



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.902653/2010-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.776 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2021
Recorrente UNIBANCO - UNIÃO DE BANCOS BRASILEIROS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (presidente), Larissa Nunes Girard, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

Trata-se de pedido de compensação lastreado na alegação de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep em valor superior ao devido. Foi pleiteado o aproveitamento de crédito no valor de R\$ 1.018.682,59, mas homologada compensação no valor de R\$ 885.643,81.

2. Consoante anexo ao despacho decisório intitulado Informações Complementares da Análise de Crédito, à fl. 471, que reproduz Decisão SCC à fl. 76, teria restado constatada uma divergência não esclarecida entre o valor do débito informado no Dacon (R\$ 4.394.275,86) e na DCTF correspondente (R\$ 4.261.237,08).

3. Regularmente cientificada pela via postal, a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade na qual, após traçar um histórico do procedimento que culminou com a expedição do despacho decisório combatido, apresenta as razões pelas quais, na sua visão, o despacho deveria ser reformado e, conseqüentemente, homologada a compensação.

4. Segundo aduz, o crédito que é objeto da lide referir-se-ia a recolhimento de PIS relativo a setembro de 2005 (R\$ 1.018.682,59), integralmente utilizado na compensação litigiosa. A diferença entre esse valor e o que foi reconhecido pelo despacho decisório seria fruto de erro no preenchimento do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon).

5. Por equívoco, alega, quando da elaboração do demonstrativo, não teria sido informado o valor do PIS recolhido na fonte (133.038,78), passível de dedução nos termos do art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004. Transcreve o dispositivo.

6. Esclarece, outrossim, que o PIS do mês de 09/2005 ter sido integralmente declarado como suspenso na DCTF, em razão de provimento jurisdicional concedido nos autos do Mandado de Segurança 2004.61.00003622-0, mas que, posteriormente, teria desistido do processo judicial e aderido ao parcelamento instituído pela Lei nº 11.941, de 2009.

7. A fim de demonstrar suas alegações, junta cópia de despacho decisório, DARF, DCTF, DACTON, folha do Livro Razão, petição da desistência do Mandado de Segurança, consulta ao andamento do processo administrativo formado com a finalidade de acompanhar o Mandado de Segurança, trecho da DIPJ, planilha extraída do Livro Razão expondo as receitas consideradas para cálculo da contribuição litigiosa, além de cópia do PER/DComp.

8. Defende o direito à compensação e a possibilidade de se superar o narrado erro de material perpetrado no momento do preenchimento da declaração. Cita doutrina e jurisprudência, além de excertos da legislação acerca do tema.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP - Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DISPONIBILIDADE DO CRÉDITO. A compensação, nos termos em que definida pelo artigo 170 do CTN só poderá ser homologada se o crédito do contribuinte em relação à Fazenda Pública estiver revestido dos atributos de liquidez e certeza.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

ÔNUS PROBANTE. É do sujeito passivo o ônus probante do direito à restituição e, conseqüentemente, à compensação.

Cientificado da decisão recorrida, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese apertada:

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

I – Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

II – Mérito

O cerne do litígio visa auferir o direito creditório apurado pela Recorrente e utilizado para pagamento de débitos informados nas declarações de compensação.

Em sede de manifestação de inconformidade, a Recorrente alegou existir de fato equívoco no Dacon que não considerou o valor do PIS recolhido na fonte (133.038,78), passível de dedução nos termos do art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, a saber:

Ocorre que, a parcela não reconhecida refere-se a valor de PIS retido na fonte e posteriormente deduzido pelo Manifestante do montante apurado no período de setembro de 2005, no valor de R\$ 4.394.275,86, mas que, por equívoco do manifestante, não foi informado na DACTON (Ficha 11A — linhas 09 e 10), gerando uma diferença entre o declarado em DCTF já com a dedução, no valor de R\$ 4.261.237,08 e o valor informado na DACTON, sem a dedução do valor retido, veja-se:

Valor apurado na DACTON (s/ dedução) R\$ 4.394.276,86

Valor declarado na DCTF (c/ dedução) R\$ 4.261.237,08

Valor da diferença R\$ 133.038,78

Ou seja, verifica-se que o valor não reconhecido pelo Fisco refere-se exatamente a diferença entre os dois informes fiscais, tendo em vista a dedução efetuada pelo Manifestante do valor do PIS retido na fonte, na apuração do valor devido do PIS (set/2005), procedimento autorizado pela Instrução Normativa nº 480 de 15 de dezembro de 2004, verbis:

Art. 7º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser deduzidos, pelo contribuinte, do valor do imposto e **contribuições de mesma espécie devidos**, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

Referida dedução, foi registrada contabilmente na conta 1884500007, conforme folha do Livro Razão ora anexada.

