



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

Processo n° 10820.001490/2008-27
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.144 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2017
Matéria PIS
Recorrente BRACOL HOLDING S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.

Não pode ser aceito para julgamento a simples alegação sem a demonstração da existência ou da veracidade daquilo alegado.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Não se justifica a diligência para apurar informações quando os documentos e fatos constantes do processo são suficientes para convencimento do julgador.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não há que se cogitar em nulidade do lançamento de ofício quando, no decorrer da fase litigiosa do procedimento administrativo é dada ao contribuinte a possibilidade de exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA

Ocorre a homologação tácita das compensações requeridas no lapso de 5 (cinco) anos a partir da solicitação.

COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. EXIGÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

O crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior somente pode ser objeto de indébito tributário, quando comprovado a sua certeza e liquidez.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Winderley Moraes Pereira - Presidente substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Marcelo Giovani Vieira.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório não homologatório (fls.694/701) do Pedido de Ressarcimento nº 01694.46001.170707.1.1.08-3690 (fls.12/15) de créditos de PIS do 2º Trimestre de 2007, no valor original de R\$ 6.886.448,34 (seis milhões, oitocentos e oitenta e seis mil, quatrocentos e quarenta e oito reais e trinta e quatro centavos) para ser compensado com débitos informados nas DCOMP às fls.16/465.

Apenso encontra-se o processo administrativo 19791.000329/2007-14 que trata-se de auto de infração de Cofins Importação cujos débitos foram compensados por meio da DCOMP nº 37562.61406.200807.1.7.08-5945, vinculada ao PER objeto deste processo e portanto, será analisada com as demais DCOMP a ele vinculadas.

A análise foi fundamentada no resultado do procedimento fiscal ocorrido na reclamante com o escopo de verificar a regular apuração e recolhimento do PIS e da COFINS, no ano-calendário de 2007, que resultou no Auto de Infração formalizado no processo administrativo nº 15868.720110/2011-20.

O Relatório Fiscal (fls. 602/617) concluiu pela glosa de parte dos créditos utilizados pelo contribuinte, a partir de nova apuração realizada, tendo em vista o contribuinte não ter apresentado a memória de cálculo da apuração dos créditos descontados.

A ciência do Despacho Decisório ocorreu através da Intimação nº 1446/2012 (fls.702) da DIORT – Divisão de Orientação e Análise da Tributária da DERAT - Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo.

Irresignado com o indeferimento do Pedido de Ressarcimento, o contribuinte apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade em 06/06/2012 (fls.706). A ciência ocorreu em 28/05/2012, o que pode ser comprovado pelo Ar – Aviso de Recebimento às fls. 777.

O contribuinte dividiu a Manifestação de Inconformidade em 4 partes:

I- Os Fatos, II- O Direito, dividido em 2 partes com 14 subdivisões, III - Pedido de diligência e perícia IV- Pedido.

Na alegação dos fatos o contribuinte informa em síntese que :

1) Protocolou Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o PIS apurados no 2º Trimestre de 2007;

2) A fundamentação legal para o indeferimento do Pedido de Ressarcimento foi a falta de apresentação de documentos pela recorrente e outras questões relacionadas a tal circunstância, tendo sido baseado no trabalho da Delegacia da Receita Federal de Araçatuba acerca da liquidez e certeza do Crédito pleiteado, em conformidade com o MPF-F nº 8.1.90.00-2011-02259-0 (fls.781), que transferiu temporariamente a competência da Derat-SP para a DRF/Araçatuba;

Na parte II – O Direito, o contribuinte alegou em síntese que:

1) O Despacho Decisório merece ser cancelado, com o retorno destes autos para a DERAT/SP com o fim de ser realizada uma nova fiscalização considerando a nulidade de todo o trabalho fiscal realizado pelos AFRF;

2) A nulidade de todo o trabalho fiscal decorre da observância dos termos do Mandado de Procedimento Fiscal, pelos seguintes motivos: a) a fiscalização deveria ter sido realizada no estabelecimento da Impugnante localizada no Município de São Paulo - Capital e por AFRF com jurisdição sobre tal localidade vinculados a DERAT/SP, b) muitas intimações terem sido emitidas por apenas um dos AFRFBs, sem a participação do outro, não existindo no MPF-F permissão para atuação individual dos AFRFBs mas apenas em conjunto com a consequente nulidade de todos os atos por eles emitidos de forma isolada e por fim, c) a inexistência de citação no MPF-F da suposta Delegação de Competência;

3) Conclui que o Mandado de Procedimento Fiscal- MPF deveria ter sido emitido pelo Superintendente, e em assim não tendo ocorrido, clama pela inexistência de Ato Administrativo transferindo a competência para Araçatuba efetuar a fiscalização;

3) Invoca que mesmo que não existam as irregularidades até agora apontadas, persiste a nulidade decorrente do fato de as

autoridades emitentes do MPF-F serem servidores atuando em Delegação de competência relacionada a função de Delegado da Receita Federal do Brasil;

4) O Despacho Decisório emitido pela DRF/Araçatuba também deve ser anulado por ter sido emitido por autoridade incompetente porque somente o Delegado da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo possuía competência para emitir tal decisão conforme demonstra o artigo 57, caput da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008;

5) Não existe autorização da referida Instrução Normativa para modificação da competência para emissão do Despacho Decisório, ocasionando a nulidade da decisão ora recorrida por ter sido emitida por autoridade incompetente, o Chefe da Saort-Seção de Orientação e Análise Tributária da DRF/Araçatuba;

6) O Despacho Decisório também deve ser cancelado por ter sido emitido após o encerramento da fase instrutória de apuração do ressarcimento, sem intimação do contribuinte, desrespeitando a formalidade prescrita no art. 44 da Lei nº 9.784/99, procedimento essencial a sua validade;

7) O dispositivo citado garante a recorrente o direito de se manifestar, no prazo de 10 dias da instrução realizada pela fiscalização, especialmente para fazer suas observações e apresentar razões para garantir a apreciação do seu pedido de ressarcimento;

8) O posicionamento da fiscalização de que a Recorrente buscou embarçar a fiscalização não merece ser acatado porque a empresa buscou apresentar à fiscalização todos os documentos solicitados e justificativas de suas operações;

9) Tendo os próprios AFRFs reconhecido a entrega de documentos a DEFIC e de diversos arquivos digitais, não haveria motivos para que fossem solicitados novos documentos e esclarecimentos, simplesmente emitiram um Parecer, sendo este posicionamento flagrantemente irregular, em conformidade com o art. 928 do Regulamento do Imposto de Renda;

10) A fiscalização agiu sem razoabilidade e contrariando diversos dispositivos legais, entre os quais os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.784/99;

11) Reitera sua intenção de apresentar todos os documentos fiscais e esclarecimentos que se fizerem necessários, estando os mesmos já à disposição da fiscalização no seu estabelecimento e que suportará consideráveis prejuízos por ter considerado o recebimento do direito creditório na definição do preço de exportação das mercadorias que foram exportadas;

12) Considerando as flagrantes demonstrações da existência das operações, a motivação do indeferimento não tem previsão legal;

13) Sendo a Recorrente uma das maiores empresas do setor do agronegócio brasileiro, como poderia a fiscalização entender que não teria nenhum crédito da contribuição para o PIS no período do 2º Trimestre de 2007 ?;

14) Pelo entendimento dos AFRFs a Recorrente não teria nenhum direito e como isto pode ser admitido como válido considerando a impossibilidade da Recorrente exercer sua atividade sem adquirir insumos e serviços que garantem direito ao crédito ?;

