 16327.904586/2012-82), decorre do IOF retido indevidamente do cliente Maped do Brasil Ltda., CNPJ 05.317.331/0001-73 que, ao final, foi recolhido, de forma somada, no DARF de R\$ 14.353.992,22.

14. 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.

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

16. 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 n.º 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, transscrito, 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. Esses 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 15/06/2011]		Período disponível	
RESUMO		EXTRATO		COMPOSIÇÃO		HISTÓRICO		UTILIZAÇÃO	
CNPJ	Nome empresarial								
60.701.190/0001-04	ITAU UNIBANCO S.A.								
Nr. registro	Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Per. apuração	Valores do registro			
5944960122-9	15/06/2011	341	1289	15/06/2011	10/06/2011	Receta Valor			
Nr. referência	Tipo documento	Sistema de Interesse				Saldo			
	DARF	PJ REDE LOCAL							
		VI reservado para C/C PJ							
						0,00			
						Valor total	14.353.992,22		0,00
Alocações									
Débito	PA	Receta	Dt. vencimento	Valor	Processo	Inscrição	1 / 2		
IOF	01/06/2011	5220	15/06/2011	14.596.615,76					
Valores restituídos / reservados para restituição									
Valor Reservado	Valor Bloqueado	Sistema	Processo / Perdcomp				1 / 1		
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 nº 24702.47586.051011.1.3.04-7369, controlada no PAF nº 16327.904577/2012-91.

A alocação da parcela de R\$ 30.198,44 é demonstrada por uma vista à alocação dos valores do DARF nº 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:

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, o recolhimento a maior de R\$ 18.695,43 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.

O mesmo acontece no caso sob exame, de vez que a contribuinte nada mais traz aos autos que um extrato bancário do cliente, sem nada mais que possa permitir identificar a natureza das operações tidas como tributadas à alíquota zero.

Nessas condições, admitir as alegações da defesa seria reconhecer que sua simples vontade e entendimento pudesse gerar créditos oponíveis à Fazenda Pública, algo não previsto no ordenamento. (...)

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 nº 58449601228 é essencial para que se lhe possa atribuir a condição de portador de valor eventualmente recolhido indevidamente. Tal composição não consta dos autos. 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 novamente 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 indevidos. 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 arresto 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) nº . 16327.904577/2012-91. O arresto recorrido explica que o recolhimento efetuado por meio do DARF nº 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, nos autos, o alegado recolhimento indevido.

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 nº 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 resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 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 nº 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. 42 a 46), observa-se que o sujeito passivo indicou **débito de IOF, período de apuração 2º. decêndio de novembro 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	

Analizando 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:

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.									
RESUMO		EXTRATO		COMPOSIÇÃO		HISTÓRICO		UTILIZAÇÃO	
CNPJ	Nome empresarial								
60.701.190/0001-04	ITAU UNIBANCO S.A.								
Valores do registro									
Nr. registro	Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Per. apuração	Receta	Valor	Saldo	
5844960122-8	15/06/2011	341	1289	15/06/2011	10/06/2011	1	5220	14.353.992,22	0,00
Nr. referência	Tipo documento	Sistema de Interesse				2			
DARF		PJ REDE LOCAL				3			
	Vl reservado para C/C PJ					0,00	Valor total	14.353.992,22	0,00
Alocações									
Débito	PA	Receita	Dt. vencimento	Valor	Processo	Inscrição	1 / 2		
IOF	01/06/2011	5220	15/06/2011	14.596.615,76					
Valores restituídos / reservados para restituição									
Valor Reservado	Valor Bloqueado	Sistema	Processo / Perdcomp				1 / 1		
0,00	18.695,43	SCC	247024758605101113047369						

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 Maped do Brasil Ltda., 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, cópia de extrato bancário com o estorno da retenção (fl. 23 a 27) , cópia do DARF de R\$ 14.353.992,22 (fl. 21). Já em sede recursal, a recorrente trouxe elementos adicionais, tais como, demonstrativo de composição do DARF de R\$ 14.353.992,22 (fls. 114 a 116), além de petição à RFB (fl. 95) , 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 nº. 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 naquele processo: 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 1º. decêndio de junho de 2011, e R\$ 18.695,43 foram utilizados na compensação parcialmente homologada no PAF nº. 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
TOTAL UTILIZADO	R\$ 14.596.615,76
DÉBITO EM DCTF	R\$ 14.596.615,76

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 nº. 16327.904577/2012-91	R\$ 18.695,43
Saldo Remanescente	0,00

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, abrangeia 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 nº. 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 Maped do Brasil Ltda.?

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 - o que resultaria em saldo creditório.

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 confirmar 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\$ 47.490,00 fazer parte, ao menos em juízo de deliberação, da composição do DARF de R\$ 14.353.992,22, como indica a relação apresentada pela recorrente (fl. 115), isso não significa que o valor recolhido de IOF atinente à operação de crédito alegadamente tributada à alíquota zero 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. 100 a 102) 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 aos autos. 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.

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.

Prosseguindo com a análise dos autos, verifica-se, ainda, que a recorrente não juntou aos autos documentos para demonstrar a natureza da operação de crédito que alega estar sujeita à alíquota zero. Sequer um contrato atinente à referida operação foi trazido. Como bem assinalou o aresto recorrido, "*a contribuinte nada mais traz aos autos que um extrato bancário do cliente, sem nada mais que possa permitir identificar a natureza das operações tidas como tributadas à alíquota zero*".

Registre-se, ademais, que os documentos juntados aos autos não servem para demonstrar se houve escrituração das operações atinentes (i) **ao pagamento indevido** e (ii) à **própria compensação litigiosa** - tal escrituração se mostra fundamental para aferição da certeza, liquidez e disponibilidade do direito creditório pleiteado.

Neste caso, a recorrente poderia ter apresentado o Razão da conta IOF a compensar, a fim de comprovar o lançamento do suposto **pagamento indevido** - lançamento a crédito na conta de despesas atinente IOF e lançamento a débito na conta do ativo IOF a compensar - e da **compensação declarada** - lançamento a crédito na conta de IOF a compensar e lançamento a débito na conta do passivo IOF a recolher.

Importa lembrar, por fim, 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 nº 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 nº 9.532, de 1997)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 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