



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

Processo nº 10840.900324/2009-58
Recurso nº 517.385 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.693 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de outubro de 2010
Matéria Dcomp eletrônico
Recorrente HOSPITAL SÃO FRANCISCO SOCIEDADE EMPRESA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/12/2004

MPF. TRATAMENTO AUTOMÁTICO DAS DECLARAÇÕES.

O Mandado de Procedimento Fiscal não é exigido no tratamento automático das declarações.

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

O crédito decorrente de pagamento indevido ou 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

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 voto do Relator.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de compensação de créditos de pagamento a maior da COFINS.

Em auditoria eletrônica, o pedido de compensação não foi homologado em razão dos créditos informados estarem alocados a débitos da COFINS, conforme declarado em DCTF.

Inconformada, a Recorrente impugnou o despacho de não homologação, alegando que protocolou pedido de retificação de DCTF e DIPJ, com a alteração do valor devido da COFINS.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento manteve o despacho, em razão da ausência de provas documentais comprovando os créditos alegados.

A ementa do Acórdão da DRJ foi a seguinte:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2004

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DE DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE ERRO MATERIAL.

O erro de preenchimento da DCTF, cuja correção resulte crédito ao sujeito passivo, precisa ser comprovado mediante documentos contábeis e fiscais.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, deve ser demonstrada a liquidez e certeza de crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

"Direito Creditório Não Reconhecido"

Assinado eletronicamente em 11/12/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM (Trib. 122010) e WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Assinado eletronicamente em 11/12/2010 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Excluído em 01/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa apresentou recurso voluntário, requerendo a reforma da decisão, alegando em síntese:

- a) Nos termos do princípio constitucional da legalidade plasmado no art. 5º, II, da Constituição Federal. Na comprovação do indébito tributário não há necessidade de prestação de mais informações do que aquelas previstas em lei e instruções normativas da Receita Federal;
- b) O indébito tributário foi totalmente comprovado por meio do reconhecimento pela Receita Federal do pagamento efetuado;
- c) As retificações das DCTF e DIPJ são suficientes para justificar o crédito pleiteado, não sendo necessário a apresentação de documentação suplementar;
- d) A auditoria dos dados informados em declarações exigidas pela RFB deve ser realizada por meio de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, sendo que a falta de sua emissão, estabelece amparo para nulidade de cobrança.

Finalizando, a Recorrente informa a anexação de documentos contábeis que comprovariam os créditos apurados e devidamente reconhecidos, entretanto, verificados os autos não foi identificado nenhum documento contábil ou fiscal, além das cópias das declarações retificadoras de DCTF e DIPJ.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

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

Primeiramente, cabe manifestação sobre a alegação de que a legislação federal ou atos do Poder Executivo, não teriam legitimidade para estabelecer restrições ao direito de crédito do contribuinte, tendo em vista o princípio constitucional da legalidade. Estando as restrições previstas em lei e em plena vigência, como no caso em tela é obrigatória pelas autoridades fiscais a sua aplicação. Destarte estes esclarecimentos, as turmas do CARF estão impedidas de manifestação sobre inconstitucionalidade, diante da emissão da súmula nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009.

"Súmula CARF nº 2

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

Em sede preliminar a Recorrente alega a obrigatoriedade de emissão de MPF para que seja realizada a auditoria das Declarações de Compensação apresentadas por meio de PER/DCOMP. Fato que segundo a Recorrente eivaria de vício a cobrança dos créditos tributários.

O Mandato de Procedimento Fiscal foi instituído pela 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.

O Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, dispõe sobre os procedimentos fiscais no âmbito da Receita Federal e no seu art. 2º, § 3º, traz as situações em que é dispensada a emissão de MPF para o procedimento fiscal.

“Art. 2o Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil

§ 1o Nos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que o retardamento do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deverá iniciar imediatamente o procedimento fiscal e, no prazo de cinco dias, contado de sua data de início, será expedido MPF especial, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

§ 2o Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7o e seguintes do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

§ 3o O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização

I - realizado no curso do despacho aduaneiro;

II - interno, de revisão aduaneira;

III - de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho, realizado em operação ostensiva;

IV - relativo ao tratamento automático das declarações (malhas fiscais)

§ 4o O Secretário da Receita Federal do Brasil estabelecerá os modelos e as informações constantes do MPF, os prazos para sua execução, as autoridades fiscais competentes para sua expedição, bem como demais hipóteses de dispensa ou situações

em que seja necessário o início do procedimento antes da expedição do MPF, nos casos em que haja risco aos interesses da Fazenda Nacional

§ 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis

§ 6º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de seus administradores, garantirá o pleno e inviolável exercício das atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal." (NR)"

Conforme consta do inciso IV, do §3º, do art. 2º do Decreto nº 6.104/2007 o procedimento de tratamento automático realizado na Declaração de Compensação não necessita de emissão de MPF, portanto, não assiste razão a recorrente nesta matéria.

Quanto à alegação de vício no despacho que não homologou o pedido de compensação por ausência de motivação, também nesta matéria não assiste razão a Recorrente. A compensação prevista no Código Tributário Nacional - CTN atribui à autoridade administrativa, a prerrogativa de autorização para efetivação da compensação de créditos tributários. A Receita Federal, na posição de órgão administrador tributário, determina as formas de compensação e as exigências necessárias. Nesse diapasão, o despacho foi exarado por pessoa competente e seguiu os procedimentos administrativos pertinentes. Sendo o contribuinte intimado do teor da decisão. 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.

Quanto ao mérito a Recorrente apresenta o argumento que teria direito a restituição, sob o argumento que os créditos estariam comprovados por meio das retificações das DIPJ e DCTF.

O argumento, aparentemente parece verdadeiro e coerente, entretanto, para que o direito ao crédito ocorresse, há de se verificar se os livros e documentos contábeis e fiscais foram corretamente escriturados e comprovam a existência dos pagamentos a maior da contribuição.

Para melhor enfrentar a questão, vejamos o enunciado do artigo 170 do Código Tributário Nacional – CTN que ao disciplinar o instituto da compensação, exige certeza e liquidez dos créditos alegados.

"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento ”

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 alegação que a existência dos pagamentos de IPI, fato inconteste no processo, teria o condão de garantir o direito ao crédito, não pode prosperar, além da existência do pagamento é necessário a comprovação do direito creditório. Apreciando a matéria, podemos nos socorrer do entendimento de Luciano Amaro, que resolve a questão ao reafirmar a necessidade da prova para obtenção do indébito tributário.

“O pagamento de certa quantia, a título de tributo, embora sem nenhuma ressalva, não implica, portanto, “confissão de dívida tributária”.

Isso não significa que, em toda e qualquer situação, nunca se tenha de provar matéria de fato no âmbito da repetição de indébito tributário. Se alguém declara à Fazenda Federal a obtenção de rendimento tributável, não pode pleitear a devolução com a mera alegação de que não percebeu aquele rendimento; requer-se a demonstração de que o rendimento efetivamente não foi percebido ou que, dada a sua natureza, não era tributável. Isso porque a declaração feita se presume verdadeira. Recorde-se que, como referimos ao tratar do lançamento por declaração, o art. 147 do Código admite a retificação da declaração, provado o erro em que se fundamente o pedido. Da mesma forma, na restituição de tributo cobrado sobre a venda de certo produto, pode-se éter dilação probatória sobre a natureza, composição química, destinação etc. do produto, com vistas a classificá-lo como não tributável ou sujeito a menor alíquota, para o fim de definir eventual indébito, total ou parcial.”.¹

A alteração dos débitos lançados em DCTF necessita de prova clara e inconteste. No caso em tela, o contribuinte apenas apresentou os pedidos de retificação de DCTF e DIPJ, sem provas documentais a comprovar as suas pretensões.

A autoridade fiscal tem o ônus da comprovação dos fatos quando da realização do lançamento tributário. Entretanto, estamos tratando de caso diverso. O lançamento foi realizado por meio de DCTF. A alteração do lançamento, pressupõe a existência de erro, e desta feita, o ônus da prova recai sobre quem contesta. A contestação sem prova não pode ser analisada, muito menos, obrigar a outra parte que promova a busca das provas necessárias à comprovação das suas alegações.

O contribuinte não apresentou quando da impugnação nenhum documento a embasar as suas pretensões. 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.”²

¹ Luciano Amaro, *Direito Tributário Brasileiro*, 16ª ed., p. 448.

² Humberto Teodoro Júnior, *Curso de Direito Processual Civil*, 41ª ed., v. 1, p. 387.

A Recorrente insiste na posição que para alteração dos créditos lançados na DCTF, somente seria necessário a apresentação do pedido de retificação. Ora, como já dito alhures a prova é ônus de quem contesta. A contestação sem prova não pode ser analisada, muito menos, obrigar a outra parte que promova a sua busca.

Diante do exposto, por ausência de provas da existência do indébito tributário, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Winderley Moraes Pereira