



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10283.900010/2013-02  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-003.718 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de maio de 2018  
**Matéria** DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** PEPSI-COLA INDUSTRIAL DA AMAZONIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 03/10/2012

**DIREITO CREDITÓRIO. PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO**

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.

**DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO. DIREITO CREDITÓRIO**

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posterior à emissão de despacho decisório, exige comprovação material a sustentar direito creditório alegado.

**VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.**

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

## Relatório

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

*Trata-se de Despacho Decisório que homologou parcialmente Declaração de Compensação eletrônico.*

*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 parcialmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido, insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

*(...)*

*Diante do exposto, HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada.*

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

*O crédito em comento decorreu do recolhimento em duplicidade do IOF devido sobre o saldo devedor dos contratos de mútuo (...) (doc. 06) (...).*

*Nesse sentido, considerando que em 31.08.2012 o saldo devedor total dos referidos contratos era de R\$ 142.703.000,00, em 05.09.2012, a Requerente efetuou recolhimento de IOF no montante de R\$ 181.375,51. Essa obrigação foi devidamente declarada na DCTF (...) no código 1150-02 (Doc. 07) e recolhida aos cofres públicos conforme comprovante de pagamento anexo (Doc. 08).*

*Ocorre que, por equívoco, em 03.10.2012 a Requerente acabou por efetuar novo recolhimento referente ao mesmo período de apuração. Nessa ocasião, a Requerente acresceu multa e juros ao montante principal de R\$ 181.375,51, o que totalizou um recolhimento de R\$ 199.948,35, como resta demonstrado no comprovante em anexo (Doc. 09).*

...

*Alega-se no Despacho Decisório, em suma, que o valor DARF discriminado no PER/DCOMP como gerador do crédito passível de compensação foi utilizado em sua maior parte para quitação de outros débitos da Requerente. Mais especificamente, do crédito total de R\$ 199.948,35 a RFB alega ter confirmado um crédito disponível de apenas R\$ 4.788,31.*

*A falta de confirmação do valor total do crédito certamente se deu em razão de outro equívoco cometido pela Requerente: após o recolhimento em duplicidade do IOF, a contabilidade da Requerente, de forma errônea, retificou a DCTF do período para aumentar o valor do débito supostamente devido, de R\$ 181.375,51 para R\$ 362.751,02. (...).*

*Ocorre que, como demonstra o anexo relatório gerencial (Doc. 13), o saldo devedor dos empréstimos em comento em 31.07.2012 era efetivamente de R\$ 142.703.000,00, de forma que o IOF devido em agosto de 2012 era de apenas R\$ 181.375,51, como segue:  $R\$ 142.703.000,00 \times 0,0041\% \times 31 \text{ dias} = R\$ 181.375,51$ .*

*Efetivamente, o conjunto probatório ora trazido aos autos deve prevalecer sobre as informações equivocadamente prestadas em DCTF, sob pena de afronta à verdade material e de exigência de tributo maior que o devido em face da legislação vigente. (...).*

*Diante disso, há que ser reconhecido o crédito de IOF no montante total R\$ 199.948,35 e, em consequência, a necessidade de homologação integral da compensação discutida nestes autos.*

Ao final da manifestação de inconformidade pede a contribuinte pela produção de provas, "notadamente pela juntada posterior de novos documentos contábeis que corroborem o saldo devedor dos empréstimos sobre o qual incidiu o IOF".

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, por intermédio da 14ª Turma, no Acórdão nº 14-55.077, sessão de 24/11/2014, julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte. A decisão foi assim ementada:

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

*Data do fato gerador: 03/10/2012*

*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*

A decisão *a quo* manteve a não homologação da compensação sob o fundamento de que em sede de manifestação de inconformidade não foi apresentada prova documental que desse respaldo à DCTF retificadora, transmitida após a ciência no despacho decisório.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário no qual reprisa seus argumentos e fundamentos arguidos em primeira instância, reapresentando os mesmos documentos.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Não assiste razão ao recorrente.

Tratando-se de direito creditório pleiteado sem qualquer comprovação documental de que a escrita contábil da contribuinte dera suporte fático às três retificações de DCTF, para que fosse alegado equívocos nos preenchimentos e recolhimentos em duplicidade do IOF devido em 31/08/2012, a decisão recorrida foi acertada.

Iniciado então o contencioso com a manifestação de inconformidade era dever/ônus do contribuinte municiar sua defesa com os elementos de prova que suportassem as informações consignadas em sua última DCTF retificadora, apresentada em momento posterior à ciência no procedimento de não homologação da compensação.

Do ponto de vista formal (documental), observa-se nos autos - tanto em manifestação de inconformidade como e recurso voluntário - que a contribuinte não traz qualquer elemento comprobatório que sustente suas alegações no sentido de que a DCTF foi retificada para refletir o suposto direito creditório decorrente de pagamento indevido de IOF.

Pressupõe-se à evidência do pedido final da recorrente em sua manifestação de inconformidade de que haveria documentos contábeis a comprovar e sustentar o alegado pagamento em duplicidade, mas nada fora apresentado em sede recursal a este Conselho.

Ora é de se presumir que a comprovação de um efetivo pagamento em duplicidade é deveras elementar: bastaria comprovar que os valores originais pagos em DARF corresponderiam a um mesmo período de apuração e de vencimento, conforme os registros contábeis efetuados nas contas envolvidas

A ausência da prova viola a regra jurídica adotada pelo direito pátrio de que a prova compete à pessoa que alega o fato, conforme se depreende do abaixo transcrito artigo 16, *caput*, III, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e do artigo 373, da Lei nº 13.115/2015 (Código de Processo Civil), *verbis*:

Decreto nº 70.235, de 1972:

*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)*

Lei nº 13.105/2015 - CPC

*"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."*

Cabe assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação fática, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

A fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, o interessado deve, sob pena de preclusão, instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, considerando o que dispõem os dispositivos legais transcritos.

E mais, conquanto o direito não restasse cabalmente comprovado em sede julgamento em primeira instância, mas caso houvesse, documentalmente, fortes indícios do alegado equívoco e desde que acompanhado da escrita contábil regular caberia uma reanálise do pretendido direito.

O voto na decisão recorrida explicitou que havia "uma inconsistência nos documentos trazidos aos autos, inconsistência essa que somente o recurso à contabilidade do

sujeito passivo poderia resolver. No entanto, tal elemento de prova não foi juntado pela interessada. Com efeito, os documentos juntados, contratos e um demonstrativo do que seriam os saldos diários, não conseguem dar conta da necessária comprovação do saldo real dos contratos de mútuo mantidos pela interessada e, por conseguinte, o valor efetivo do tributo devido no período. Sem essa comprovação, a duplicidade do pagamento não se evidencia a ponto de levar ao reconhecimento da tese da contribuinte".

Por outro lado, as situações em que se permitem a apresentação extemporânea de elementos probatórios encontram-se bem delineados nas letras "a" a "c" do § 4º do art. 16 do PAF e não há demonstração nos autos de qualquer situação fática ou jurídica para superação da preclusão processual.

Outrossim, não há fato ou razão renovadas trazida aos autos pela DRJ. O voto tece considerações no sentido de que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar com elementos hábeis seu direito.

Afastam-se, portanto, as situações excepcionais e ensejadoras da apresentação extemporânea de elementos probatórios de que trata o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/76.

Reconhece-se na jurisprudência certo grau de atenuação dos rigores das normas processuais acerca da preclusão, isto é, afasta-se a preclusão em alguns casos excepcionais que notadamente referem-se a fatos notórios ou incontroversos, no tocante a documentos que permitem o pronto convencimento do julgador. Logo, o direito da parte à produção de provas posteriores, até o momento da decisão administrativa comporta graduação e será determinado a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, bem como à percepção de que efetivamente houve um esforço na busca de comprovar o direito alegado, que é ônus daquele que objetiva a restituição, ressarcimento e/ou compensação de tributos.

No caso dos autos, evidencia-se que o recorrente não se preocupou em produzir oportunamente os documentos que comprovariam suas alegações, ônus que lhe competia, segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal<sup>1</sup>, o PAF e o CPC.

O princípio da verdade real (material) destina-se à busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu ônus *probandi*.

A verdade material não se efetiva como um salvo conduto no qual o contribuinte aguarda pelo momento que melhor lhe convier a apresentação de suas provas. O ônus processual probatório é regido por dispositivos legais e se trata de um requisito de admissibilidade dos pleitos de natureza creditório, exigindo sua evidência desde a instauração do contencioso.

Destarte, não é aceitável que um pleito, onde se objetiva a restituição de um alegado crédito, seja proposto sem a devida e minuciosa demonstração e comprovação da

<sup>1</sup> Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Processo nº 10283.900010/2013-02  
Acórdão n.º **3201-003.718**

**S3-C2T1**  
Fl. 293

---

efetiva existência do indébito e que posteriormente, também em sede de julgamento, se oportunize tais demonstrações e comprovações.

A busca pela verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. O processo administrativo fiscal, conquanto admita flexibilização na apresentação de provas, não se coaduna com a supressão de instância.

Desse modo, em homenagem aos princípios da preclusão probatória, do ônus probatório do direito creditório, à impossibilidade de supressão de instância, da impulsão oficial do processo e da celeridade, não vislumbro espaço para reanálise do despacho decisório, tampouco qualquer reforma na decisão recorrida.

### ***Conclusão***

Por todo o exposto, voto para **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Paulo Roberto Duarte Moreira