Para respaldar seu direito a Recorrente trouxe os seguintes documentos: cópia do DARF no valor de R\$ 1.018.682,59; DCTF de 09/2005; Dacon 3º trim/2005; folha do livro razão – conta 1884500007 - PIS à COMP; petição de desistência do MS; consulta do PA 16327.001207/2007-33; DIPJ 2006 – AC Base de Cálculo do PIS e Composição do Valor apurado de PIS; e PERDCOMP.

A DRJ manteve o despacho decisório por entender que a Recorrente não demonstrou/comprovou a origem do crédito apurado, ou seja, por total ausência de provas hábeis a comprovar de forma indubitosa a origem dos registros contábeis trazidos pelo contribuinte, a saber:

14. Noutro giro, como é cediço, na forma do art. 36, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, bem como por aplicação analógica do art. 333, I, do CPC2, cumpre ao contribuinte trazer aos elementos que comprovem o seu direito creditório.

15. Nesse contexto, após analisar os elementos carreados ao processo em especial a evolução do processo judicial que deu ensejo ao reconhecimento do indébito, estou convicto de que o direito creditório não deve ser reconhecido.

16. De fato, há que se considerar, em primeiro lugar, que o contribuinte alega que a diferença entre os valores lançados em DCTF e no Dacon decorreriam de erro de preenchimento neste último, mas não demonstra, a meu ver, essa alegação.

17. Com efeito, embora a cópia extraída do Livro Razão exponha o valor do débito, a meu ver, não fornece elementos capazes de identificar de que forma se atingiu esse valor. O demonstrativo anexado aos autos, na mesma linha, tampouco cumpre esse desiderato.

18. Quanto a esse aspecto, há que se destacar que a Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, invocada na manifestação de inconformidade, define os meios para que o contribuinte demonstre a efetividade da retenção. Confira-se:

Art. 31. O órgão ou a entidade que efetuar a retenção deverá fornecer, à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, comprovante anual de retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, podendo ser disponibilizado em meio eletrônico, conforme modelo constante do Anexo V, informando, relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos.

§ 1º Como forma alternativa de comprovação da retenção, poderá o órgão ou a entidade fornecer ao beneficiário do pagamento cópia do Darf, desde que este contenha a base de cálculo correspondente ao fornecimento dos bens ou da prestação dos serviços.

19. Como é possível extrair do texto transcrito, a legislação de regência estabeleceu os meios para fosse demonstrada a efetividade da retenção ou o recolhimento da contribuição retida. Compulsando os autos, não se localiza nenhum desses elementos.

20. Insta acrescentar, quanto a esse ponto, que este relator, no intuito de promover a busca da verdade material, realizou pesquisas no sistema SIEF - Documentos de Arrecadação e não localizou recolhimentos relativos à alegada retenção (Código 6188) compatíveis com os valores que não teriam sido computados no DACON.

21. Com o mesmo objetivo, foram realizadas pesquisas no sistema DIRF e igualmente não se localizou declaração prestada por uma das pessoas jurídicas enumeradas na Instrução Normativa nº 480, de 2004 que pudesse respaldar as alegações da Manifestação de Inconformidade.

22. De qualquer forma, ainda que superadas tais questões, não haveria como reconhecer o alegado direito creditório em face de que, como antecipado, a decisão judicial que respaldou a compensação aqui debatida perdeu seus efeitos, consequência do pedido de desistência formulado pelo contribuinte.

23. De fato, originalmente, o contribuinte apresentou a DCTF parcialmente reproduzida à fl. 74, onde se informa um Débito de PIS no valor de R\$ 4.394.275,86, dos quais R\$ 1.018.682,59, recolhidos mediante o DARF que daria esopeque à compensação que aqui se debate e R\$ 3.375.593,27, suspensos.

24. Posteriormente, foi apresentada a DCTF retificadora reproduzida parcialmente à fl. 75, confessando um débito no valor de R\$ 4.261.237,08, integralmente suspenso em razão de decisão judicial. Este foi o ponto de partida para reconhecimento do direito creditório, conforme despacho decisório à fl. 76. Confira-se (original não destacado):

Com base na informação apresentada pelo contribuinte e nas retiradas dos sistemas da RFB (DCTF, DIPJ, DACON), considero que restou parcialmente

demonstrada a existência do crédito alegado. O valor declarado em DACON relativo ao PIS devido é de R\$ 4.394.275,86, o valor declarado em DCTF relativo ao PIS relativo ao mesmo período de apuração (setembro 2005) foi retificado para R\$ 4.261.237,08. Intimado a explicar, por duas vezes, a divergência entre os valores declarados em DCTF e DACON, o contribuinte não se pronunciou, alegando somente a existência da Ação Judicial que suspende a exigência do tributo em questão. Isto posto, reconheço parcialmente o crédito alegado, no montante de R\$ 885.643,81 (resultado da diferença entre o DARF de R\$ 1.018.682,59 e o montante de R\$ 133.038,78 - resultado da diferença entre os valores declarados como devido na DACON e DCTF — PIS — PA setembro 2005).

Informo que o débito suspenso pela Ação Judicial é acompanhado pelo processo administrativo no 16327.001207/2007-33 (DICAT/DEINF) e estará sujeito à cobrança, caso assim determine a Justiça Federal posteriormente. Valor sujeito a cobrança (original de 09/2005): R\$ 4.261.237,08.

Em sede recursal, a Recorrente reforça suas alegações apresentadas em sede de manifestação e junta diversos documentos e demonstrativos para comprovar suas alegações.

Em que pese os argumentos explicitados pela Recorrente, entendo que restou configurado nos autos a preclusão prevista nos artigos 16 e 17, do Decreto nº 70.235/72, considerando que a Recorrente em sede de manifestação não trouxe documentos para comprovar suas alegações, impossibilitando, assim, que o faça em sede recursal, sob pena de acarretar supressão de instância.

A respeito do assunto, destaco o brilhante voto do Conselheiro Alexandre Kern, cujas razões adoto com causa de decidir para afastar qualquer pretensão da Recorrente:

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 litúgio, 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:

‘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 extrema importância em sede processual é a referente à repartição do ônus da prova nas questões litigiosas. Com efeito, da delimitação do ônus 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 conterá "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 pre-requisito. 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 litúgio, 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 RAIPI feita pelo próprio contribuinte no PER/DComp que transmitiu.

Reitero: o valor do saldo credor inicial do PA 101/ 2008 (R\$ 145.907,37) foi extraído dos dados fornecidos pelo próprio contribuinte, sem qualquer contestação por parte do Fisco.

Em sede de manifestação do inconformidade, o interessado alegou que o valor do saldo credor em 31/12/2007 era R\$ 173.328,09 (cf. cópia do Livro RAIPI 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 RAIPI.

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 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.

No presente caso, as novas razões e os documentos do equívoco cometido pela Recorrente vieram somente em sede recursal, acarretando, assim, a preclusão prevista nos artigos 16 e 17, do Decreto nº 70.235/72, inexistindo, ao meu ver qualquer hipótese das exceções que permitam superar a preclusão e a supressão de instância.

Com efeito, caberia a Recorrente atacar a decisão de piso e demonstrar que aqueles documentos comprovaram seu direito e, não simplesmente juntar novos documentos para suprir a deficiência probatória ocorrida na fase de defesa.

Por fim, ressalta-se que a Recorrente foi intimada na fase de fiscalização à demonstrar a origem do crédito, contudo, nada produziu no sentido de contribuir para solução do litígio, tampouco em sede de manifestação conseguiu comprovar suas alegações, precluindo, assim, seu direito de fazê-lo em sede recursal.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo