



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



**Processo nº** 16327.905242/2012-91  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3001-000.238 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 16 de maio de 2019  
**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA  
**Recorrente** ITAU UNIBANCO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que a autoridade competente analise a documentação acostada à Manifestação de Inconformidade, complementada pelos documentos apresentados no Recurso Voluntário, para verificar a existência do direito creditório pleiteado.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche

## **Relatório**

Refere-se o presente processo a pedido de compensação relativo a pagamento a maior ou indevido, a título de IOF – Operações de crédito/Pessoa Jurídica, supostamente retido indevidamente pela recorrente.

Por economia processual e por bem sintetizar a realidade dos fatos reproduzo o Relatório da decisão de piso (destaques no original):

*“Trata-se de Despacho Decisório que não homologou Declaração de Compensação eletrônica.*

*Na fundamentação do ato, consta:*

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito

Fl. 2 da Resolução n.º 3001-000.238 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo nº 16327.905242/2012-91

disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

(...)

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

*Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que:*

Cumpre salientar que o crédito ora guerreado decorre de valor recolhido indevidamente no montante de R\$ 12.391,42 (valor original), que compôs o DARF de R\$ 9.594.059,38 (Doe. 04), utilizado para pagamento do IOF (Código 1150), período de apuração de 30-06-2009. Registre-se que a DCTF pertinente contempla o crédito controvertido (Doe. 05).

Pontualmente, o crédito em questão decorre de equívocos cometidos pelo Manifestante nas operações de crédito de 26 (vinte e seis) de seus clientes.

A título exemplificativo, no caso específico do cliente Toso Comércio e Transportes Ltda, CNPJ 84.980.754.-0001-45 (Doe. 06), o Manifestante acabou registrando em seus sistemas o número de parcelas da operação de crédito contratada de forma equivocada, o que gerou a retenção e o recolhimento de IOF no importe histórico de R\$ 11.680,04 sobre uma operação inexistente (o valor indevido relativo aos outros vinte e cinco clientes alcança o montante de R\$ 711,38).

A saber, o referido cliente contratou uma operação de crédito (Giropré/Contrato n.º 86729833095-2), no dia 26/06/2009, na Agência 4041, no valor de R\$ 800.000,00, em 2 (duas) parcelas (Doe. 07).

Contudo, conforme o já salientado, o Manifestante acabou registrando em seus sistemas que a quitação do empréstimo seria efetuada em 18 (dezoito) parcelas (Operação n.º 29333095-2 - Does. 07/08).

E, em razão de tal equívoco, o Manifestante acabou recolhendo e retendo o IOF sobre uma contratação/operação inexistente, no valor de R\$ 11.830,04 (R\$ 11.630,04 + R\$ 200,00 de tarifa bancária - Doe. 09).

Portanto, resta demonstrado que a origem do crédito pretendido consiste no pagamento indevido de IOF (e conseqüente estorno) sobre uma situação em que o fato gerador do tributo não se concretizou.

Com efeito, ao constatar o equívoco, o Manifestante, se cercado de todas as medidas administrativas e legais cabíveis, estornou (devolveu) o IOF retido ao cliente, conforme comprova o extrato da conta da empresa Toso Comércio e Transportes Ltda (Doe. 09).

Fl. 3 da Resolução n.º 3001-000.238 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 16327.905242/2012-91

Nesse contexto, 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.

*Posteriormente, este processo foi juntado por apensação ao Processo Administrativo Fiscal de n.º 16327.904505/2012-44, que será objeto de Acórdão próprio”.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/Ribeirão Preto - SP) considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

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

*Data do fato gerador: 03/07/2009*

*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.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido”.*

Em 01/04/2015, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (doc. fls. 071 a 075)<sup>1</sup>, no qual reitera as razões da Manifestação de Inconformidade e contesta a decisão de 1ª Instância, alegando adicionalmente, em síntese, que:

- a) teria incorretamente efetuado a retenção do IOF relativamente a operação de empréstimo diversos clientes, a exemplo de um deles do qual teria sido recolhido indevidamente o tributo em operação de crédito inexistente e posteriormente cancelada, tendo sido constatadas retenções indevidas em outros 25 clientes;
- b) pela necessidade apontada pela DRJ de abertura da composição do DARF de R\$ 9.594.059,38, para verificar se o crédito pleiteado estaria nele contido, junta aos autos relatório analítico de composição do referido DARF; e
- c) tem registrado em seus lançamentos contábeis a baixa do recolhimento do DARF e o registro da baixa da compensação e que demonstra plenamente o crédito naquele DARF, comprovando ainda que teria suportado o ônus

---

<sup>1</sup> Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

Fl. 4 da Resolução n.º 3001-000.238 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 16327.905242/2012-91

financeiro do tributo indevidamente retido na operação de crédito, nos termos do art. 166 do CTN.

E tomando essas razões, espera a reforma da decisão proferida com a consequente homologação da compensação pretendida e o cancelamento da cobrança atrelada ao processo administrativo em epígrafe, protestando assim pela juntada de documentos que se fizerem necessários.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche – Relator

### ***Competência para julgamento do feito***

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015<sup>2</sup>.

### ***Conhecimento do recurso***

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

### ***Análise do mérito***

O litígio em tela versa sobre o inconformismo do contribuinte em face de despacho decisório, mantido hígido na decisão *a quo*, que não homologou a solicitação de compensação efetuada em razão de inexistência de comprovação de certeza e liquidez do crédito pretendido.

Não há matéria preliminar, passemos à questão de mérito.

A discussão nos autos se inicia com Manifestação de Inconformidade pelo indeferimento, em Despacho Decisório de 04/09/2012 (doc. fls. 012), de solicitação formalizada em Declaração de Compensação n.º 18526.73981.140710.1.3.04-5632, de 14/07/2010, sob os fundamentos de que, da análise do direito creditório original na data da transmissão do PER/DCOMP, foram identificados um ou mais pagamentos integralmente utilizados para a

---

<sup>2</sup> Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

(...)

Fl. 5 da Resolução n.º 3001-000.238 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 16327.905242/2012-91

quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados.

O apelo foi considerado improcedente pela autoridade julgadora de primeira instância, por se entender que o reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem os quais não pode ser restituído ou utilizado em compensação, e que, 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. Fundamentou-se a decisão nos seguintes termos (fls. 060 e 061 – destaques nossos):

*“No caso, a interessada inverteu a lógica da compensação, uma vez que a compensação foi declarada antes que se manifestasse o crédito, ou seja, a DCTF é posterior à DCOMP. Realizada a compensação antes que exista o crédito que lhe dê suporte, resulta comprometida sua consistência.*

*Esse é o contexto em que a Administração Tributária, no exercício de atribuição legal de verificação das compensações declaradas e utilizando-se da análise eletrônica das declarações e documentos apresentados pela contribuinte, não homologou a extinção pretendida.*

(...)

*A contribuinte alega que o crédito reclamado decorreria de retenções indevidas que abrangeram vinte e seis de seus clientes.*

*A interessada, no entanto, contenta-se com a apresentação de documentos relativos a apenas um dos clientes afetados. Nesse contexto, o crédito relativo aos demais vinte e cinco clientes restam desacompanhados de qualquer tipo de justificção, demonstração ou prova, pelo que não há como acatá-lo. Fazer o contrário seria admitir que a contribuinte, por sua simples vontade pudesse fazer nascer créditos oponíveis à Fazenda Pública, o que não é suportado pelo Sistema Tributário Nacional.*

*No que respeita à operação cuja retenção indevida estaria demonstrada nos documentos juntados, vê-se que o conjunto probatório é incapaz de fazê-lo.*

*Isso porque o documento referente à contratação do empréstimo retrata que esta se deu efetivamente em dezoito parcelas. A subsidiar a alegação de que o correto seria em duas somente uma correspondência interna, cujo poder de desconstituir o registro do empréstimo é insuficiente para dar consistência à tese de que houve efetivamente um erro.*

*Mesmo o estrato da conta corrente do cliente pouco contribui para dar suporte às alegações da interessada, já que as operações sobre as quais a contribuinte pretende edificar a tese de recolhimento indevido e de assunção do encargo financeiro do imposto somente podem ser identificadas por meio de anotações manuscritas que não integram os lançamentos originais.*

Fl. 6 da Resolução n.º 3001-000.238 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 16327.905242/2012-91

*E mais, ainda que se admita os argumentos da defesa, 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 58085088317 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\$ 17.382,67, enquanto que a Manifestação de Inconformidade alega que o recolhimento indevido teria o montante de R\$ 12.391,42, o que torna a demonstração do crédito ainda mais incerta, ainda mais em um DARF de R\$ 9.594.059,38.*

*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 e nem consegue completar o segundo”.*

Em seu Recurso Voluntário, o recorrente mantém a sustentação de ocorrência de pagamento a maior devido a erro na retenção do IOF ocorrida indevidamente pelo Banco, tendo sido os valores posteriormente devolvidos aos clientes, os quais autorizaram a instituição financeira a pleitear a compensação do crédito tributário.

Inicialmente observo que consta dos autos cópia de DCTF Retificadora transmitida em 31/05/2011 (doc. fls. 022 a 024), relativa ao período JUN/2009, sendo a Declaração de Compensação transmitida em 14/07/2010, anteriormente à DCTF Retificadora, como assevera a decisão de piso.

Contudo, há larga jurisprudência deste E. Conselho no sentido de que a retificação da DCTF, ainda que após a emissão do despacho decisório, não há de impedir o deferimento do pleito, desde que esteja acompanhada de provas documentais hábeis e idôneas que comprovem a erro cometido no preenchimento da declaração original.

Também existe farta jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em pedidos de restituição/compensação/ressarcimento, é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido e ainda que prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia. Estas decisões estão amparadas:

Fl. 7 da Resolução n.º 3001-000.238 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 16327.905242/2012-91

i) na legislação tributária, que dispõe que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário (art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 1984<sup>3</sup>) e que a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN<sup>4</sup>);

ii) na lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto n.º 70.235, de 1972<sup>5</sup>);

iii) no art. 373 da Lei n.º 13.105/2015<sup>6</sup>, aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.

---

<sup>3</sup> Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei n.º 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983.

<sup>4</sup> Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

<sup>5</sup> 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.

(...)

§ 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)

<sup>6</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no §1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

(...)

Fl. 8 da Resolução n.º 3001-000.238 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 16327.905242/2012-91

Não obstante, esse E. Tribunal tem flexibilizado o entendimento quanto à preclusão, mormente em face de despacho decisório em que o tratamento do PER/DCOMP tenha sido apenas eletronicamente, desde que a apresentação de provas em recurso voluntário tenha respaldo em algumas das hipóteses elencadas no § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, ou se consubstanciem (as provas) na complementação de elementos indiciários que indubitavelmente já possam apontar para a provável veracidade da pretensão creditória. Verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do sujeito passivo, é papel do julgador solicitar documentos de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte.

Esta Turma também tem entendido que é possível acolher provas apresentadas nesta instância recursal, mas para tanto é determinante o comportamento do sujeito passivo, ou seja, uma vez ciente dos motivos pelos quais as provas até então por ele coligidas não foram consideradas suficientes para seu desiderato, é seu o esforço de sanar tais lacunas probatórias.

Em síntese, deve o interessado agir de forma proativa, empenhando-se antecipadamente em provar o direito que alega deter, para que torne-se, inclusive, cabível aventar o novel princípio da cooperação que atualmente tem redação implementada pelo Novo Código de Processo Civil – Lei n.º 13.105 de 16.03.2015, cujo artigo 6º afirma que “*todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva*”.

Compulsando o que consta dos autos, tem-se que o recorrente apresentou, juntamente com sua Manifestação de Inconformidade, para um cliente, dos 26 que aponta a ocorrência de erro, documentos os quais, no seu entender, seriam suficientes para sanar a irregularidade apontada no Despacho Decisório denegatório, elementos considerados insuficientes como elemento de prova pela decisão recorrida. Da mesma forma, o sujeito passivo, ao apresentar o presente Recurso Voluntário, também agiu de forma proativa, a meu sentir, quando apresentou elementos que acredita iriam suprir as lacunas deixadas em sede de julgamento de primeira instância, para este cliente.

Nesses termos, com a finalidade de harmonizar a verdade material com a segurança e a celeridade exigidas nas lides administrativas, entendo que o presente julgamento deve ser convertido em diligência. Ressalte-se que diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.

### ***Conclusões***

Diante do exposto, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972, proponho a realização de diligência para que a Unidade de Origem (DEINF/São Paulo-SP) analise, em conjunto, a documentação acostada à Manifestação de Inconformidade e complementada pelos documentos anexados ao Recurso Voluntário.

Também, se assim desejar, intime o sujeito passivo para apresentar outros elementos de prova que entenda necessário para evidenciar a existência do direito creditório utilizado na compensação dos débitos tributários declarados no PER/DCOMP.

Fl. 9 da Resolução n.º 3001-000.238 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 16327.905242/2012-91

Desta forma, devem os presentes autos retornar para a DEINF/São Paulo-SP, para atendimento da diligência determinada. Outrossim, findada esta, deverá a autoridade competente elaborar relatório conclusivo sobre os fatos dela advindos, manifestando-se objetivamente sobre a existência ou não do vindicado direito creditório.

Encerrada a instrução processual o recorrente deverá ser intimado para, se assim desejar, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Luis Felipe de Barros Reche - Relator