- 15) Tais fatos demonstram a falta de razoabilidade do posicionamento dos AFRFs porque simplesmente negaram tais fatos de forma integral, algo que contraria a razoabilidade das coisas e até todos os documentos que foram apresentados pela Impugnante;
- 16) Considerando isto, jamais poderia ter sido indeferido o Pedido de Ressarcimento, porque a fiscalização deveria ter continuado com as diligências no estabelecimento da Recorrente;
- 17) O Despacho Decisório merece ser cancelado por ter sido lavrado com base em um levantamento fiscal precário, por ter entre outros motivos, desconsiderado todos os documentos da Recorrente;
- 18) Como poderia ter o seu pedido de ressarcimento totalmente desconsiderado pelos AFRFs sem uma justificativa plausível e demonstração da totalidade dos créditos não serem legítimos ?;
- 19) Basta a análise do Despacho Decisório e do Parecer SAORT para se apurar que os AFRFs contestaram pequenos elementos componentes do seu direito creditório, não tendo contestado os demais, demonstrando a insubsistência de suas alegações e falta da demonstração dos fundamentos de seu posicionamento;
- 20) Isto prejudica a ampla defesa da Recorrente, ofendendo o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, por implicar, da forma em que foi lavrado, cerceamento do direito de defesa, existindo mansa e pacífica jurisprudência de ocasionar tal vício a nulidade da autuação;
- 21) Com fundamento no Princípio da Verdade Material, a Recorrente apresenta alguns documentos que comprovam o seu direito creditório e regularidade de suas operações, bem como requer diligência e perícia para que seja apurado a existência do seu direito creditório;
- 22) Nesta Manifestação a empresa está juntando alguns documentos comprobatórios do direito creditório porque, vários outros, por serem em grande quantidade, estão à disposição no seu estabelecimento;
- 23) Deve ser considerado por este juízo que a Impugnante possui direito ao Crédito da contribuição para o PIS por adquirir insumos tributados no mercado interno, como pode apurado na Planilha de Apuração anexa cujo resultado remonta R\$ 7.100.039,89 (sete milhões, cem mil, seiscentos e trinta e nove reais e oitenta e nove centavos) (doc. 03) (fls.745);
- 24) Também estão sendo anexadas três Notas Fiscais exemplificativa de aquisição de insumos no 2o Trimestre de 2007 para demonstrar que a Recorrente efetivamente adquiriu mercadorias como algo desconsiderado pela fiscalização (doc. 06) (fls.772/774);
- 25) A Recorrente também tem o direito ao ressarcimento com a incidência da SELIC, da data do protocolo do Pedido de Ressarcimento até o seu efetivo ressarcimento e/ou compensação, por ser um índice de atualização monetária;
- 26) O r. Despacho Decisório também deve ser reformado porque não homologou as compensações que já haviam sido homologadas tacitamente nos termos do artigo 74, §5º da Lei nº 9.430, de 31 de dezembro de 1996;

Na parte III da Manifestação de Inconformidade (fls. 724), o contribuinte solicita a realização de perícias e diligências para serem constatada, por este juízo, a existência do direito creditório pleiteado administrativamente. Formula quesitos e nomeia o perito.

Na parte IV (fls.725), a Recorrente pede que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade para ser cancelado o r. Despacho Decisório para que esta DD. DRJ reconheça o direito creditório pleiteado no Pedido de Ressarcimento formulado pela Recorrente e a homologação das compensações correspondentes ao crédito reconhecido.

Solicita que na hipótese desta DD. DRJ entender não ser possível reconhecer o direito creditório conforme pleiteado acima, que ao menos cancele o r. Despacho Decisório diante dos vícios demonstrados nesta Manifestação de Inconformidade para:

1) reconhecer a competência da DERAT/SP para atuar nestes autos determinando a realização de uma nova fiscalização, a ser realizada no estabelecimento da Recorrente localizado no Município de São Paulo, Capital, com a posterior emissão pelo Delegado da DERAT/SP de um novo Despacho Decisório analisando e deferindo o Pedido de Ressarcimento do Crédito da contribuição para o PIS pleiteado pela Recorrente e homologando as compensações realizadas com o direito creditório correspondente, ou 2) sucessivamente, caso entenda ser competente para apreciar o Pedido de Ressarcimento a autoridade que emitiu o Despacho Decisório, que ao menos cancele esta decisão e determine a realização de novas verificações fiscais a serem realizadas no estabelecimento da Recorrente localizado no Município de São Paulo, Capital, com a posterior emissão de um novo Despacho Decisório analisando e deferindo o Pedido de Ressarcimento do Crédito da contribuição para o PIS pleiteado pela Recorrente e homologando as compensações realizadas com o direito creditório correspondente.

Requer, ainda, o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário de todos os débitos vinculados às compensações relacionadas a estes autos até a decisão final quanto ao pedido de ressarcimento.

