



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.915261/2009-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-000.831 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de maio de 2019
Recorrente BANCO VOLKSWAGEN S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 02/03/2005

DESPACHO DRJ. NULIDADE

Não provada violação das disposições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do despacho proferido pela DRJ.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 02/03/2005

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, o papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e a proposta de conversão do julgamento em diligência. No mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(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

Fl. 2 do Acórdão n.º 3001-000.831 - 3ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.915261/2009-20

Relatório

Refere-se o presente processo a pedido de compensação relativo a pagamento a maior ou indevido, a título de Imposto Sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF)– Operações de crédito/Pessoa Física.

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

“Trata-se de declaração de compensação de n 23689.34508.040305.1.3.04-1495, que compensou débitos do sujeito passivo com créditos de IOF, no valor de R\$ 13.624,31, informados no Pedido de Restituição 12619.34529.030305.1.2.04-0079.

A declaração em comento foi analisada de forma eletrônica pelo sistema de processamento da Receita Federal do Brasil – RFB, tendo sido emitido Despacho Decisório número de Rastreamento 842101523, assinado pelo titular da unidade de jurisdição do Contribuinte.

O Despacho Decisório atesta que:

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 disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

(...)

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

Cientificada da decisão proferida, a empresa interpôs a Manifestação de Inconformidade, alegando em síntese, erro cometido na apuração do IOF e no preenchimento da DCTF do mês de fevereiro/05, que foi retificada posteriormente, para diminuir o valor do tributo em questão”.

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: 02/03/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

Considerando que o DARF indicado na Declaração de Compensação (DCOMP) como origem do crédito foi utilizado para quitar débitos do Contribuinte, e que este não logra comprovar que a verdade material é outra, não há que se falar em pagamento indevido ou a maior.

A insuficiência da apresentação de prova inequívoca mediante documentação hábil e idônea, com vistas a comprovar a existência de crédito proveniente de recolhimento indevido ou a maior, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório e, por

consequência, a não-homologação da compensação declarada, em face da impossibilidade da Autoridade Administrativa aferir a liquidez e certeza do pretense crédito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

Em 26/07/2016 o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (doc. fls. 131 a 138)¹, por meio do qual, reiterando as razões de sua Manifestação de Inconformidade, alega, em síntese, que:

- a) teria se equivocado na apuração e preenchimento do valor do débito do IOF na DCTF relativamente à quarta semana de FEV/2005 e procedido à devida correção por meio de DCTF Retificadora apresentada em 06/11/2009, ficando, desta forma, comprovada a existência do crédito aproveitado, de sorte que deveria a DRJ ter determinado a realização de diligência para apurar a veracidade do fato alegado, ao invés de decidir pela não homologação da compensação;
- b) o entendimento da DRJ não deve prosperar, visto que, em observância ao princípio da verdade material, havendo dúvida acerca da existência do direito creditório, o julgamento deveria ter sido convertido em diligência para a apuração dos fatos, e também que, pelo princípio da liberdade da prova e do informalismo, a autoridade julgadora administrativa poderia conhecer e buscar novas provas a seu alcance, ainda que não constantes dos autos; e
- c) a não concessão de oportunidade de apresentar provas que considera necessárias à comprovação da existência do direito creditório alegado tolhe seu direito de defesa, importando em nulidade, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

Diante de tais argumentos, requer ao fim de seu apelo que se dê provimento ao presente recurso reconhecendo seu direito ao crédito decorrente do pagamento indevido do IOF. Caso assim não se entenda, entende que deva ser anulado o acórdão recorrido para que seja realizada diligência destinada à comprovação da legitimidade do direito creditório, proferindo-se nova decisão de mérito acerca do presente caso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

¹ 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.

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 nº 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do recurso

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

Arguição de nulidade do Acórdão da DRJ

O recorrente defende inicialmente a nulidade da decisão *a quo*, sob a alegação de ter, o colegiado de 1ª instância, cerceado seu direito de defesa ao não lhe conceder a oportunidade de apresentar as provas que considera necessárias à comprovação da existência do direito creditório que sustenta ter.

Dispõe o art. 59 do Decreto nº 73.235, de 1972, que (*verbis*):

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)"

A análise da decisão recorrida nos mostra inicialmente que esta foi lavrada por autoridade competente, o Presidente da 14ª Turma da DRJ Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto-SP.

A alegação de cerceamento do direito de defesa deve também ser afastada. Ora, o recorrente teve toda a oportunidade de fazer juntar à sua manifestação de inconformidade os elementos de fato e de direito que entendia capazes de comprovar o direito ao crédito pleiteado,

² 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 nº 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 nº 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 nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

de sorte que a apreciação da matéria pelo colegiado anterior decorreu do teor das razões apresentadas pelo sujeito passivo em seu apelo.

Com efeito, verifica-se, a partir da análise da fundamentação do despacho decisório, que a não homologação da compensação ocorreu em razão da ausência de crédito disponível para a compensação dos débitos informados na PER/DCOMP, tendo alegado a recorrente, por ocasião da Manifestação de Inconformidade, somente a ocorrência de erro no preenchimento da DCTF e a sua subsequente retificação.

Quanto à realização de diligência, saiba o recorrente que a decisão sobre a realização de diligência e/ou perícia compete à respectiva autoridade julgadora a quem cabe decidir sobre a sua necessidade ou não. É cediço que a solicitação de perícia ou diligência é feita com vistas à obtenção de informações necessárias ao deslinde do feito ou à obtenção de esclarecimentos sobre elementos constantes dos autos e cabe à autoridade julgadora avaliar sua pertinência para a solução da lide. Ao revés, desnecessária sua realização se o julgador se convencer de que o constante dos autos se apresenta como necessário e suficiente ao deslinde da controvérsia posta a seu julgar.

Improcedente, portanto, a arguição de nulidade.

Análise do mérito

A discussão nos autos se inicia com Manifestação de Inconformidade pelo indeferimento de solicitação de compensação formalizada na PER/DCOMP nº 26125.73513.130209.1.7.04-5651, de 13/02/2009, por meio da qual o recorrente informou ter realizado pagamento a maior de Imposto sobre Operações Financeiras - IOF decorrente de erro contido em Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais - DCTF, supostamente saneado por meio de DCTF Retificadora por ele registrada.

A denegação da solicitação formulada ocorreu por meio de Despacho Decisório da Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo (DEINF/São Paulo - SP), no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade constatou que o pagamento informado teria sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, fundamentando a decisão sob os argumentos de que a insuficiência da apresentação de prova inequívoca mediante documentação hábil e idônea, com vistas a comprovar a existência de crédito proveniente de recolhimento indevido ou a maior, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório, estando correta a não-homologação da compensação declarada em face da impossibilidade da Autoridade Administrativa aferir a liquidez e certeza do pretense crédito. Sustenta no voto aquela autoridade julgadora que (fls. 066 – grifos nossos):

“No entanto nenhuma documentação foi juntada aos autos no sentido da comprovação da liquidez e certeza que devem configurar o direito de crédito. A contribuinte não indica, por exemplo, o motivo pelo qual teria reduzido o montante do débito indicado na DCTF original. Não apresentou, também, nenhum demonstrativo ou documento capaz de apontar o erro de apuração que provocou a apuração do pagamento indevido ou a maior informado na Dcomp sob julgamento.

Note-se que o valor indicado na DCTF original coincide com o que foi recolhido pela contribuinte por meio de DARF, do que se depreende que a situação não se restringe a simples erro de preenchimento do formulário da DCTF, mas sim de nova apuração do débito. Essa nova apuração deve estar suportada por documentação que possibilite a administração certificar o novo valor do débito, admitir a retificadora, reconhecer o pagamento a maior e homologar a compensação que dele se aproveitou.

A prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com efeito, ao declarar à Autoridade Tributária que dispunha de crédito capaz de extinguir um débito, **o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo. Como visto, a disponibilidade do crédito não existia na fase em que aconteceu a conferência eletrônica da compensação e sua liquidez e certeza não foi demonstrada nessa fase de contestação do despacho resultante**”.

Em que pese os argumentos expostos pela Recorrente, razão não lhe assiste. A razão está com a decisão recorrida.

Como assevera o Acórdão da DRJ, o Despacho Decisório está materialmente correto, visto que, quando de sua emissão anteriormente à promoção da retificação da DCTF pelo recorrente, não havia saldo de crédito disponível para amparar o pedido de compensação.

Também não merece reforma a decisão de piso. Tratando-se de direito creditório pleiteado, sem qualquer lastro documental, a autoridade fiscal acertou em não homologá-lo. A Manifestação de Inconformidade que deu início ao contencioso foi instruída somente com cópias do Despacho Decisório e da DCTF Retificadora, desacompanhados dos documentos e elementos de prova necessários à comprovação da certeza e liquidez do crédito, como assevera a decisão recorrida. Ressalte-se que, ainda assim, também o recorrente não juntou qualquer documento ou informação em sede de recurso voluntário que pudesse indicar a existência de seu direito, limitando-se a novamente informar a realização da retificação da DCTF e questionar a decisão de piso por cerceamento de seu direito de defesa.

É farta a 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 a 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:

- 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 nº 2.124, de 1984³) e que a compensação de débitos tributários

³ 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 nº 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

somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN⁴);

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 nº 70.235, de 1972⁵);

iii) no art. 373 da Lei nº 13.105/2015⁶, aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.

Tomo como exemplo o Acórdão da CSRF nº 9303-005.226, sessão de 20 de junho de 2017, de relatoria da i. Conselheira Vanessa Marini Cecconello, cuja ementa reproduzo, *verbis*:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 14/11/2002

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF. PROVA DO INDÉBITO.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do despacho decisório não é condição para a homologação das compensações. No entanto, referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário. Não sendo o caso de mero erro material, com a retificação das informações deve o Sujeito

Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

⁴ 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.

⁵ 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 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)

⁶ 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.

(...)

Passivo trazer outros elementos de prova aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior, a fim de comprovar ser líquido e certo o indébito tributário pleiteado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 14/11/2002 PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, o papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

Peço licença para agregar aos meus argumentos os fundamentos utilizados pela i. Conselheira Relatora designada, em seu voto condutor naquele Acórdão (grifei):

“Embora se entenda que a apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do despacho decisório não é uma condição para a homologação das compensações, referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário. Não sendo o caso de mero erro material, quando da sua apresentação, deve o Sujeito Passivo trazer outros elementos de prova aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior, providência não adotada no caso em exame.

De outro lado, no que concerne ao ônus da prova da certeza e liquidez do crédito tributário, deve-se ter claro que, pelo princípio da verdade material, norteador do processo administrativo, o julgador tem o poder-dever de buscar o esclarecimento dos fatos, adotando providências no sentido de conduzir o processo à busca da verdade real dos fatos.

No entanto, o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. **O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações”.**

De outra feita, é cediço que este E. Tribunal tem até flexibilizado texto seco da norma, permitindo que sobrevenham documentos complementares que comprovem a existência do crédito. Como dito linhas acima, 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.

Com efeito, a DCTF retificadora enviada pelo contribuinte em 2009 e anexada aos autos por ocasião da Manifestação de Inconformidade pode ser recebida como elemento indicativo do direito ao crédito, sendo irrelevante o fato de já ter sido proferido Despacho Decisório. Mas a simples apresentação de DCTF Retificadora não possibilitou ao julgador de piso concluir pela existência do direito creditório. Ou seja, não se dispensa a instrução da Manifestação de Inconformidade com documentos hábeis e idôneos para justificar as alterações dos valores registrados na DCTF original.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de tomar conhecimento do Recurso Voluntário do contribuinte e rejeitar a preliminar suscitada no recurso e a proposta de conversão do julgamento em diligência, para, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche