



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.905290/2012-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.391 – 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: 2010

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.

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 10/08/2010, ocorrido em 13/08/2010, por meio de documento de arrecadação (DARF) no valor de R\$ 70.252.985,49-, informado no PER/DCOMP nº. 16943.90979.251010.1.3.04-1208.

Após verificação fiscal, foi emitido despacho decisório (fl. 12)¹ que não homologou a compensação declarada, uma vez que o crédito nela indicado havia sido integralmente utilizado para quitar débito do sujeito passivo.

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

Inicialmente, importa salientar que o crédito de IOF ora pleiteado é decorrente de recolhimento indevido desse tributo, ocorrido em 13/08/2010 (DARF de R\$ 70.252.985,49 — doc. 04), sobre situações em que o seu fato gerador não se configurou.

Com relação ao cliente Associação Educacional Veiga de Almeida, houve cobrança indevida de IOF no montante de R\$ 7.646,89, pois o sistema do Manifestante considerou, erroneamente, que, no dia 07/07/2010, o referido cliente estava com saldo devedor, gerando, assim, a cobrança indevida de IOF.

Considerando o equívoco cometido pelo Manifestante, já que o cliente finalizou o dia 07/07/2010 com saldo positivo, conforme comprovado pelo extrato anexo (doc. 05), os valores retidos indevidamente foram devolvidos ao cliente, tal como se verifica no extrato bancário, que demonstra a retenção equivocada e o respectivo estorno (doc. 06), bem como pela carta de anuência fornecida pelo cliente, confirmando a devolução dos valores (doc. 07).

No tocante ao cliente Comando Auto Peças Ltda., a cobrança indevida ocorreu por conta de equívoco no percentual da taxa de juros relativa a um contrato de empréstimo para capital de giro, no valor de R\$ 1.500.000,00, realizado entre o referido cliente e o Manifestante (doc. 08).

O empréstimo foi concedido com taxa de juros no percentual de 1,49%, quando o correto seria a taxa de 1,26%. Por conta disso, a primeira operação foi liquidada, liberando-se um novo empréstimo com a taxa correta (doc. 09).

Assim, considerando que a primeira operação foi liquidada, a respectiva retenção de IOF restou indevida, razão pela qual os valores foram devolvidos ao cliente, conforme comprovado pelo extrato bancário, que demonstra a retenção equivocada e o consequente estorno (doc. 10), bem como pela carta de anuência fornecida pelo cliente (doc. 11), que comprova a devolução dos valores de IOF relativos à primeira operação.

Portanto, resta demonstrado que houve recolhimento indevido de IOF e que ônus financeiro foi suportado pelo Manifestante, o que lhe autoriza a pleitear a compensação do crédito tributário em tela, de acordo com o que dispõe o artigo 166, do CTN.

Frise-se, ainda, que o crédito ora pleiteado foi aberto na DCTF de agosto/2010 (doc. 12).

Dessa forma, face ao exposto, deve ser reconhecido o crédito em questão, homologando-se, ao final, a compensação pretendida.

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

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

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

Data do fato gerador: 13/08/2010

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:

16. *Considerando todo o exposto e a documentação juntada aos autos, resta demonstrada a retenção indevida e o respectivo estorno (devolução) aos clientes do IOF em questão.*

17. *Não obstante, a DRJ, ao analisar o conjunto probatório apresentado, fundamentou sua decisão no sentido de que "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".*

18. *Assim, a fim de afastar qualquer dúvida acerca da existência do direito creditório, o Recorrente junta aos autos a amostragem do relatório analítico' da composição do DARF de R\$ 70.252.985,49, do qual é possível identificar o valor de R\$ 7.646,89 (linha 140.410) e o valor de R\$ 23.642,79 (linha 935.659), que são exatamente os valores ora pleiteados (doc. 03).*

19. *A contabilização do valor relativo ao DARF, bem como do crédito podem ser verificadas nos documentos anexos (doc. 04).*

20. *Nos lançamentos contábeis de agosto/2010, da conta do passivo: 4801.352.000 — TR/IOF S/Operação Crédito, constata-se o registro da baixa do recolhimento do DARF, no valor de R\$ 70.252.985,49. Nos lançamentos de novembro/2010, da conta do ativo: 1914.351.000 — TR/IOF a compensar, verifica-se o registro da baixa da compensação, no valor total de R\$ 32.121,97.*

21. *Com efeito, por todo o exposto, resta plenamente demonstrado que o crédito pleiteado (R\$ 32.121,97) compôs o DARF de R\$ 70.252.985,49 e, mais, que o Recorrente 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.*

22. *Por fim, cabe esclarecer que na DCTF retificadora foi constituído um crédito de R\$ 180.213,95, sendo certo que, desse total, o Recorrente utilizou o montante de R\$ 31.289,68 para a presente compensação.*

23. *Portanto, não existem motivos para a não homologação da presente compensação, visto que o Recorrente possuía crédito suficiente para a homologação da compensação em referência, o que determina a reforma da decisão a quo.*

Fl. 4 do Acórdão n.º 3003-000.391 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.905290/2012-89

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 do PER/DCOMP nº. 16943.90979.251010.1.3.04-1208, 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, (i) que houve equívoco na retenção e recolhimento do IOF com relação ao cliente ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL VEIGA DE ALMEIDA, pois considerou-se, de forma indevida, que seu saldo, em 07/07/2010, era devedor e (ii) que, no tocante ao cliente Comando Auto Peças Ltda., deu-se cobrança indevida em razão de equívoco no percentual da taxa de juros aplicada a determinado empréstimo – “*o empréstimo foi concedido com taxa de juros no percentual de 1,49%, quando o correto seria a taxa de 1,26%. Por conta disso, a primeira operação foi liquidada, liberando-se um novo empréstimo com a taxa correta*”.

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):

(...)

O ato combatido aponta como causa da não homologação o fato de que, embora localizado o pagamento apontado na DCOMP como origem do crédito, o valor correspondente fora utilizado para a extinção anterior de outros débitos, não existindo, portanto, crédito em favor da interessada suficiente para suportar nova extinção.

De fato, tal constatação decorre diretamente do exame de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF apresentada originalmente pelo próprio contribuinte e na qual o pagamento apontado na DCOMP é utilizado integralmente para a quitação do débito ali também declarado.

(...)

No caso, o contribuinte apurou um valor de IOF a pagar, manifestou sua existência em DCTF e indicou um recolhimento que extinguiu a obrigação declarada. Essa é a situação original, a mesma que serviu de base para a emissão do despacho decisório que não homologou a compensação, precisamente pela inexistência de saldo disponível.

De acordo com a lógica da compensação esboçada acima, o próximo e necessário passo é a verificação de erro na apuração, sua correção, apuração do indébito e sua compensação.(...)

São exatamente as razões apresentadas na Manifestação de Inconformidade que serão agora objeto de exame, sempre mantendo como oriente a relação processual do ônus da prova.

De pronto, a retificadora apresentada pela contribuinte retrata o que seria um crédito no montante de R\$ 180.213,95, no entanto, no caso, os recolhimentos indevidos relativos a seus dois clientes monta R\$ 31.289,68.

Diante dessa discrepância, faz-se necessária uma estrita demonstração da composição do Documento de Arrecadação posto na Declaração de Compensação como forma de comprovar que, no recolhimento, estavam contemplados os valores citados na Manifestação de Inconformidade.

Por fim, 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 nº 4964334842 é essencial para que se lhe possa atribuir a condição de portador de valor eventualmente recolhido indevidamente. Tal composição não consta dos autos, de modo que do total recolhido de R\$ 70.252.985,49 não é possível constatar que consta o valor de R\$ 31.289,68, utilizado na compensação e tido por indevido de acordo com a Manifestação de Inconformidade.

Importa notar que, tendo procurado demonstrar as eventuais devoluções aos clientes, a contribuinte 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 indevidos. Mas, como visto, a contribuinte não supera nem mesmo o primeiro critério.***

Sendo assim, não há como reconhecer direito creditório ao qual faltem a liquidez e a certeza.

Da leitura dos excertos transcritos, depreende-se que o aresto recorrido negou provimento à manifestação de inconformidade, tendo concluído, em síntese, que a manifestante não comprovou o direito creditório alegado.

Compulsando a declaração de compensação transmitida (fls. 15 a 19), observa-se que o sujeito passivo indicou **débito de IOF, período de apuração 2º. decêndio de novembro de 2010**, a ser compensado com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IOF, realizado por meio de DARF de R\$ 70.252.985,49 (fl. 21), indicado no PER/DCOMP nº. 16943.90979.251010.1.3.04-1208.

Recorde-se que o contribuinte havia apurado débito de IOF a pagar em sua DCTF original, período de apuração 10/08/2010, tendo o recolhimento atinente ao DARF de R\$ 70.252.985,49 sido integralmente utilizado na quitação do débito confessado. Em 24/11/2010, o contribuinte transmitiu PER/DCOMP, tendo como origem do direito creditório o referido DARF. O despacho decisório de não homologação da compensação ora analisada tomou, então, como referência, o débito originalmente confessado em DCTF, ativo à época da declaração de compensação, apesar de ter sido transmitida DCTF retificadora (fls. 61 a 63) em data anterior (01/02/2012) à prolação daquele despacho, reduzindo o débito anteriormente confessado, decorrendo, de tal redução, o crédito pleiteado.

Pois bem.

É de se lembrar, antes de tudo, a lição elementar válida nos processos de restituição, compensação e ressarcimento: sobre o contribuinte recai o ônus de comprovar o direito creditório alegado.

Nesse contexto, na especial circunstância em que o direito creditório alegado decorre de redução de débito previamente constituído, faz-se necessária, para a comprovação do crédito, a comprovação dos fundamentos e razões da redução do valor devido. Sem tal prova, o próprio direito creditório alegado fica comprometido.

Como visto, a recorrente sustenta, em síntese, (i) que houve equívoco na retenção e recolhimento do IOF com relação ao cliente ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL VEIGA DE ALMEIDA, pois considerou-se, de forma indevida, que seu saldo era devedor e (ii) que, no tocante ao cliente Comando Auto Peças Ltda., deu-se cobrança indevida em razão de equívoco no percentual da taxa de juros aplicada a determinado empréstimo – *“o empréstimo foi concedido com taxa de juros no percentual de 1,49%, quando o correto seria a taxa de 1,26%. Por conta disso, a primeira operação foi liquidada, liberando-se um novo empréstimo com a taxa correta”*.

Para comprovar suas alegações no tocante ao cliente Comando Auto Peças Ltda., observa-se que o contribuinte trouxe, junto à manifestação de inconformidade, cópia de extratos (fls. 55/56), fichas e documentos internos (fls. 57/58 e 60), carta de anuência (fl. 59), cédulas de crédito bancário (fls. 39 a 54). Para comprovar as alegações relativas ao cliente ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL VEIGA DE ALMEIDA, a recorrente trouxe, na mesma ocasião, cópia de extratos (fls. 22 a 34), fichas e documentos internos (fls. 35/36 e 38), carta de anuência (fl. 37). Juntou, ainda, cópia do DARF de R\$ 70.252.985,49 (fl. 21). Já em sede recursal, a recorrente trouxe elementos adicionais: demonstrativo de composição do DARF de R\$ 70.252.985,49 (fls. 128 a 131) e registros contábeis da conta TR/IOF S/OPER. CREDITO, a fim de comprovar o pagamento do DARF, e da conta TR/IOF A COMPENSAR, com a baixa da compensação.

Com relação ao cliente Comando Auto Peças Ltda., analisando os documentos dos autos, observa-se que não há elementos suficientes para afirmar que ocorreu cobrança indevida que tenha influenciado na apuração do IOF do período de 10/08/2010. Dos documentos juntados, verifica-se que há duas contratações de crédito e nenhum elemento da escrituração contábil para demonstrar o registro de uma ou outra operação. Saliente-se, a propósito, que a cédula de crédito às fls. 47 a 53, que representaria a contratação de crédito à taxa de juros mensal de 1,26% - substitutiva da primeira - sequer traz data de sua realização. Aliás, estaria tal operação sujeita à incidência do IOF? Houve escrituração, retenção e recolhimento do valor? Saliente-se, além disso, que não há como afirmar, dos elementos apresentados, que a primeira contratação de crédito tenha sido anulada e que a segunda contratação seja substitutiva da primeira – falta-nos os devidos registros contábeis de todas essas operações. Os extratos bancários, por sua vez, não servem para elucidar se a eventual devolução do tributo se deu em virtude de cobrança indevida, de mera liberalidade ou de operação comercial visando excluir a tributação.

A recorrente deveria ter juntado sua escrituração contábil, a fim de demonstrar suas alegações, sobretudo os registros dos lançamentos relativos às operações de crédito ora analisadas.

Essas considerações se aplicam também à suposta cobrança indevida do cliente ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL VEIGA DE ALMEIDA. Com efeito, os documentos juntados não são suficientes para que se afirme que suposta cobrança indevida tenha influenciado no valor devido de IOF apurado no período de 10/08/2010. Nesse contexto, sublinhe-se que, segundo explicação da recorrente, o suposto equívoco na apuração do IOF teria ocorrido no primeiro decêndio de julho de 2010 – teria havido equívoco na consideração do saldo de 07/07/2010 -, não guardando tal período qualquer vinculação com o IOF apurado no primeiro decêndio de **agosto** de 2010 – o qual foi objeto do alegado pagamento indevido.

Observa-se ainda, como bem apontou a decisão recorrida, que o montante de crédito decorrente da retificação da DCTF foi de R\$ 180.213,95, enquanto que o crédito decorrente dos supostos recolhimentos indevidos – relativos aos clientes acima referidos - é de R\$ 31.289,68. Há, assim, uma substancial diferença entre o saldo credor expresso na DCTF retificadora e aquele decorrente das operações alegadas como indevidas pela recorrente.

Tal incerteza quanto ao valor do IOF devido lança incerteza quanto à própria existência e valor de eventual saldo credor. Evidente que, nesse caso, faz-se necessária a demonstração do próprio valor devido a título de IOF no período de apuração de 10/08/2010, a fim de se verificar, a partir do confronto com o valor pago (DARF à fl. 21), quanto remanesce de eventual saldo credor.

No caso dos autos, a recorrente deixou de juntar provas de que o débito de IOF, atinente ao período 10/08/2010, é menor do que aquele pago e declarado originalmente - valor que foi assumido no despacho decisório -, de maneira que o alegado recolhimento indevido tenha servido não apenas para cobrir tributo corretamente apurado, mas, ainda, débitos indevidos do referido período.

Ressalte-se, mais uma vez, que, em casos em que o reconhecimento do direito creditório pleiteado **decorre da redução de débito declarado** - como é o caso dos autos -, cabe ao contribuinte a demonstração, por escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem, não apenas do suposto recolhimento indevido, mas, sobretudo, do **valor correto do débito que foi objeto de retificação**: comprovados, por um lado, os recolhimentos e, por outro, a apuração do débito a menor, evidenciar-se-ia o direito creditório.

Compulsando os autos, verifica-se, ainda, que não foi apresentada escrituração contábil e fiscal para comprovar qual parcela da apuração do débito originalmente constituído é indevida ou para demonstrar se as supostas operações de crédito indevidas integraram (ou não) a apuração do IOF do 1º decêndio/agosto/2010.

Se não há provas, a partir da escrituração contábil-fiscal, de que o valor originalmente apurado de IOF considerou, indevidamente, os valores das operações ora analisadas, não há como reduzir o débito constituído, de modo que não há que se falar em saldo credor.

Importa sublinhar que, ainda que os valores estornados viessem a integrar o valor do DARF de R\$ 70.252.985,49, como parece indicar a relação apresentada pela recorrente, isso não significa que o valor recolhido de IOF, por meio do referido DARF, tenha sido alocado para quitar débito indevido do período de 10/08/2010: daí a necessidade de comprovação do valor apurado de IOF no referido período, aferindo-se, inclusive, se os supostos valores indevidos integraram ou não o valor do tributo declarado.

Quanto aos registros contábeis apresentados, esclareça-se que neles constam os lançamentos atinentes ao recolhimento por meio do DARF de R\$ 70.252.985,49 e a baixa da compensação declarada. Tais registros não demonstram que o alegado pagamento indevido tenha efetivamente servido para quitar tributo indevido, uma vez **que tal escrituração não demonstra qual o valor de IOF para o 1º decêndio de agosto de 2010**.

Sublinhe-se, mais uma vez, 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 comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado.

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, chegando à conclusão que não foram apresentados documentos suficientes para a comprovação do direito creditório alegado.

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

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães