



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

**Processo n°** 15868.720058/2011-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-001.699 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de agosto de 2014  
**Matéria** PIS/Pasep  
**Recorrente** BRACOL HOLDING S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

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.

COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. EXIGÊNCIA DE CRÉDITO LIQUÍDO 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 N° 2 DO CARF.

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

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

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.

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, nos termos do voto do relator. Participou o conselheiro Helder Massaaki Kanamaru. Ausência justificada da conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo.

Joel Miyazaki - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Joel Miyazaki, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Helder Massaaki Kanamaru, Winderley Moraes Pereira, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Daniel Mariz Gudino.

## Relatório

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

*"Trata-se da lavratura de Autos de Infração, contra a empresa qualificada em epígrafe, que constituíram créditos tributários referentes à contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, no valor total de R\$ 850.997,59 (fls. 4.134/4139) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no valor total de R\$ 4.074.995,38 (4.141/4.147), apurados no regime de incidência não-cumulativa, referentes ao quarto trimestre de 2006, perfazendo o total de R\$ 4.925.992,97 (fls.4.133).*

*A fiscalização teve como escopo a auditoria dos valores solicitados em Pedidos de Ressarcimento do referido trimestre e protocolizados junto à Delegacia de Administração Tributária em São Paulo-SP (DERAT). A análise dos pleitos foi transferida para a DRF/Araçatuba-SP, por ordem do Superintendente-Substituto da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal, conforme Portaria nº 34 de 10 de março de 2008 (fls.2/3), que também determinou a transferência da competência para o lançamento através do MPF-F - Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização Nº 08.1.90.00-2010-03925-1-5 (fls.4.289).*

*O Mandado de Procedimento Fiscal acima citado teve como escopo a Fiscalização do PIS e da COFINS no período de abril a dezembro de 2006. Sendo o período extenso, a fiscalização optou por realizar a análise por trimestre. Assim em relação ao quarto trimestre de 2006, o sujeito passivo foi intimado em 10/02/2011 (fls.92/95) para que, no prazo de vinte dias, apresentasse diversos elementos e informações com o objetivo de realizar as verificações determinadas, sendo cientificado naquela mesma data na pessoa dos procuradores Vagner Aparecido da Cruz e Tiago Dias de Amorim.*

*Em 01/03/2011 (fls.98) foram apresentados CD-Rs contendo os arquivos digitais dos registros fiscais, entretanto, as demais solicitações não foram atendidas no prazo, que expirou em 02/03/2011, para apresentação dos diversos documentos e informações.*

*Posteriormente, o sujeito passivo foi novamente intimado por meio do Termo de Intimação Fiscal, de 05/04/2011 (fls.102), para que, no prazo de vinte dias, apresentasse os arquivos digitais complementares do PIS/COFINS. A ciência ocorreu*

*pessoalmente em 06/04/2011, tendo o prazo para atendimento encerrado sem que fossem entregues os arquivos. Nesta mesma data o contribuinte foi intimado para apresentar em 15 (quinze) dias diversos esclarecimentos e informações e os documentos fiscais discriminados na “Planilha 1”. Também foi reintimado a apresentar os arquivos digitais complementares do PIS/COFINS. Em 27/04/2011 os Auditores-Fiscais responsáveis pelo procedimento foram até a sede da empresa em São Paulo, sendo recebidos pelo procurador do sujeito passivo, Sr. Tiago Dias de Amorim, que declarou não possuir os elementos exigidos pela fiscalização. Apresentou parte das notas fiscais correspondentes aos registros discriminados na “Planilha 1”.*

*Diante disso, nessa mesma data, foi lavrado o do Termo de Embaraço à Fiscalização e de Reintimação Fiscal (fls.350), no qual o sujeito passivo foi reintimado para no prazo de dez dias a apresentar os elementos já exigidos anteriormente pela fiscalização nos Termos de Intimação anteriores ainda não atendidos.*

*Em 12/05/2011 (fls. 424/426) fiscalização mais uma vez foi a São Paulo, no endereço do estabelecimento matriz do sujeito passivo. O Procurador, Sr. Vagner Aparecido da Cruz apesar de apresentar parte das Notas Fiscais solicitadas em Termos anteriores, informou que não foi possível a elaboração dos arquivos digitais complementares do PIS/COFINS até aquela data e também que não poderia apresentar os demais elementos já solicitados e não entregues, comprometendo-se a entregá-los diretamente na Seção de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Araçatuba até o dia 20/05/2011. Foi entregue também nesta data ao contribuinte a “Planilha 2” com as Notas Fiscais pendentes de apresentação.*

*Em 20/05/2011 foram entregues cópia de apenas 6 documentos listados na Planilha 2 (fls.431).*

*Em 26/05/2011 (fls.441) mais uma vez os fiscais foram até a sede da empresa em São Paulo, sendo atendidos pelo procurador do sujeito passivo, Sr. Vagner Aparecido da Cruz, que respondeu não possuir mais nenhum documento fiscal constante da “Planilha 2”. Assim foi elaborada a “Planilha 3” (fls.443) para detalhar todos os registros fiscais comprobatórios solicitados pela Fiscalização que não foram apresentados. A Planilha foi entregue aos Procuradores da empresa na mesma data.*

*Em 31/05/2011 (fls.444) foi novamente reintimado a apresentar esclarecimentos sobre aquisições de insumos, lançamentos contábeis e intimado a apresentar outras notas fiscais. Tudo relacionado na “Planilha 4” (fls. 447). Na mesma data também foi intimado a se manifestar sobre as “Planilhas 6, 7 e 8” (fls.457/463), acerca também de aquisições sujeitas ao creditamento. Parte destes documentos e esclarecimentos foram entregues em 16/06/2011.*

*Em 16/06/2011 mais uma vez os Auditores foram até São Paulo, no endereço do estabelecimento matriz, sendo atendidos pelo procurador do sujeito passivo senhor Vagner Aparecido da Cruz. Foi pedida a apresentação imediata dos documentos e informações solicitados nos Termos anteriores, ainda não entregues. Em resposta, o senhor Vagner apresentou apenas parte dos elementos pedidos, não cumprindo integralmente as Intimações. Assim se comprometeu a apresentar o restante dos*

*documentos e informações até o dia 24/06/2011, o que não ocorreu.*

*Assim, quase dois meses após o início da fiscalização o contribuinte não havia apresentado qualquer documento contendo a memória de cálculo demonstrativa da forma de apuração dos valores das aquisições de bens e serviços utilizados como insumos, de gado bovino de pessoas físicas, bem como das devoluções de vendas, por ele considerados e informados nos DACON, para a apuração dos créditos .*

*Também não apresentou os arquivos digitais complementares do PIS/Cofins. Desta forma, com base nos arquivos digitais dos registros fiscais foram elaboradas 24 planilhas para a apuração dos créditos, concluindo pela glosa de parte dos créditos descontados (fls.4.130/4.131) informados pelo contribuinte nos DACON (fls.4/91), o que também acarretou em lançamentos de créditos de PIS/COFINS referentes aos meses de novembro e dezembro de 2006, objetos deste processo. Os novos DACON elaborados pela fiscalização encontram-se às fls. 4.053/4.112*

*Inconformada, a interessada apresentou as Impugnações de fls. 4.150/4.168 (PIS) e de 4.217/4.235 (COFINS), que serão julgadas em conjunto.*

*Preliminarmente, requer a anulação dos lançamentos, a teor art. 59 do Decreto no 70.235, de 1972 Processo Administrativo Fiscal - PAF, porquanto os Auditores-Fiscais da DRF/Araçatuba não teriam competência para não reconhecer a existência dos direitos creditórios do PIS e da COFINS, tampouco para lavrar Auto de Infração contra a impugnante pelo fato de seu domicílio fiscal ser em São Paulo, capital.*

*E mesmo que tivessem autorização, esta se limitaria a análise do direito ao Ressarcimento, mas não ao lançamento, pois não há autorização na forma exigida pela legislação garantindo os poderes necessários para a constituição de créditos tributários de PIS e de COFINS, na forma realizada nestes Autos.*

*Ainda segundo a autuada, o lançamento também seria nulo porque não foi observado pela fiscalização o local indicado no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF para realização dos trabalhos, que seria no endereço da empresa, em São Paulo, e não em Araçatuba.*

*Constata que várias Intimações foram assinadas por um só dos Auditores responsáveis, o que seria um caso de nulidade.*

*Quanto à transferência de competência, alega que esta também deveria estar contemplada no MPF e que o próprio superintendente da Receita Federal deveria ter emitido o mandado, a teor do art. 6º da Portaria RFB no 11.371, de 2007.*

*Também reclama que não foi cumprida a formalidade prevista no art. 44 da citada Lei no 9.784, de 1999, que garante à recorrente o direito de se manifestar no prazo de dez dias após o encerramento da fase de instrução do processo.*

*Afirma que os próprios auditores reconheceram a entrega dos documentos e arquivos digitais, mas em vez de analisarem o material e solicitarem eventuais esclarecimentos em prazo razoável, simplesmente lavraram os autos de infração, num procedimento totalmente irregular.*

*Sendo assim, confirma sua intenção de apresentar todos os documentos fiscais, que estão à disposição da fiscalização em seu estabelecimento.*

*Invoca novamente nulidade dos Autos pelo fato de inexistir legislação garantindo a possibilidade do indeferimento dos Pedidos de Ressarcimentos de PIS e de COFINS pelo motivo descrito. Pela análise da IN nº 900/2008, somente seria possível o indeferimento do Pedido de Ressarcimento caso o contribuinte não possuía efetivamente o direito ao Ressarcimento das Contribuições. Assim entende, que houve erro e falta de motivação para o indeferimento do pleito da recorrente, pois isso só seria possível caso a contribuinte não possuísse efetivamente o direito ao ressarcimento. Segundo ela, a negativa ocorreu porque houve falta de razoabilidade por parte dos AFRFB, que consideraram que ela não tinha nenhum direito, o que não pode ser admitido, pois que não poderia exercer sua atividade sem adquirir insumos, já que é uma das maiores empresas do seu ramo de atividade, o do agronegócio.*

*Assim, a fiscalização deveria ter continuado as diligências no estabelecimento da contribuinte e não ter realizado um levantamento fiscal precário que não levou em consideração todos os seus documentos.*

*Aduz também que houve cerceamento do direito de defesa, pois não foram apresentados os motivos do lançamento de ofício, haja vista que os auditores contestaram apenas pequenos elementos componentes do seu direito creditório, não contestando os demais, prejudicando a ampla defesa.*

*Argumenta que a fiscalização deveria ter concedido prazos razoáveis para apreciação dos documentos e realizado todos os atos necessários para apurar o direito creditório da postulante, haja vista que ela não teria justificativas para não os apresentar. Desta forma, em cumprimento ao princípio da verdade material o lançamento deve ser cancelado.*

*Suscita novamente a nulidade dos Autos de Infração tendo em vista que o arbitramento do valor da COFINS e do PIS, supostamente devidos pela Impugnante, foi realizado de forma indevida.*

*Em relação ao que a Recorrente denomina “mérito”, argumenta que o lançamento deve ser cancelado porquanto a postulante possui o direito ao ressarcimento dos créditos das contribuições reclamados, como comprovam os documentos existentes em seu estabelecimento, mas que não os está anexando ao presente “por serem em grande quantidade”,*

*Argumenta também que os DACON foram elaborados conforme suas operações geradoras dos créditos e a indicação pelos autuantes de valor zero de crédito seria o mesmo que admitir que a autuada realizaria suas operações sem adquirir insumos e que irregularidades no DACON não geram possibilidade de indeferimento do Pedido de Ressarcimento e glosa de créditos.*

*Para a Recorrente não há legislação garantindo o indeferimento de Pedidos de Ressarcimento, tendo em vista a flagrante demonstração da existência das operações, não podendo a fiscalização glosar a totalidade dos créditos apurados para o 4º trimestre 2006.*

*Informa que está juntando à Impugnação alguns documentos comprobatórios do seu direito creditório, entre eles o Resumo do Livro de Entradas consolidado nos respectivos períodos e nos*

*mesmos montantes e uma nota fiscal de aquisição de insumo do período para demonstrar a impossibilidade de a fiscalização defender a inexistência de créditos passíveis de serem aproveitados.*

*O contribuinte solicita a realização de perícia e diligência que deverão ser realizadas nas dependências da Impugnante, para que seja constatada por este juízo a existência do direito creditório pleiteado administrativamente. Formula quesitos e nomeia o perito.*

*Conclui, solicitando o cancelamento dos Autos de Infração.*

*Por fim, requer que o seu patrono também seja intimado de todas as decisões proferidas nestes autos."*

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

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006*

*PIS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS. NÃO-COMPROVAÇÃO. GLOSA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*A não-comprovação dos créditos, referentes ao PIS não-cumulativo, indicados no DACON, implica sua glosa por parte da fiscalização e no lançamento de ofício da contribuição indevidamente descontada no período em questão.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006*

*COFINS NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. NÃO-COMPROVAÇÃO. GLOSA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*A não-comprovação dos créditos, referentes à COFINS não-cumulativa, indicados no Dacon, implica sua glosa por parte da fiscalização e no lançamento de ofício da contribuição indevidamente descontada no período em questão.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006*

*COMPETÊNCIA. TRANSFERÊNCIA DE ATRIBUIÇÕES. LEGALIDADE.*

*É facultado pela Lei ao Superintendente da Receita Federal do Brasil, a transferência temporária de competências e atribuições, entre unidades, subunidades e dirigentes subordinados no interesse da administração.*

*DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.*

*Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo autuado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.*

*DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA.*

*Autoridades outorgadas em Mandado de Procedimento Fiscal Regional, prolatado pelo Superintendente, são competentes para fiscalizar contribuintes de jurisdição diversa.*

*LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.*

*Perfeitamente legal a lavratura do Auto de Infração na repartição fiscal, uma vez que a lei prevê seja ele lavrado no local de verificação da falta e não obrigatoriamente no estabelecimento do contribuinte.*

*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.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006*

*MPF. LANÇAMENTO. PRESCINDIBILIDADE.*

*Irregularidades no MPF ou a sua ausência não são condições suficientes para anular Auto de Infração.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido.”*

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 apreciação 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.

Ainda, em sede preliminar, a Recorrente alega 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 vênia 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)”*

Por fim, 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”*

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 incontestada. 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.”<sup>1</sup>

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

Winderley Morais Pereira

---

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

CÓPIA