



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

**Processo n°** 10783.900956/2011-68  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3003-000.205 – Turma Extraordinária / 3ª Turma  
**Sessão de** 15 de abril de 2019  
**Matéria** PEDIDO DE RESSARCIMENTO  
**Recorrente** BRAMAGRAN - BRASILEIRO MARMORE E GRANITO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DA RECORRENTE.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus da recorrente a comprovação precisa e minuciosa do direito alegado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Marcos Antônio Borges - Presidente.

Márcio Robson Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

**Relatório**

Trata-se de pedido de PERD/COMP n.º 16745.40733.090410.1.7.01-6646, no qual a Recorrente solicitou o ressarcimento de IPI no valor de R\$ 134.773,24, ocorrendo a glosa pela Receita Federal no valor de R\$ 16.742,71.

O despacho decisório fundamentou a glosa nos seguintes fatos:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL								
<p>Analisadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 134.773,24</li> <li>- Valor do crédito reconhecido: R\$ 117.967,05</li> </ul> <p>O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.</li> <li>- Constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.</li> <li>- Ocorrência de glosa de crédito presumido considerado indevido, em procedimento fiscal.</li> <li>- Redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.</li> </ul> <p>Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal, e integram este despacho.</p> <p>O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 16745.40733.090410.1.7.01-6646</p> <p>NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 41474.23198.100806.1.3.01-0691 11933.61162.311006.1.3.01-9410</p> <p>Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/02/2012.</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 33%;">PRINCIPAL</th> <th style="width: 33%;">MULTA</th> <th style="width: 33%;">JUROS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">16.742,71</td> <td style="text-align: center;">3.348,53</td> <td style="text-align: center;">10.028,64</td> </tr> </tbody> </table> <p>Para informações sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço <a href="http://www.receita.fazenda.gov.br">www.receita.fazenda.gov.br</a>, menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".</p> <p>Enquadramento Legal: Art. 11 da Lei nº 9.779/99; art. 164, inciso I, e art. 179 do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI). Leis nº 9.363/96 e nº 10.276/2001. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.</p>			PRINCIPAL	MULTA	JUROS	16.742,71	3.348,53	10.028,64
PRINCIPAL	MULTA	JUROS						
16.742,71	3.348,53	10.028,64						

Ato contínuo a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, sem provas, impugnando o despacho decisório, levando a DRJ ao seguinte relato:

*Trata o presente de Pedido de Ressarcimento do crédito presumido, apurado no período em epígrafe, que foi parcialmente concedido ao contribuinte, na medida que a fiscalização fez o cálculo por ter apurado que todas as saídas para exportação, neste período, descumpriram a condição suspensiva prevista no art. 45, inciso V, alínea do Decreto nº 4.544/02 (Regulamento do IPI), por não terem sido enviadas diretamente a recintos alfandegados ou porto, por conta e ordem de comercial exportadora, conforme foi observado nas notas fiscais apresentadas pelo contribuinte. Além disso, com base na escrituração do contribuinte recalculou a exclusão dos insumos que foram utilizados na produção de produtos não tributados (NT na TIPI).*

*Tempestivamente, a manifestante contesta a redução do crédito presumido alegando, com relação às saídas para exportação, que, embora as notas fiscais (não apontadas objetivamente) não citem o local da entrega, como as empresas comerciais exportadoras localizam-se em salas comerciais, restaria claro que tais operações configuram fim específico à exportação, conforme Acórdão 11-28.042- 5ª Turma da DRJ/REC.*

A 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto proferiu acórdão n. 14-58.677. cuja ementa segue transcrita:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS  
- IPI**

*Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.*

*DIREITO CREDITÓRIO.*

*É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito.*

*VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.*

*Somente podem ser incluídas na base de cálculo do benefício as vendas comprovadamente feitas para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, remetidos diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por conta e ordem do adquirente.*

Inconformada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário, acrescentando como prova as nota fiscal, e-fls 153, com o respectivo endereço de entrega dos produtos nas fls 149, no mais replicou os termos da Manifestação de Inconformidade.

**Voto**

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade.

O valor do crédito em litígio é inferior a sessenta salários mínimos, estando dentro da alçada de competência desta turma extraordinária. Sendo assim, passo à análise do mérito.

A compensação tributária - uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II<sup>1</sup>, do Código Tributário Nacional -, pressupõe a existência de créditos e débitos tributários em nome do sujeito passivo.

Segundo o art. 170<sup>2</sup> do CTN, a lei poderá atribuir, em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Assim, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário mostra-se fundamental para a efetivação da compensação.

Como se sabe, a compensação pode ser declarada pelo contribuinte por meio do preenchimento e transmissão de Declaração de Compensação (DCOMP), na qual se indicará, de forma detalhada, o crédito existente e o débito a ser compensado, sujeitando-se, tal procedimento, a ulterior homologação por parte da autoridade tributária.

---

<sup>1</sup> Art. 156. Extinguem o crédito tributário:  
(...)  
II - a compensação;

<sup>2</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.

Compulsando os autos verifico que a questão relativa ao crédito de IPI sobre mercadorias para fins específicos de exportação esbarrou na necessidade da Recorrente contrapor o argumento da Receita Federal que alega que fiscalização refez o cálculo por ter apurado que todas as saídas para exportação, no período solicitado, descumpriram a condição suspensiva prevista no art. 39 da lei 9532/1997, por não terem sido enviadas diretamente a recintos alfandegados ou porto, por conta e ordem de comercial exportadora, conforme foi observado nas notas fiscais apresentadas pelo contribuinte.

*Art. 39. Poderão sair do estabelecimento industrial, com suspensão do IPI, os produtos destinados à exportação, quando:*

*I - adquiridos por empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;*

*II - remetidos a recintos alfandegados ou a outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação.*

*§ 1º Fica assegurada a manutenção e utilização do crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na industrialização dos produtos a que se refere este artigo.*

*§ 2º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.*

Muito embora o Recurso Voluntário tenha sido instruído com notas fiscais e endereços das empresas exportadoras o momento para tal ato já havia sido ultrapassado, de maneira que a não apresentação das provas junto com a Manifestação de Inconformidade faz com que precluisse o direito de fazê-lo posteriormente.

Ainda assim, em homenagem ao princípio da verdade real, analisando melhor este processo administrativo, busquei a comparação entre as notas fiscais apresentadas junto ao Recurso Voluntário e o extrato transmitido na PERD/COMP (e-fls 28 a 122) e não localizei os referidos descritivos fiscais no extrato. Nesse sentido, sequer tenho indícios para abrir diligência.

O momento de comprovar de maneira contrária as conclusões da Fiscalização era na apresentação da impugnação, conforme previsto no Decreto n.º70.235/72 que regula do processo administrativo fiscal

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 das provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto n.º. 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)

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

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

De igual forma é o entendimento da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, em decisão consubstanciada no acórdão de nº 1302-003.394, nos seguintes termos:

*Este colegiado têm decidido, reiteradamente, por não conhecer de novos argumentos e provas acostadas aos autos depois da impugnação, tendo em vista nos termos do art. 16 e 17 do PAF, que estabelecem para aquele momento o prazo preclusivo para apresentar os pontos de discordância e as documentos para corroborar suas alegações, salvo se, comprovadamente, reste demonstrada fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, conforme acórdãos abaixo:*

*Acórdão nº 1302002.347, de 22/11/2018*

*PROCESSUAL PRECLUSÃO.*

*A impugnação deve trazer todos os argumentos e provas necessários à defesa do contribuinte, ressalvadas, apenas, as hipóteses descritas no art. 16 do Decreto 70.235, sob pena de preclusão.*

*Acórdão nº 1302002.159, de 16/10/2018*

*MATÉRIA NÃO CONTESTADA EM  
IMPUGNAÇÃO. INOVAÇÃO NA CAUSA DE  
PEDIR. PRECLUSÃO. OCORRÊNCIA.*

*Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema.*

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidas às partes. Contudo, no caso em comento, não há mais possibilidade de oportunizar a Receita Federal de contrapor os documentos juntados após o julgamento da Manifestação de Inconformidade e também por essa razão não cabe apreciá-las.

O ônus de prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil seria indispensável para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito<sup>3</sup>, assim leciona:

*Quando um determinado fato é afirmado, cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)*

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda<sup>4</sup>:

*São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, nós, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)*

Ocorre que, dos documentos acostados não se pode presumir diferente do entendimento do que foi presumido pela DRJ.

<sup>3</sup> CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

<sup>4</sup> CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III,p. 139

Processo nº 10783.900956/2011-68  
Acórdão n.º **3003-000.205**

**S3-C0T3**  
Fl. 177

---

Da mesma maneira entendo com relação as glosas realizadas para os insumos, visto que na Manifestação de Inconformidade não ficou claro o exato motivo, valores e períodos das glosas, bem como não há provas suficientes para entendimento diferente.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário e não homologar na integralidade o pedido de ressarcimento de crédito realizado pela Recorrente.

É como entendo.

Márcio Robson Costa - Relator