Requer, o reconhecimento da homologação das compensações declaradas a RFB no período igual ou superior a 5 (cinco) anos contados anteriormente a data da ciência do Despacho Decisório pela Recorrente no dia 29 de maio de 2012, por ter ocorrido, em relação a tais casos, a homologação tácita e extinção definitiva do crédito tributário dos débitos compensados, nos termos do artigo 74, §5º da Lei nº 9.430, de 31 dezembro de 1996, e artigo 29, §2º da IN SRF nº 600/2005.

Requer, outrossim, a realização da perícia e diligência na forma pleiteada no tópico III, no qual estão satisfeitos os pressupostos exigidos pelo artigo 16, inciso IV c/c §1º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Reitera, ainda, estarem os documentos comprobatórios do direito creditório à disposição da fiscalização na sua sede e somente não está anexando os mesmos por serem em grande quantidade gerando o pedido de diligência e perícia.

Requer, por fim, que também sejam intimados de todas as decisões proferidas nestes autos os advogados signatários da

presente no seguinte endereço: Av. Brigadeiro Faria Lima nº 2012, 5o andar, São Paulo -SP.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento as alegações da Recorrente, mantendo integralmente o despacho decisório. A decisão da DRJ foi assim ementada:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007
PIS NÃO-CUMULATIVO. MATÉRIA JÁ APRECIADA.
Não cabe apreciação de matéria já analisada em processo anterior relativo ao mesmo período e mesmo tributo.
DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.
Não se configura cerceamento do direito de defesa a falta de intimação ao contribuinte para se manifestar no curso da ação fiscal, estando garantido seu direito de defesa com a ciência do lançamento, por meio da impugnação.
DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA.
Autoridades outorgadas em Mandado de Procedimento Fiscal Regional, prolatado pelo Superintendente, são competentes para fiscalizar contribuintes de jurisdição diversa.
DECISÃO. NULIDADE.
Não é nula a Decisão proferida por autoridade competente e devidamente fundamentada.
SELIC.
Incabível aplicação da Taxa Selic em processos de Ressarcimento por não se tratar de pagamento indevido.
PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.
INDEFERIMENTO.
Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia, especialmente para verificar questão de mérito já apreciada em outro processo administrativo.
HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA
Ocorre a homologação tácita das compensações requeridas no lapso de 5 (cinco) anos a partir da solicitação.
Manifestação de Inconformidade Improcedente
Direito Creditório Não Reconhecido.*

Cientificada, a empresa interpôs recurso voluntário pedindo o cancelamento da decisão da DRJ, alegando que não foram apreciadas no acórdão a incompetência dos auditores, o fato dos documentos da empresa estarem a disposição da Fiscalização e o levantamento fiscal precário realizado pela Autoridade Fiscal. No restante do recurso repisa as alegações apresentadas na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

Inicialmente, por tratar de questão preliminar, merecem análise as alegações contra a decisão da DRJ sobre a falta de enfrentamento dos argumentos da impugnação e de cerceamento do direito de defesa. Quanto a estas matérias não merece prosperar o recurso. A auditoria dos pedidos de compensação e a lavratura do auto de infração foram realizadas dentro das normas legais e atendeu todos os requisitos previstos na legislação para a formalização do lançamento tributário, apreciando todas as provas apresentadas pela Recorrente, descrevendo todos os procedimentos adotados e os fundamentos e motivações para a exigência fiscal. Sendo o contribuinte intimado do teor das conclusões do trabalho fiscal e do Auto de Infração, apresentando impugnação e posteriormente recurso voluntário, portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa ou qualquer vício que ensejaria a nulidade do procedimento.

Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa. Todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto quanto ao lançamento tributário, bem como, o devido Processo Administrativo Fiscal.

Quanto a alegação que não teria sido enfrentado na decisão da primeira instância as matérias referente a incompetência dos Auditores Fiscais. A decisão de piso enfrentou em diversos pontos a matéria quando tratou das alegações de irregularidades no MPF e ainda tratou especificamente da competência dos Auditores Fiscais para realização do procedimento fiscal, conforme se verifica no trecho abaixo extraído do voto condutor da decisão da DRJ.

Portanto, também não se justifica a alegação da requerente de que somente o Delegado da Derat teria competência para prolatar decisão referente a seu pedido, pois o superintendente regional pode transferir as competências e atribuições entre as unidades da RFB de sua jurisdição, como aconteceu no caso em questão com a edição da Portaria IV 34, de 2008, a fls. 32 e 33.

Assim, não procede a alegação da ausência de enfrentamento da matéria pela decisão da primeira instância.

Quanto a alegação que os Auditores-Fiscais lotados na Unidade da Receita Federal na cidade de Araçatuba não teriam competência para a constituição do Crédito tributário, em razão de supostas irregularidade no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. Entendo que também nesta matéria não assiste razão ao recurso

Para elucidar o assunto, transcrevo o art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, que confirma a competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal para elaborar e proferir decisões acerca de pedidos de restituição de tributos federais.

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;

f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte; “

O questionamento sobre as limitações ao poder do Auditor-Fiscal da Receita Federal impostas pelo Mandado de Procedimento Fiscal, não trazem melhor sorte a Recorrente. O Mandato de Procedimento Fiscal foi instituído pelo Receita Federal como um instrumento administrativo não tendo o condão de servir de limitador do trabalho fiscal. O conhecimento das atividades envolvidas na fiscalização é feito por meio de Intimações e outros documentos com ciência do fiscalizado, sendo o Auditor Fiscal a autoridade competente para o lançamento e quaisquer documentos lavrados pelo Auditor Fiscal de forma conjunta ou isolada possui todos os requisitos de legalidade necessários para produzir seus efeitos no ordenamento jurídico.

No mesmo entendimento ora exposto, caminha o voto do e. conselheiro Walber José da Silva, emitido no Acórdão nº 3302.00.60 da Terceira Seção do CARF, que peço vênias para incluir e fazer parte das minhas razões de decidir.

O MPF foi disciplinado pela Portaria SRF 1.265/1999, com as alterações incluídas pelas Portarias SRF nº 1.614/2000, nº 407/2001, nº 1.020/2001, compilada na Portaria nº 3.007/2001 e, atualmente, na Portaria SRF nº 6.087/2005.

O referido mandado consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal do Brasil para que seus auditores executem as atividades fiscais,

tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

Sendo, portanto, o MPF um instrumento interno de planejamento e gerência das atividades de fiscalização, praticado por autoridade competente (Coordenador, Superintendente, Delegado ou Inspetor, conforme o caso) e dirigido ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Eventuais irregularidades verificadas no seu trâmite, ou mesmo na sua emissão ou prorrogação, não têm o condão de invalidar o auto de infração decorrente do procedimento fiscal relacionado, conforme determinação expressa do art. 16 da Portaria SRF 6.087/2005, abaixo reproduzido:

Art. 15. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso lido artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto.

Cabe ressaltar, no que toca à ciência do MPF, que a necessidade de cientificar o contribuinte da existência do instrumento prende-se tão somente a questões relacionadas à segurança do sujeito passivo contra pseudo-ações fiscais que poderiam ocorrer. Assim, o contribuinte pode, por precaução, praticar as medidas que julgar pertinentes para sua segurança durante o procedimento de fiscalização, enquanto não lhe for apresentado o MPF correspondente.

Contudo, tratando-se os eventuais vícios relativos ao uso do MPF de meras irregularidades formais, sabe-se que estas, quando supríveis, não podem elidir a atividade regradada e obrigatória do lançamento de ofício.

Nesse sentido, é importante reproduzir a Lei nº 9.784/1999, art. 55, que assim preconiza:

"Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração". Por sua vez, o Decreto d- 70.235/1972, art. 60, é redigido nos seguintes termos:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

É imprescindível destacar que o regramento acerca do Mandado de Procedimento Fiscal não se sobrepõe à atividade vinculada e obrigatória a que.. estão submetidos os agentes tributários. A obrigatoriedade do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional, constatada irregularidade cometida pelo sujeito passivo da obrigação tributária, deflui do Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142, §único, conforme transcrição a seguir.

"Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada".

"Art.142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, (...)Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

Ainda no que diz respeito ao MPF, ressalte-se que tem se sedimentado nos extintos Conselhos de Contribuintes, entendimento no mesmo sentido, isto é, sendo o MPF instrumento de mero controle administrativo, eventuais irregularidades em sua emissão ou utilização não têm o condão de macular o auto de infração. Citam-se as seguintes ementas extraídas do repertório daquele tribunal:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária.

Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade.

Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não têm o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN. (Ac. 1º CC nº107-06820, sessão de 16/10/2002, Relator Luiz Martins Valero)

NULIDADE - INOCORRÊNCL4 - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (Ac. 1º CC nº 108-07079, Sessão de 22/08/2002, Relator Luiz Alberto Cava Maceira)

MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. (Ac. nº 105-14070, Sessão de 19/03/2003, Relator Nilton Pess)

PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário (Ac. nº106-12941, Sessão de 16/10/2002, Relator Luiz Antonio de Paula).

NORMAS PROCESSUAIS - VÍCIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - O vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento. Recurso de ofício provido, determinando que, ultrapassada a preliminar de nulidade do lançamento, deve a autoridade julgadora a quo continuar o julgamento do mesmo quanto ao seu mérito (Ac. nº 201-76449, Sessão 19/09/2002, Relator Gilberto Cassui)”

Ainda consta do recurso, a alegação que as conclusões da fiscalização estariam ferindo princípios constitucionais. Quando a esta matéria, este colegiado não pode se manifestar, diante da emissão da súmula nº 2 do CARF, publicada no DOU de 22/12/2009, que veda o pronunciamento sobre constitucionalidade de lei tributária.

“Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Quanto a alegação de homologação tácita dos pedidos de compensação, nos termos bem detalhados na decisão da primeira instância, a Declaração de Compensação mais antiga foi apresentada em 23/07/2007 e a ciência do despacho decisório ocorreu em 20/07/2012, prazo inferior aos 5 (cinco) anos previstos para a homologação tácita. Portanto, não procede a alegação da Recorrente quanto a homologação tácita.

Com relação ao mérito da lide, a recorrente teceu apenas argumentos genéricos, alegando que o trabalho da auditoria foi superficial e baseou-se em indícios e não fatos. Analisando os termos de verificação fiscal que constam do processo, observa-se que a autoridade autuante detalhou todos os procedimentos fiscais adotados durante a fiscalização.

A observação do procedimento adotado pela Fiscalização mostra as diversas intimações e pedidos de esclarecimentos e mesmo diante de todas as tentativas, a Recorrente não apresentou os documentos e as informações necessárias à comprovação dos créditos alegados. Diante de todos estes procedimentos e intimações, a não apresentação de esclarecimentos não pode ensejar, como deseja a recorrente, a definição do trabalho como

superficial e baseado apenas em indícios. A fiscalização atuou de forma diligente e dentro dos procedimentos legais. A recorrente, apesar de todo o tempo decorrido, não apresentou os documentos ou esclarecimentos necessários durante o trabalho de fiscalização ou mesmo quando apresentou a impugnação ou o recurso voluntário.

A exigência de liquidez e certeza dos créditos sempre foi condição sine qua non, para a compensação. Autorizar a compensação com créditos pendentes de certeza e liquidez é inaplicável.

A comprovação dos créditos pleiteados necessita de prova clara e inconteste. No caso em tela, o contribuinte alega a existência do indébito tributário, sem apresentar provas a comprovar as suas alegações.

A autoridade fiscal tem o ônus da comprovação dos fatos quando da realização do lançamento tributário. Entretanto, estamos tratando de caso diverso. O despacho foi motivado por falta de comprovação do crédito alegado pela Recorrente. A modificação da decisão recorrida, somente poderia ocorrer com a comprovação da existência do crédito. A simples alegação sem a apresentação de documentação comprobatória não é suficiente para alterar o despacho decisório que não homologou o pedido de compensação, muito menos, obrigar a Fiscalização da Receita Federal que promova a busca das provas necessárias à comprovação das alegações constantes do recurso.

Analisando a situação da necessidade da prova, lembro a lição de Humberto Teodoro Júnior. “Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente.”¹

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Winderley Morais Pereira

¹ Humberto Teodoro Júnior, Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed., v. I, p. 387.

