



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



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/DCOMP 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 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

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 nº 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 nº 16327.904577/2012-91, no valor de R\$18.695,43, já havia sido esgotado naquele feito e, conseqüentemente, 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	Atualizaçã 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 nº 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 nº 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 nº 16327.904577/2012-91.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3003-000.392 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904586/2012-82

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. 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 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	Receita 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	Valor total	Valor total	Valor total	Valor total	Valor total
	DARF	PJ REDE LOCAL	0,00	14.353.992,22	0,00	0,00	0,00
		Vi reservado para C/C PJ	0,00				

Alocações

Débito	PA	Receita	Dt. vencimento	Valor	Processo	Inscrição
IOF	01/06/2011	5220	15/06/2011	14.596.615,76		1 / 2

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

1 / 1

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:

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.

Data/Hora: 27/01/2015 / 14:39:24 Período pesquisado: 15/06/2011 a 31/10/2011 Período disponível: 06/09/1988 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: 0345511563-4 Dt. arrecadação Banco: 31/10/2011 Agência: 341 Dt. vencimento: 15/06/2011 Per. apuração: 10/06/2011

Nr. referência: 0345511563-4 Tipo documento: DARF Sistema de Interesse: PJ REDE LOCAL

Vi reservado para C/C PJ: 0,00

Valores do registro:

Nr. registro	Receita	Valor	Saldo
1 5220	187.200,00		
2 4060	7.450,56		
3			
Valor total	194.650,56		0,00

Alocações:

Debito	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, 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 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) nº . 16327.904577/2012-91. O aresto 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 ressarcimento, 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		

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:

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
5844980122-8	15/06/2011	341	1289	15/06/2011	10/06/2011	1 5220 14.353.992,22	0,00

Nr. referência	Tip. documento	Sistema de Interesse	
	DARF	PJ REDE LOCAL	
		VI reservado para C/C PJ	
		0,00	
		Valor total	14.353.992,22 0,00

Alocações

Débito	PA	Receita	Dt. vencimento	Valor	Processo	Inscrição
IOF	01/06/2011	5220	15/06/2011	14.596.615,76		1 / 2

Tip. 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

1 / 1

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, abrange 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 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\$ 47.490,00 fazer parte, ao menos em juízo de delibação, 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 nº. 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