



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

Processo nº 11020.918778/2009-00
Recurso nº 11.020.918778200900 Voluntário
Acórdão nº 3403-002.814 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2014
Matéria IPI - SALDO CREDOR TRIMESTRAL - PEDIDO DE RESSARCIMENTO - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente OGNIBENE HIDROSTÁTICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES E PROVAS APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO. PRECLUSÃO.

Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento, os argumentos e provas não submetidos ao julgamento de primeira instância, apresentados somente na fase recursal.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. PRINCÍPIO PROCESSUAL DA VERDADE MATERIAL.

A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar provas necessárias para a comprovação dos créditos alegados, no momento processual adequado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. VERIFICAÇÃO ELETRÔNICA.

Na verificação eletrônica dos PER/DCOMPs, o saldo credor do período anterior, para o primeiro período de apuração do trimestre-calendário de referência, é igual ao saldo credor apurado no final do trimestre-calendário anterior, ajustado pelos valores dos créditos reconhecidos em PER/DCOMPs de trimestres anteriores ao de referência.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. O Conselheiro Marcos Tranches Ortiz votou pelas conclusões do relator.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Antônio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Domingos de Sá Filho, Ivan Allegretti e Marcos Tranches Ortiz.

Relatório

OGNIBENE HIDROSTÁTICA LTDA. transmitiu, em 28/07/2008, o Pedido de Ressarcimento – PER nº **37326.39459.280708.1.1.01-0618**, do saldo credor básico do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado no 1º trimestre de 2008, no valor total de R\$ 58.836,74. O contribuinte também transmitiu a Declaração de Compensação - DComp nº **17859.11556.110809.1.3.01-2499**, visando ao aproveitamento do direito creditório na extinção de débitos próprios. O Despacho Decisório Eletrônico – DDE nº 850187716, (fl. 4), emitido pela autoridade competente para examinar o pleito, indeferiu-o pelas seguintes razões:

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
- Utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento do trimestre em períodos subseqüentes, até a data da apresentação do PER/DCOMP.

Ato contínuo, o DDE não homologou a compensação declarada em face da inexistência do crédito.

Sobreveio reclamação, por meio da qual o interessado controverte o Demonstrativo de Apuração Após o Período de Ressarcimento, (fl. 6). Segundo o manifestante, os valores constantes da coluna (b), no Demonstrativo de Apuração Após o Período de Ressarcimento elaborado pela Fiscalização, não refletem o que de fato está no Livro Registro de Apuração do IPI – RAUPI, instruindo a reclamação com extrato de referido Livro nas fls. 64 a 72. Ademais, no 1º decêndio de maio de 2008, o valor da coluna (g) não foi transportado, ocasionando saldo zero a ressarcir.

Oferece novos cálculos, conforme segue (fl. 10):

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DE RESSARCIMENTO							
Período de Apuração	Saldo Credor do Período	Créditos Ajustados no	Débitos Ajustados do	Saldo Credor do Período	Saldo Devedor do Período	Menor Saldo	Origem da Informação
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)
1º Dec. Abr/2008	231.473,83	0,00	0,00	231.473,83	5,00	231.468,83	37326.39459.280708.1.1.01-061
2º Dec. Abr/2008	231.468,83	0,00	0,00	231.468,83	0,00	231.468,83	37326.39459.280708.1.1.01-061
3º Dec. Abr/2008	231.468,83	18.011,40	172.360,71	75.119,52	0,00	75.119,52	37326.39459.280708.1.1.01-061
1º Dec. Mai/2008	75.119,52	0,00	0,00	75.119,52	0,00	75.119,52	37326.39459.280708.1.1.01-061
2º Dec. Mai/2008	75.119,52	0,00	0,00	75.119,52	0,00	75.119,52	37326.39459.280708.1.1.01-061
3º Dec. Mai/2008	75.119,52	3.075,24	38,00	78.194,76	38,00	78.156,76	37326.39459.280708.1.1.01-061
1º Dec. Jun/2008	78.156,76	0,00	0,00	78.156,76	0,00	78.156,76	37326.39459.280708.1.1.01-061
2º Dec. Jun/2008	78.156,76	0,00	0,00	78.156,76	0,00	78.156,76	37326.39459.280708.1.1.01-061
3º Dec. Jun/2008	78.156,76	8.174,23	0,00	86.330,99	73,50	86.257,49	37326.39459.280708.1.1.01-061
1º Dec. Jul/2008	86.257,49	0,00	0,00	86.257,49	0,00	86.257,49	37326.39459.280708.1.1.01-061

Segundo o Demonstrativo que elaborou, emerge saldo credor passível de ressarcimento e o menor saldo credor do período é de R\$ 86.257,49, superior ao do pedido de ressarcimento (R\$ 58.836,74).

A 3ª Turma da DRJ/POA julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente. O voto condutor da decisão considerou que o manifestante não comprovou o saldo credor inicial do período de apuração seguinte (1-04/2008), em R\$ 231.473,83, nem o valor do débito de IPI do 3º decêndio de abril de 2008, no valor de R\$ 172.360,71. Para maior clareza, reproduzo o item **Da utilização na escrita fiscal do crédito solicitado em ressarcimento/compensação** do voto condutor da decisão recorrida:

É importante ressaltar que o presente exame da manifestação de inconformidade segue a lógica da verificação eletrônica dos PER/DCOMP, limitando-se à fundamentação do DDE controvertido, à documentação juntada na instrução do processo e aos dados existentes nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

O contribuinte, em sua planilha de fl. 10, relativa ao DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO, entende que o saldo credor inicial no primeiro decêndio de abril de 2008, corresponde a R\$ 231.473,83, e que o débito no terceiro decêndio de abril de 2008 é R\$ 172.360,71, informações estas que resultam no menor saldo credor de R\$ 86.257,49 ao final, no primeiro decêndio de julho de 2008, sendo passível o reconhecimento do direito creditório.

O saldo credor inicial considerado pelo sistema no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL, contempla os créditos reconhecidos em PER/DCOMP de períodos anteriores, motivo pelo qual o saldo credor ressarcível apurado ao final do trimestre corresponde a R\$ 52.603,08 e o saldo total no valor de R\$ 64.971,66.

Decorre daí que o saldo credor inicial considerado no DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO, equivale a R\$ 64.971,66, conforme descrição da legenda (coluna b): “Para o primeiro período de apuração, este valor corresponde ao Saldo Credor ‘Total’ apurado ao final do trimestre-calendário, conforme Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Ressarcível.”.

Através da análise dos documentos anexados pelo contribuinte aos processos 11020.918772/2009-24, 11020.918774/2009-13, 11020.9187.75/2009-68 relativos a pedidos de ressarcimento de trimestres anteriores, julgados da presente sessão, verificou-se que o sistema deduziu do saldo anterior de cada trimestre os valores dos créditos que haviam sido reconhecidos em PER/DCOMP de trimestres anteriores.

O interessado não comprova como chegou ao saldo credor do período anterior de R\$ 173.328,09, constante no Livro RAIPI, em janeiro de 2008, fl. 67, o que alteraria o saldo credor total apurado ao final do trimestre a que se refere o pedido. Tampouco anexou documentação comprobatória relativa ao débito por ele considerado na manifestação de inconformidade relativo ao terceiro decêndio de abril de 2008, de R\$ 172.360,71, do DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO, valor este divergente daquele informado por ele próprio no PER/DCOMP como estorno de créditos no valor de R\$ 144.611,58 e R\$ 5,00 como débitos por saídas para o mercado nacional.

O Acórdão nº 10-39.733, de 19 de julho de 2012, fls. 76 a 79, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

RESSARCIMENTO DE SALDO CREDOR DE IPI. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO INCORRETA. NÃO COMPROVAÇÃO.

A documentação anexada não comprova o equívoco quanto aos valores considerados no Despacho Decisório, que teve por base as informações prestadas no PER/DCOMP e nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 3ª Turma da DRJ/POA. O arrazoadado de fls. 84 a 95, após síntese dos fatos relacionados com a lide, rechaça os fundamentos da decisão recorrida. Relativamente à falta de prova do valor do saldo credor de período de apuração imediatamente posterior ao do trimestre de referência, pede a juntada do Livro RAIPI dos anos 2005, 2006 e 2007. Quanto ao segundo fundamento – falta de prova do valor do débito do imposto do 3º decêndio de abril de 2008, alega erro na digitação do valor do estorno do crédito, no *Demonstrativo de Apuração do Imposto* referente ao mês de abril de 2008. Afirma que o valor correto é de R\$ 147.611,58 e não R\$ 172.360,51, como constou no demonstrativo que instruiu a Manifestação de Inconformidade.

Na continuação, discorre sobre o princípio constitucional da não cumulatividade e brada pelo princípio da verdade material, para requerer provimento ao seu recurso, para o efeito de reconhecimento do direito creditório pleiteado e de homologação da compensação declarada.

Em sessão realizada em 21 de maio de 2013, esta 3ª TO resolveu converter o julgamento do recurso em diligência à 3ª Turma da DRJ/POA, para que fosse demonstrado cabalmente como se operou a redução do saldo credor inicial do PA 1-04/2008 de R\$ 231.473,83 para R\$ 64.971,66, tudo nos termos da Resolução nº 3403-000.455, fls. 225 a 229.

O Acórdão nº 10-46.887, de 10 de outubro de 2013, fls. 233 a 237, foi então proferido pela 3ª Turma da DRJ/POA, para revisar Acórdão nº 1039.733, de 19 de julho de 2012. O voto condutor do referido aresto, depois de explicar, didaticamente, como se opera o processamento eletrônico dos pedidos de ressarcimento e de declaração de compensação,

demonstra por que motivo a verificação eletrônica do PER/DCOMP nº 37326.39459.280708.1.1.010618, referente ao primeiro trimestre de 2008, não considerou como saldo credor inicial do primeiro decêndio de abril de 2008 o saldo credor final do terceiro decêndio de março de 2008, informado pelo declarante, de R\$ 231.473,83, adotando o valor de R\$ 64.971,66 como saldo credor do período anterior no Demonstrativo da Apuração após o Período do Ressarcimento da fl. 6, na linha correspondente ao primeiro decêndio de abril de 2008.

Intimado dessa decisão, o interessado, ora recorrente, manifestou-se nos termos do arrazoadado de fls. 242 a 245, agora reconhecendo que o saldo credor ao final do terceiro decêndio de março de 2008 não era de R\$ 231.473,83, mas de apenas R\$ 64.971,66. Nada obstante, insiste ser esse valor suficiente para a homologação da compensação declarada, montante a R\$ 58.836,74. Repete ainda a arguição de erro na demonstração efetuada às fls. 6, por não se transportar o valor do saldo credor contido na coluna “g” da linha “3º Decêndio/Abril 2008”, restando sem saldo a coluna “b” da linha “1º Decêndio Maio/2008”, provocando o indeferimento de seu pleito.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 84 a 95 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-POA-3ª Turma nº 10-39.733, de 19 de julho de 2012.

Matéria litigiosa

A alegação de erro no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DE RESSARCIMENTO, que ilustra a Manifestação de Inconformidade, fl. 10, acaba por retirar do litígio a discussão sobre o valor do débito do PA 3-04/2008. O contribuinte tacitamente reconheceu que o valor adotado pelo Sistema de Controle de Créditos – SCC, a partir das informações fornecidas no PER/DComp (R\$ 147.616,58), está correto.

A matéria controvertida cinge-se portanto ao valor do saldo credor inicial do período de apuração 1-04/2008. A decisão recorrida sustenta ser de R\$ 64.971,66, ao passo que o recorrente insiste no valor constante da planilha de fl. 10 e pretende comprová-lo pela anexação à peça recursal do Livro RAIPi dos anos 2005 a 2007.

Provas e alegações oferecidos somente na instância recursal

No recurso voluntário, o interessado instrui seu arrazoadado com cópia do Livro RAIPi, fls. 103 a 211.

A possibilidade de conhecimento e apreciação desses novos documentos não oferecidos à instância *a quo*, deve ser avaliada à luz dos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal. O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF, *verbis*:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

[...]

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:*

- 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)*

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).’

De acordo com as normas processuais, com aplicação analógica determinada pelo § 4º do art. 66 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, é no momento processual da reclamação que a lide é demarcada e o processo administrativo propriamente dito tem início, com a instauração do litígio, não se permitindo, a partir daí, a abertura de novas teses de defesa ou a apresentação de novas provas, a não ser nas situações legalmente excepcionadas. A este respeito, Marcos Vinícius Neder de Lima e Maria Tereza Martínez López¹ asseveram que “a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa as afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha”.

Antônio da Silva Cabral, no seu livro “Processo Administrativo Fiscal” (Ed. Saraiva: São Paulo, 1993, p. 172), assim se manifestou sobre o assunto:

¹ Documento assinado digitalmente por Marcos Vinícius Neder de Lima e Maria Tereza Martínez López. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. São Paulo: Dialética, 2002, p. 67.

‘O termo latino é muito feliz para indicar que a preclusão significa impossibilidade de se realizar um direito, quer porque a porta do tempo está fechada, quer porque o recinto onde esse direito poderia exercer-se também está fechado. O titular do direito acha-se impedido de exercer o seu direito, assim como alguém está impedido de entrar num recinto porque a porta está fechada.’

Na página seguinte, o mesmo autor, reportando-se aos órgãos julgadores de segunda instância, completa:

‘Se o tribunal acolher tal espécie de recurso estará, na realidade, omitindo uma instância, já que o julgador singular não apreciou a parte que só é contestada na fase recursal.’

Cintra, Grinover e Dinamarco, no livro Teoria Geral do Processo, assim se posicionam sobre a preclusão:

‘o instituto da preclusão liga-se ao princípio do impulso processual. Objetivamente entendida, a preclusão consiste em um fato impeditivo destinado a garantir o avanço progressivo da relação processual e a obstar o seu recuo para as fases anteriores do procedimento. Subjetivamente, a preclusão representa a perda de uma faculdade ou de um poder ou direito processual; as causas dessa perda correspondem às diversas espécies de preclusão[...].’

Ensinam, também, estes doutrinadores que:

‘A preclusão não é sanção. Não provém de ilícito, mas de incompatibilidade do poder, faculdade ou direito com o desenvolvimento do processo, ou da consumação de um interesse. Seus efeitos confinam-se à relação processual e exaurem-se no processo.’

As alegações de defesa são faculdades do demandado, mas constituem-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não sendo praticado no tempo certo, surgem para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de fazê-lo posteriormente, pois opera-se, nesta hipótese, o fenômeno da preclusão, isto porque o processo é um caminhar para a frente, não se admitindo, em regra, ressuscitar questões já ultrapassadas em fases anteriores.

De acordo com o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, supratranscrito, só é lícito deduzir novas alegações em supressão de instância quando: 1) relativas a direito superveniente; 2) competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência; ou 3) por expressa autorização legal.

O § 5º do mesmo dispositivo legal exige que a juntada dos documentos deve ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. No presente caso, tal demonstração não foi feita.

Mérito – prova do saldo credor

Matéria de extremada importância em sede processual é a referente à repartição do ônus da prova nas questões litigiosas. Com efeito, da delimitação do *onus probandi* depende a definição de grande parte das responsabilidades processuais. Assim é nas relações de direito privado e, igualmente, nas relações de direito público, dentre as quais as relacionadas à imposição tributária.

Neste campo, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja o de que quem acusa e/ou alega deve provar. Assim é que, nos casos de lançamentos de ofício, não basta a afirmação, por parte da autoridade fiscal, de que ocorreu o ilícito tributário; pelo contrário, é fundamental que a infração seja devidamente comprovada, como se depreende da parte final do caput do artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 - PAF, que determina que os autos de infração e notificações de lançamento "*deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito*". De outro lado, ao contribuinte a legislação impõe o ônus de provar o que alega em face das provas carreadas pela autoridade fiscal, como expresso no inciso III do artigo 16 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, que determina que a impugnação conterà "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*".

Esse, portanto, o quadro nos lançamentos de ofício: à autoridade fiscal incumbe provar, pelos meios de prova admitidos pelo direito, a ocorrência do ilícito; ao contribuinte, cabe o ônus de provar o teor das alegações que contrapõe às provas ensejadoras do lançamento. Já nos casos de ressarcimento de créditos, como no presente processo, entretanto, o quadro resta um pouco modificado, como a seguir se verá.

Quando a situação posta se refere à restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, como no caso que ora se apresenta, é atribuição do contribuinte a demonstração da efetiva existência do crédito. Tanto é assim que a Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, que regia, à época da transmissão do PER/DComp, os processos de restituição, compensação e ressarcimento de créditos tributários, assim expressa em vários de seus dispositivos:

Art. 21. *Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.*

§ 1º [...]

§ 2º *Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à RFB o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos administrados pela RFB.*

§ 3º *Somente são passíveis de ressarcimento:*

I - os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário;

II - os créditos presumidos de IPI a que se refere o inciso I do § 1º, escriturados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz; e

III - o crédito presumido de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997.

§ 4º [...]

§ 5º [...]

§ 6º *O pedido de ressarcimento e a compensação previstos no § 2º serão efetuados pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.*

§ 7º *Cada pedido de ressarcimento deverá:*

§ 8º *A compensação de que trata o § 2º deverá ser precedida de pedido de ressarcimento.*

Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Como se percebe, no ressarcimento de créditos, a autoridade competente para decidir o pleito pode exigir a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório como prerequisite. E o que se deve ter por documentos comprobatórios do crédito? Por óbvio que os documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito. Sem tal evidenciação, o pedido repetitório fica inarredavelmente prejudicado.

Não é lícito ao julgador, tanto em sede de apreciação de lançamento de ofício, quanto em sede de pleito repetitório, dispensar a autoridade lançadora ou o pleiteante, conforme o caso, do ônus que a lei impõe a cada um deles; tanto quanto não lhe é lícito valer-se das diligências e perícias para, por vias indiretas, suprir o ônus probatório que cabia a cada parte. 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. Já as perícias existem para fins de que sejam dirimidas questões para as quais exige-se conhecimento técnico especializado, ou seja, matéria impassível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

De se ressaltar, igualmente, que o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula tudo o que foi até aqui dito. É que o referido princípio – de natureza estritamente processual, e não material – destina-se a 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*. Em outras palavras, o princípio da verdade material autoriza o julgador a ir além dos elementos de prova trazidos pelas partes, quando tais elementos de prova induzem à suspeita de que os fatos ocorreram não da forma como esta ou aquela parte afirma, mas de uma outra forma qualquer (o julgador não está vinculado às versões das partes). Mas isto, à evidência, nada tem a ver com propiciar à parte que tem o ônus de provar o que alega/pleiteia, a oportunidade de, por via de diligências, produzir algo que, do ponto de vista estritamente legal, já deveria compor, como requisito de admissibilidade, o pleito desde sua formalização inicial. Dito de outro modo: da mesma forma que não é aceitável que um lançamento seja efetuado sem provas e que se permita posteriormente, em sede de julgamento e por meio de diligências, tal instrução probatória, também não é aceitável que um pleito repetitório seja proposto sem a minudente demonstração e comprovação da existência do indébito e que posteriormente, também em sede de julgamento e por via de diligências, se oportunize tais demonstração e comprovação.

O recorrente poderia objetar que, dada sistemática declaratória atual do procedimento de ressarcimento/compensação, não lhe foi oportunizada a comprovação do crédito, originado do ressarcimento do saldo credor. Objeção improcedente. Observe o recorrente, em primeiro lugar, que o DDE nº 850187716 apoiou-se, exclusivamente, na transcrição do Livro RAIFI feita pelo próprio contribuinte no PER/DComp que transmitiu². Reitero: o valor do saldo credor inicial do PA 1-01/2008 (R\$ 145.907,37) foi extraído dos dados fornecidos pelo próprio contribuinte, sem qualquer contestação por parte do Fisco.

Em sede de manifestação de inconformidade, o interessado alegou que o valor do saldo credor em 31/12/2007 era R\$ 173.328,09 (cf. cópia do Livro RAIFI que instruiu a MI, fl. 67), e não R\$ 145.907,37, adotado pelo SCC a partir das informações oferecidas nos PER/DComp transmitidos.

Para refutá-los o manifestante deveria fazer prova cabal do erro dessas informações. O manifestante, contudo, omitiu-se em comprovar como chegou a esse saldo credor. Pretende fazê-lo agora, quando já esgotada a fase de instrução processual e mediante a entrega – pura e simples - de cópia do Livro RAIFI.

A par da preclusão acima referida, saiba o recorrente que, no caso específico dos pedidos de ressarcimento de créditos, o contribuinte cumpre o ônus que a legislação lhe atribui, quando traz os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito. E tal demonstração, no caso das pessoas jurídicas, está associada à conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros. Assim, para comprovar a existência de um crédito vinculado a um registro, não basta apresentar o registro, mas também indicar, de forma específica, que documentos estão associados a que registros; ainda, é importante, quando a natureza da operação escriturada/documentada for importante para a caracterização ou não do direito creditório, que a descrição da operação constante dos registros e documentos seja clara, sem abreviaturas ou códigos que dificultem ou impossibilitem a perfeita caracterização do negócio. É dever processual de quem alega, vincular registros contábeis a documentos fiscais, estabelecendo com clareza a natureza das operações por eles instrumentadas, não lhe sendo lícito simplesmente juntar a cópia do de um livro fiscal, sem indicação individualizada de quais registros são pertinentes. A atividade de "provar" não se limita, no mais das vezes, a simplesmente juntar documentos aos autos; nos casos em que se tem inúmeros registros associados a inúmeros documentos; provar significa associar registros e documentos de forma

² No presente processo e nos processos 11020.918772/2009-24, 11020.918774/2009-13, 11020.9187.75/2009-68, relativos a pedidos de ressarcimento de trimestres anteriores.

individualizada, do mesmo modo que, no caso das provas indiciárias, exige-se a contextualização dos fatos por via do cruzamento dos indícios.

Não é tarefa do julgador contextualizar os elementos de prova trazidos pelo contribuinte no caso de um pedido de ressarcimento, tanto quanto não é contextualizar os elementos de prova trazidos pela autoridade fiscal no âmbito de um lançamento de ofício. Quem acusa deve provar, contextualizando os elementos de prova que evidenciam a infração; da mesma forma, quem pleiteia repetição deve provar a existência do direito creditório, contextualizando os elementos de prova que evidenciam o crédito.

O recorrente também não se desincumbiu desse ônus processual, de forma que, mesmo que, por liberalidade injustificável, se negasse vigência da regra de preclusão do § 4º do art. 16 do PAF, os documentos juntados aos autos na fase recursal ainda assim não mereceriam conhecimento.

Nesse contexto, quanto a existência do direito creditório reclamado, há tão-somente a alegação do requerente, ora recorrente. Nada mais. E, em sede de prova, nada alegar e alegar, mas não provar o alegado se equivalem (*allegare nihil et allegatum non probare paria sunt*). A esse propósito, reporto-me à Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. De acordo com o seu art. 36, que regulamenta o sistema de distribuição da carga probatória no Processo Administrativo Federal: o ônus de provar a veracidade do que afirma é do requerente:

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.

Quanto à alegada suficiência do saldo credor inicial do PA 01-04/2008 (R\$ 64.971,66) para a homologação da compensação declarada (R\$ 58.836,74), está sobejamente demonstrado, às fls. 6, que daquele valor apenas R\$ 52.603,08 eram passíveis de ressarcimento e acabaram integralmente absorvidos na dedução de débitos emergentes no 3º decêndio de abril de 2008. Aliá, essa é, justamente, a razão pela qual não se transportou o valor do saldo credor contido na coluna “g” da linha “3º Decêndio/Abril 2008” – R\$ 64.971,66 – para a coluna “b” da linha “1º Decêndio Maio/2008”.

Nada há a reparar no DDE nº 850187716 ou na decisão da 3ª Turma da DRJ/POA. Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 27 de fevereiro de 2014



Alexandre Kern

CÓPIA