



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

**Processo n°** 16349.000220/2007-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-005.959 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de março de 2019  
**Matéria** PIS  
**Recorrente** TINTO HOLDING LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DOCUMENTOS. NÃO APRESENTAÇÃO. INDEFERIMENTO.

O postulante de direito creditório deve apresentar todos os livros fiscais e contábeis, arquivos digitais e demais documentos ou esclarecimentos solicitados pelo Fisco, necessários à análise do direito creditório postulado, sob pena de indeferimento do pleito.

MPF. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCINDIBILIDADE.

Irregularidades no MPF ou a sua ausência não são condições suficientes para anular despacho decisório referente a pedido de ressarcimento.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

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

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.

DECADÊNCIA. ANÁLISE DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Por falta de previsão legal, o prazo estabelecido no Código Tributário Nacional ou aquele estabelecido para a homologação tácita da declaração de compensação não é aplicável aos pedidos de ressarcimento ou restituição.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA

Ocorre a homologação tácita das compensações, vencido o período de cinco anos, contado da data da protocolização do pedido de compensação e até a da ciência do despacho decisório.

No caso em tela, a mais antiga Declaração de Compensação foi protocolizada em 29/11/06 e a ciência do Despacho Decisório ocorreu em 07/10/11. Portanto, dentro do prazo de cinco anos previsto no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

## Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata o presente processo de pedido de ressarcimento do saldo credor da Contribuição para o PIS, relativo a receitas de exportações, apurado no regime de incidência não-cumulativa, no valor de R\$ 4.554.634,10, referente ao terceiro trimestre de 2006, conforme documentos de fls.03/05.

O Superintendente da 8ª Região Fiscal da Receita Federal do Brasil, utilizando-se das atribuições conferidas pelo artigo 249, inciso VII, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, transferiu, temporariamente, da DERAT/São Paulo para a DRF/Araçatuba, as atribuições insertas no art. 160 do mesmo dispositivo legal, em especial, as previstas nos incisos V, VI e X, aplicáveis aos processos administrativos acima discriminados, listados no Anexo Único da Portaria SRRFO8 nº 34/08.

Ainda segundo os autos, a interessada, em 21/12/2010 (fl.447), foi intimada, para subsidiar a análise do pleito, a apresentar os arquivos contábeis e fiscais digitais, na forma especificada pela fiscalização, bem assim deixar à disposição da fiscalização diversos livros e documentos.

Em 13 e 19 de janeiro de 2011, sujeito passivo apresentou CD-R contendo os arquivos digitais dos registros fiscais do 3º trimestre de 2006. Os arquivos digitais dos registros fiscais foram autenticados pelo sistema SVA e o sujeito passivo ficou com uma cópia do recibo de entrega onde consta o código de identificação geral dos arquivos.

Em 10/02/2011, no endereço do estabelecimento matriz, os Auditores fiscais apresentaram ao procurador do sujeito passivo, Sr. Wagner Aparecido da Cruz, cópia do Termo de Intimação Fiscal, de 21/12/2010, e lhe foi perguntado se os elementos mencionados nos itens 5 a 8 da intimação inicial estavam ali se disponíveis para verificações. Em resposta, o Sr. Wagner Aparecido da Cruz informou que os referidos elementos não se encontravam na sede do estabelecimento matriz (Av. Brigadeiro Faria Lima, 2.012 - 5o andar - São Paulo - SP).

Além disso, foi-lhe perguntado onde se encontrariam e ele nos informou que estariam localizados nos diversos estabelecimentos filiais: Perguntamos, ainda, quem seria o responsável pela prestação de esclarecimentos e ele não soube informar.

Tais constatações foram registradas no Termo de Constatação Fiscal, de 10/02/2011:

Diante da recusa do sujeito passivo em apresentar a memória de cálculo utilizada Para preenchimento dos DACON, esta Fiscalização, com base nos arquivos digitais dos Registros contábeis e fiscais por ele apresentados, iniciou as análises, inclusive dos DACON, e elaborou a "Planilha1", que foi entregue, em 02/03/2011, aos procuradores do sujeito passivo.

Novamente, em 30/03/2011 os Auditores-fiscais se dirigiram até São Paulo, no endereço do estabelecimento matriz, para outra intimação, obtendo como resposta: "informou que não poderia prestar nenhum esclarecimento e apresentou parte das notas fiscais".

Na diligência efetuada, foi perguntado ao procurador da fiscalizada sobre quem seria o responsável pela prestação de esclarecimentos e ele não soube informar. Também, foi perguntado sobre quem seria o responsável pela elaboração dos arquivos digitais complementares de PIS e Cofins e ele respondeu que seria o pessoal do departamento fiscal, que não se localiza no estabelecimento matriz do sujeito passivo. Desta feita, foi lavrado auto de embargo à fiscalização, de 30/03/2011.

As autoridades fiscais ainda fizeram constar no termo fiscal (fl.449):

E importante deixar registrado que o sujeito passivo, toda vez que é intimado a apresentar esclarecimentos, informações e documentos, ao invés de agir com celeridade e presteza, sempre tenta procrastinar o atendimento das intimações.

Os Auditores-fiscais foram até São Paulo em 27/04/2011 e 12/05/2011 no endereço do estabelecimento matriz, sendo atendidos, às 09:00h, pelo procurador do sujeito passivo Sr. Wagner Aparecido da Cruz. Diante disso, alguns documentos foram apresentados, contudo:

Como já dissemos anteriormente, o sujeito passivo não apresentou nenhuma planilha ou qualquer outro 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 dos encargos de depreciação

e das devoluções de vendas, por ele considerados e informados nos DACON, para a apuração dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Também não apresentou os arquivos digitais complementares do PIS/Cofins. Desta forma, com base nos arquivos digitais dos registros fiscais, esta Fiscalização elaborou diversas planilhas para a apuração dos créditos. Antes de relatarmos o que contém cada uma das planilhas elaboradas, bem como os procedimentos utilizados para a apuração dos créditos, necessário se faz destacarmos algumas das constatações desta Fiscalização, que vão a seguir.

Em consulta à DIPJ/2007, foi constatada a aquisições de bovinos vivos junta à pessoas físicas.

Diante dos documentos existentes, a fiscalização glosou os créditos, procedendo:

"Em relação aos valores informados na linha 02 (bens utilizados como insumos) das fichas 16A dos DACON de julho, agosto e setembro de 2006, diante de todo o acima já exposto, ficou claro para esta Fiscalização que a apuração dos créditos foi realizada de forma totalmente incorreta pelo sujeito passivo. Diante disso, com base nos arquivos digitais dos registros fiscais apresentados pelo sujeito passivo, fizemos a apuração da base de cálculo dos créditos da Cofins, linhas 01 (bens para revenda), 02 (bens utilizados como insumos), 03 (serviços utilizados como insumos) e 12 (devolução de vendas, sujeitas à alíquota de 7,6%) das fichas 16A dos DACON, bem como da linha 26 (créditos presumidos — atividades agroindustriais) das mesmas fichas, conforme demonstrado nas planilhas, em excel.

Os Auditores-fiscais concluíram no Termo de Verificação:

Realizados os procedimentos fiscais, na forma, acima consignada, concluímos que o sujeito passivo não possui os créditos calculados sobre os valores que foram por ele informados nas fichas 06A e 16A dos DACONs de julho, agosto e setembro de 2006, pelas inúmeras razões já expostas anteriormente.

Sendo assim, a DRF em Araçatuba/SP, por meio do despacho decisório de fls.642/650, indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as compensações vinculadas ao pedido, considerando o contido no PARECER SAORT N° 10820/368/2011, de fls.609 à 641.

Inconformada, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade, de fls. 814/835, na qual, preliminarmente, requer a anulação do despacho decisório, porquanto 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.

Ressalta também a impugnante que o fato de várias intimações terem sido assinadas apenas por um dos AFRFB também desobedeceria ao MPF, que não permite atuação individual de um dos auditores-fiscais nele contidos.

Quanto à transferência de competência "inter-delegacias", 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.

Argumenta que o despacho decisório também seria nulo porquanto somente o Delegado da Derat teria competência para prolatar decisão relativa à requerente, conforme disposto no art. 57 da Instrução Normativa (IN) RFB no 900, de 2008, que

não autoriza a modificação da competência para emissão de despacho decisório relativo a reconhecimento de direito creditório.

Alega ainda que a impossibilidade de delegação de poderes também está prevista na Lei no 9.784, de 1999, arts. 13 e 100.

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 emitiram um parecer negando o pleito e que não ocorreu embaraço à fiscalização.

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

Afirma ainda que houve erro e falta de motivação e de legislação para o indeferimento do pleito da recorrente, pois isso só seria possível caso a contribuinte não possuísse efetivamente o direito ao ressarcimento. Mas, 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.

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 indeferimento do pedido, haja vista que os auditores contestaram apenas pequenos elementos componentes do seu direito creditório, não contestando os demais, prejudicando a ampla defesa.

Argumenta que o despacho decisório deve ser reformado considerando a intenção de postulante fornecer os documentos, assim competiria aos AFRFB realizar novas diligências uma vez que não há justificativas para a não-apresentação desses documentos. Assim, isso acarretaria a nulidade do procedimento por ofensa ao princípio da verdade material.

Em relação ao que ela denomina mérito, argúi que o despacho em análise deve ser reformado porquanto a postulante possui o direito ao ressarcimento dos créditos da Cofins reclamados, como comprovam os documentos existentes em seu estabelecimento, mas que não os está anexando ao presente “por serem em grande quantidade”, e anexa uma planilha e alguns documentos que demonstrariam as aquisições ocorridas e o direito ao crédito postulado.

Defende que ocorreu a decadência:

O direito da Recorrente ao ressarcimento não pode ser mais indeferido porque no caso incide o prazo quinquenal de homologação tácita do direito. Este prazo está previsto no artigo 150, §4º do CTN e no artigo 74, §5º da Lei nº9.430, de 31 de dezembro de 1996.

Postula também a aplicação da taxa Selic como juros moratórios, a teor do art. 39, § 4º, da Lei no 9.250, de 1995.

Reclama também que o despacho decisório não deferiu as compensações já homologadas tacitamente, conforme previsão do art. 74, § 5º, da Lei no 9.430, de 1996.

Requer a realização de perícia e diligência para se constatar a existência do direito creditório, nomeando perito e listando os quesitos que deseja ser respondidos, à fl. 383. Haja vista a existência de grande quantidade de documentos, esclarece que a perícia deverá ser feita no estabelecimento da contribuinte.

Solicita o cancelamento do despacho decisório combatido e o reconhecimento do direito creditório por esta DRJ ou, alternativamente, a prolação de nova decisão pela Derat-SP ou ainda, caso se considere que a autoridade contestada seja competente para tanto, que esta prolate novo despacho decisório após novas verificações fiscais.

Requer ainda a suspensão da exigibilidade dos débitos objeto das compensações informadas em DCOMP.

Por fim, solicita que o patrono da requerente também seja intimado de todas as decisões referentes ao presente."

Em 13/06/13, a DRJ em Ribeirão Preto (SP) julgou a manifestação de inconformidade improcedente e o Acórdão nº 14-42.452 foi assim ementado:

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006*

*CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.*

*Para efeitos de apuração dos créditos da Contribuição para o PIS não cumulativa, entende-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda apenas as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006*

*PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DOCUMENTOS. NÃO APRESENTAÇÃO. INDEFERIMENTO.*

*O postulante de direito creditório deve apresentar todos os livros fiscais e contábeis, arquivos digitais e demais documentos ou esclarecimentos solicitados pelo Fisco, necessários à análise do direito creditório postulado, sob pena de indeferimento do pleito.*

*MPF. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRESCINDIBILIDADE.*

*Irregularidades no MPF ou a sua ausência não são condições suficientes para anular despacho decisório referente a pedido de ressarcimento.*

*DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.*

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

*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.*

*DECADÊNCIA. ANÁLISE DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO.*

*Por falta de previsão legal, o prazo estabelecido no Código Tributário Nacional ou aquele estabelecido para a homologação tácita da declaração de compensação não é aplicável aos pedidos de ressarcimento ou restituição.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido"*

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repisou os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade e adicionou preliminar, em que pede que a decisão recorrida seja declarada nula, porque: i) apesar de existir suporte documental, os créditos foram negados, o que tornaria imprescindível a realização de perícia e diligência; ii) deixou de apreciar as alegações sobre a incorreta e ausente motivação necessária para a validade do despacho decisório; e iii) houve ofensa ao princípio da verdade material.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos legais e deve ser conhecido.

Em sede de preliminar, a recorrente aduz que o acórdão recorrido é nulo, porque: i) apesar de existir suporte documental, os créditos foram negados, o que tornaria imprescindível a realização de perícia e diligência; ii) deixou de apreciar as alegações sobre a incorreta e ausente motivação necessária para a validade do despacho decisório; e iii) houve ofensa ao princípio da verdade material.

As alegações não procedem.

Todos os tópicos contidos na manifestação de inconformidade, repetidos na peça recursal e sumariados no relatório, foram tratados pelo relator da decisão de primeira instância (Acórdão nº 14-42.452), o ilustre julgador Hamilton Fernando Castardo, de cujo voto faço minha razão de decidir, com base no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99:

"Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço da impugnação.

(. . .)

Quanto às alegações relativas a eventuais irregularidades do MPF, primeiramente faz-se necessário discorrer, de forma genérica, sobre esse documento nos procedimentos de lançamento do crédito tributário.

O Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, e atualmente regulado pela Portaria RFB nº 11.371, de 2007, consiste em documento emitido em decorrência de normas administrativas que regulam a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sejam levados a efeito de conformidade com uma ordem específica, a qual pressupõe formalização mediante Mandado de Procedimento Fiscal.

Portanto, o MPF deve ser analisado sob duas perspectivas, quais sejam, a do público interno e a do externo.

No âmbito interno, tem por objetivo o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos de fiscalização dos tributos e contribuições administradas pela RFB. É uma ordem específica emitida por autoridade competente da RFB para a instauração, pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB), dos procedimentos fiscais (art. 2º da Portaria SRF nº 11.371, de 2007). Evidencia-se nessa orientação administrativa uma proibição no sentido de que o AFRFB aja por vontade própria na tomada de procedimentos fiscais, além de estabelecer, de forma específica, a obrigatoriedade de executá-las.

No externo, assegura ao contribuinte sob fiscalização, como agora é de seu direito, conferir a autenticidade da ação fiscal contra si instaurada, possibilitando o conhecimento do tributo que será objeto de investigação, dos períodos a serem verificados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do AFRFB que procederá à fiscalização.

Assim, o MPF, bem como suas prorrogações, são atos praticados em paralelo àqueles preparatórios ou integrantes do processo administrativo fiscal, mas somente estes se submetem à regência do Decreto nº 70.235, de 1972.

Acrescente-se que a Portaria SRF nº 11.371, de 2007, não teve o condão de modificar a competência atribuída ao Auditor-Fiscal, não o desonerando da atividade vinculada e obrigatória do lançamento, prevista no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Esse dispositivo legal (art. 142) expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. Essa autoridade, atualmente, nos termos do art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002, com a redação da Lei nº 11.457, de 2007, é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Conseqüentemente, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem ele o dever de promover o lançamento.

As portarias da RFB sobre o MPF constituem-se, assim, em atos administrativos de hierarquia inferior ao CTN, portanto, o seu descumprimento não tem o condão de provocar a nulidade de lançamento efetuado por servidor competente e com garantia do direito de defesa.

Assim, o referido mandado consiste em mera ordem administrativa, emanada dos dirigentes das unidades da Receita Federal do Brasil, para que os auditores executem as atividades fiscais tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo. Esse instrumento, em realidade, é um mecanismo de proteção para o contribuinte, já que sua veracidade e outras informações a ele relativas podem ser consultadas no sítio da Receita Federal na rede mundial de computadores.

Cumpra assinalar que eventual descumprimento do MPF por parte do servidor encarregado de observá-lo, por caracterizar infração administrativa, deve ser apurado em procedimento administrativo interno da RFB, sendo que o resultado desse procedimento não interfere no lançamento legalmente formalizado.

Nesse sentido vinha decidindo o extinto Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme ementas a seguir transcritas:

*NULIDADE - INEXISTÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - PRORROGAÇÃO - O Mandado de Procedimento Fiscal, a despeito da disciplina regulada pela Portaria n.º 3007/2001, não tem o condão de invalidar a expressa competência fiscalizatória da autoridade administrativa, disposta no art. 142 do CTN. TAXA SELIC - As súmulas 2º e 4º deste E. Conselho já pacificaram a questão da aplicação da Taxa Selic para cálculo dos juros de mora.*

*(1º CC, 1º Câmara, Rec. Voluntário nº 150723, Proc. nº 10735004911/2002-45, Rel. João Carlos de Lima Júnior, Acórdão nº 101-9613 7, Sessão de 27/04/2007). (g. n.)*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo. Eventual falta de ciência do contribuinte na prorrogação do mesmo não implica nulidade do processo se cumpridas todas as regras pertinentes ao processo administrativo fiscal. EXIGÊNCIA FISCAL. FORMALIZAÇÃO. Não provada a violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 7º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem. AUTO DE INFRAÇÃO. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. À luz do regramento procedimental vigente, o crédito tributário tanto pode ser formalizado através de NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO como de AUTO DE INFRAÇÃO. A teor das disposições contidas nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, se AUTO DE INFRAÇÃO, deve ser lavrado por servidor competente; se NOTIFICAÇÃO, deve ser expedida pelo órgão que administra o tributo. TAXA REFERENCIAL. SELIC. LEGALIDADE. É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais. (Súmula nº 3, do 2º CC). Recurso negado. D. O. U. de 23/05/2008, Seção 1, pág. 65.*

*(2º CC, 2º Câmara, Rec. Voluntário nº 129192, Proc. nº 10882001679/2004-61, Rel. Antônio Lisboa Cardoso, Acórdão nº 202-18738, Sessão de 13/02/2008).*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 05/10/2000, 17/10/2000, 19/10/2000, 20/10/2000, 23/10/2000, 24/10/2000, 25/10/2000, 27/10/2000 AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Sua ausência não acarreta a nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da Lei, possui competência para tanto. COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. É competente para lançamento de tributos a autoridade fiscal do domicílio do contribuinte, forte no Regimento Interno da Receita Federal do Brasil e, ainda, no caso, com base no art. 9º do PAF. PRELIMINAR DE INCOMPATIBILIDADE DO FUNDAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO COM O FATO JULGADO. INEXISTÊNCIA. Os fundamentos do auto de infração não se alteram pelo fato de não terem sido considerados extintos os créditos correspondentes a ação transitada em julgado na esfera judicial. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO PARA FINS DE EVITAR A DECADÊNCIA O Fisco detém não só o dever como o direito de efetuar o lançamento com fins de evitar a decadência, motivo pelo qual não há qualquer nulidade nesta situação. DECISÃO JUDICIAL. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Não se aplica o disposto no inciso X do artigo 156 do Código Tributário Nacional nos casos em que o litígio tiver sido conseqüência de ação rescisória com concessão de medida cautelar suspensiva dos efeitos da ação judicial transitada em julgado. RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.*

*(3º CC, 2º Câmara, Rec. Voluntário nº 133246, Proc. n.º 12466.003119/2004-88, Rel. LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Acórdão nº 302-39526, Sessão de 18/06/2008). (g.n.)*

Assim, não é lícito interpretar que irregularidades relativas ao mandado ou mesmo a ausência do MPF, instrumento instituído por norma infralegal (uma portaria), possa acarretar a nulidade de lançamento dele decorrente, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da legalidade que rege a Administração Pública (art. 37 da Carta Magna), devidamente refletido no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN): “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”.

Em relação ao caso concreto, ou seja, relativamente ao procedimento de análise de pedido de ressarcimento, a rigor não há previsão para emissão de MPF, porquanto a Portaria RFB nº 11.371, de 2007, prevê três tipos de MPF, a saber: “F” (fiscalização), “D” (diligência) e “E” (especial), este último para os casos de flagrante constatação de infração à legislação tributária.

E nem poderia ser diferente, pois, via de regra, o MPF para esses casos seria emitido pela mesma autoridade que prolatará o despacho decisório, qual seja, o delegado da DRF. Assim, não faz sentido o Delegado da Receita Federal expedir MPF para ele mesmo.

O fato de os trabalhos de verificação e comprovação do direito creditório estarem sendo conduzidos pelo setor de fiscalização da DRF deve-se ao tipo de trabalho a ser efetuado e não que se trata efetivamente de um procedimento típico de fiscalização tendente a apurar irregularidades ou infrações à legislação tributária, que, em tese, deveria ser precedido da emissão de um MPF-F.

Desta forma, diante do exposto, eventuais irregularidades no MPF de modo algum podem levar à anulação do despacho decisório, como quer a requerente, primeiramente porquanto esse documento, criado e regulamentado por norma infralegal, constitui-se em mero instrumento de gerenciamento da atividade fiscal, e, em

segundo lugar, porque, para o pedido de ressarcimento, não há previsão explícita para a emissão desse tipo de documento.

Diga-se em adendo que não há nas normas reguladoras do MPF a exigência de que todas as intimações sejam assinadas por todos os auditores-fiscais discriminados no mandado, como quer a interessada.

Quanto a possíveis descumprimentos da Lei nº 9.784, de 1999, vale esclarecer que tal lei regula o processo administrativo no âmbito da Administração federal e se aplica apenas subsidiariamente àqueles regidos por lei própria, como o processo administrativo Fiscal (PAF), que é regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972.

Assim, não procedem tais alegações, porquanto o presente foi formalizado em obediência ao PAF, não restando brechas para a aplicação subsidiária da Lei nº 9.784, de 1999, nos pontos indicados pela requerente.

Em relação à transferência de competências, tal possibilidade está prevista no art. 249 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 2007, vigente à época, abaixo transcrito:

*Art. 249. Aos Superintendentes da Receita Federal do Brasil, Delegados da Receita Federal do Brasil, Delegados da Receita Federal do Brasil de Julgamento e Inspetores-Chefes da Receita Federal do Brasil das ALF e IRF de Classe Especial A, Especial B e Especial C incumbe ainda, no âmbito da respectiva jurisdição:*

(...)

*VII - transferir, temporariamente, competências e atribuições entre unidades, subunidades e dirigentes subordinados, no interesse da administração.*

(...) (grifei)

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 nº 34, de 2008, a fls. 31 e 32.

Antes de adentrar no mérito da análise do pleito, há que esclarecer que, como o presente não trata de um exercício de um direito qualquer, mas sim de concessão de um benefício que implica renúncia fiscal por parte do ente tributante, a composição do valor do crédito pretendido deve ser devidamente comprovada por parte de quem o postula. Assim, cabe à requerente o ônus da comprovação da existência do crédito postulado.

Na verdade, não se pode entender o crédito do PIS/Cofins não-cumulativo como o simples recebimento de um valor em dinheiro pela ocorrência de um fato: exportar. Ele está indissolúvelmente ligado à existência de impostos internos, o que lhe dá a natureza de efetivo benefício fiscal.

Desta forma, como se trata de pedido de natureza exoneratória e de interesse da própria requerente, esta deve, quando da protocolização ter à disposição todos os elementos necessários à análise do pleito e contribuir, sempre que solicitada, apresentando documentos e esclarecimentos, sob pena de indeferimento do pleito.

Tal raciocínio é corroborado pelo artigo 24 da IN SRF nº 460, de 2004, abaixo transcrito, vigente à época da protocolização do pedido:

*Art. 24. A autoridade da SRF competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos da pessoa jurídica a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas. (ressaltei)***

Destarte, quando intimada a apresentar documentos e/ou esclarecimentos que levam ao deslinde do processo deve agir com celeridade e presteza e não tentar procrastinar o atendimento das intimações.

Quanto ao mérito, a postulante alega que apresentou os arquivos e documentos solicitados, mas, em vez de analisar a documentação e solicitar novos esclarecimentos, a fiscalização apenas proferiu o despacho indeferindo o pleito, sem demonstrar as razões do indeferimento, o que caracterizaria a falta de motivação do lançamento e o cerceamento do direito de defesa.

Tais alegações não procedem, pois a contribuinte foi intimada inicialmente e várias outras intimações foram-lhe encaminhadas para apresentar os elementos necessários à análise do pleito, conforme Termo de Verificação Fiscal, fls.446/460.

Em várias oportunidades os auditores-fiscais realizaram diligências na sede da empresa, em São Paulo, com o fito de obter os documentos/esclarecimentos necessários, sendo que o representante da postulante alegava que não dispunha dos elementos requeridos.

Também foi lavrado auto de embargo à fiscalização, de 30/03/2011, tendo a seguinte motivação:

*Em 30/03/2011, mais uma vez nos dirigimos até São Paulo, no endereço do estabelecimento matriz, sendo atendidos, às 09:00 h, pelo procurador do sujeito passivo, Sr. Vagner Aparecido da Cruz. Apresentamos-lhe cópia do Termo de Constatação, de Intimação e de Reintimação Fiscal, de 02/03/2011; e dele exigimos a apresentação imediata dos esclarecimentos, informações documentos mencionados no item 9 (alíneas 'a', 'b', 'c', 'd', 'e', f e 'g') e item 10 daquele Em resposta, o Sr. Vagner Aparecido da Cruz informou que não poderia prestar nenhum esclarecimento e apresentou parte das notas fiscais correspondentes aos registros discriminados na 'Planilha 1', sendo algumas apresentadas em via original e outras, por cópia. Perguntado sobre quem o responsável pela prestação de esclarecimentos, não soube informar. Perguntado sobre quem seria o responsável pela elaboração dos arquivos digitais complementares de PIS e Cofins, respondeu que seria o pessoal do departamento fiscal, que não se localiza no estabelecimento matriz sujeito passivo.*

Ainda, carecem de fundamentos as alegações de que os fiscais não foram razoáveis, que se furtaram a analisar os documentos e que contestaram apenas pequenos elementos componentes do crédito, mas não os demais, e ainda que deveriam continuar com as diligências, pois diante da negativa da postulante em apresentar os documentos solicitados não há o que se analisar.

No que concerne à alegação de que seria impossível exercer suas atividades sem adquirir insumos, cumpre esclarecer que o indeferimento do pleito não foi devido ao fato de que a empresa não adquiriu insumos no período, mas sim porque as aquisições não foram comprovadas na forma e no valor em que foram consideradas pela contribuinte no Dacon, ou seja, pode haver aquisições que não

gerem créditos, como as havidas de pessoas físicas, ou que gerem crédito parcial, ou ainda que para gerar crédito dependam da forma de utilização do bem ou serviço, e ainda outras situações específicas que somente podem ser esclarecidas se as operações forem detalhadas e, para isso, é preciso que a postulante forneça todos os elementos e esclarecimentos à fiscalização.

Portanto, o fato de os créditos não terem sido atestados pela fiscalização não implica a conclusão de que as operações não aconteceram, mas sim que a requerente não logrou comprovar que as operações ocorreram da forma por ela declarada no Dacon e se deram origem a créditos da contribuição na forma por ela considerada.

Como dito acima, por se tratar de um pleito de natureza exoneratória e portanto onerosa para a Fazenda Pública, a unidade da RFB que o analisa tem por dever de ofício verificar os livros e documentos contábeis e fiscais da contribuinte para confirmação da existência do crédito e do seu valor.

A postulante, por sua vez, haja vista que o interesse é somente dela e o processo foi por ela deflagrado, tem por obrigação atender a todas as intimações realizadas pela DRF e colaborar de todas as maneiras para a análise do crédito pleiteado.

Assim, como o pedido foi formalizados em novembro de 2006, conforme documento de fl. 03, e as intimações relativas a ele foram feitas a partir de dezembro de 2010 (fl.261), portanto mais de quatro anos depois, houve tempo mais que suficiente para que os documentos estivessem, pelo menos em parte, previamente separados para a já aguardada solicitação da DRF para análise.

Portanto, repita-se, como o interesse era exclusivo seu, a interessada ao protocolizar o pedido já deveria ter à disposição da fiscalização todos os elementos de prova, no entanto, mesmo sendo intimada, ainda foi-lhe encaminhadas várias outras intimações e ter tido um prazo considerável, haja vista que entre a ciência da primeira intimação (29/12/2010 – fl.265) e a ciência do despacho decisório (07/10/2011 - fl.813), transcorreu quase dez meses, os documentos/esclarecimentos não foram apresentados como solicitado.

Quanto aos arquivos digitais, a obrigação de mantê-los à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) está prevista no art. 11 da Lei nº 8.218, de 1991, com a redação dada pela Medida Provisória (MP) nº 2.158, de 2001, verbis:

*Art.11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas. pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (...) (realcei)*

O motivo para a recusa da entrega total da documentação, que seria a quantidade elevada de documentos, conforme a manifestação de inconformidade, não se justifica, visto que, de acordo com a intimação inicial, foram solicitados para entrega na repartição da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) apenas arquivos digitais, ou seja, não ocupariam espaço físico. Para o restante dos documentos, foi solicitado que ficassem à disposição da fiscalização no estabelecimento da empresa.

Portanto, a “excessiva” quantidade de documentos contra a qual a requerente se insurge, seria formada apenas pelos arquivos contábeis digitais relativos a somente um trimestre. Portanto, não há que se falar em grande quantidade de documentos.

Nem se alegue que paralelamente havia outros pedidos de ressarcimento protocolizados em outros processos e daí a existência da “grande quantidade”, pois se a interessada protocolizou vários pedidos referentes a diversos períodos deveria ter os documentos correspondentes a eles à mão, pois, como dito, trata-se de um favor fiscal e de seu exclusivo interesse, e, como adrede demonstrado, houve tempo hábil para tanto, dado o tempo transcorrido entre os pedidos e as intimações.

Os documentos que, segundo a interessada, confirmariam o crédito, anexados a fls. 854 a 871, tratam-se apenas de cópias do Livro de Entradas (ICMS) e do Dacon, documentos que não estavam entre os solicitados pela fiscalização, além de três cópias de notas fiscais, as quais sequer estão identificadas nos assentos contábeis, pois se já estiverem inseridas nos demonstrativos digitais entregues, já foram consideradas pela fiscalização.

O fato de a interessada afirmar, agora na manifestação de inconformidade, que os documentos estão à disposição na sede da empresa, mesmo que, de fato, estejam, não muda a conclusão contida no despacho decisório em questão, pois a contribuinte deveria ter apresentado os documentos à fiscalização quando instada para tanto, tendo em vista que cabe à autoridade fiscal determinar como será feita a análise do pedido.

Assim, nesta fase do procedimento, mesmo que a documentação fosse apresentada em sua totalidade, o que não é o caso, o direito da interessada de ter apreciado o mérito do seu pleito já precluiu, uma vez que, na fase impugnatória, cabe à instância julgadora somente a análise da manifestação de inconformidade e não do mérito do pedido, que inclui a auditoria do crédito, cuja competência, de acordo com a legislação de regência, é do Delegado da Receita Federal do Brasil.

Concluindo, em resumo, a postulante, diferentemente do que ela argúi em sua manifestação de inconformidade, teve tempo e oportunidade para apresentar todos documentos/esclarecimentos solicitados.

Quanto à alegação de que ocorreu a decadência:

*O direito da Recorrente ao ressarcimento não pode ser mais indeferido porque no caso incide o prazo quinquenal de homologação tácita do direito. Este prazo está previsto no artigo 150, §4º do CTN e no artigo 74, §5º da Lei nº9.430, de 31 de dezembro de 1996.*

Tal situação não pode ser convalidada, tendo em vista que, por absoluta falta de previsão legal, o prazo estabelecido no Código Tributário Nacional, que trata da decadência ao direito da Fazenda proceder ao lançamento do crédito tributário, ou aquele estabelecido para a homologação tácita da declaração de compensação, constante na Lei nº 9.430, de 31 de dezembro de 1996, não são aplicáveis aos pedidos de ressarcimento ou restituição.

Em relação à homologação tácita das Declarações de Compensação (DCOMP), esclarece-se que o prazo para que tal fenômeno ocorra, previsto no art. 74, § 5º, da Lei no 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei no 10.833, de 2003, é de cinco anos contados da data da entrega da declaração.

A DCOMP, relativa a este pedido, mais antiga foi apresentada em 28/11/2006 e o despacho decisório que denegou o pedido foi cientificado à interessada em 07/10/2011 (fl.813). Logo, nenhuma declaração vinculada ao presente foi homologada tacitamente.

Diante do exposto pode-se concluir que não há reparos a se fazer ao despacho decisório de fls. 642/650, que não reconheceu o direito creditório pleiteado e considerou não homologadas as DCOMP a ele vinculadas.

Sendo assim, deixa-se de analisar a alegação referente à aplicação da taxa de juros do Selic ao crédito por desnecessário.

Indefere-se a perícia solicitada, haja vista que o cumprimento dos seus quesitos, na verdade, equivaleria, na prática, à própria apreciação do pleito. Entretanto, tal apreciação, de acordo com a legislação de regência deve ser realizada pela DRF, fato que a recorrente, ao se recusar a colaborar, não permitiu que a fiscalização o fizesse, e não por um perito nomeado pela própria requerente. O papel deste se limitaria a elucidar alguma pendência técnica que a postulante considerasse não devidamente apreciada pela autoridade a quo.

Portanto, no caso em exame, considera-se desnecessária a diligência proposta pela postulante, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento. A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

Com efeito, a perícia somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.

Assim, após se recusar a colaborar com a fiscalização na forma solicitada e não atender integralmente às intimações realizadas, não cabe nomear um perito para demonstrar a correção do pedido.

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade dos débitos objeto da compensação, esclarece-se que este processo, referente a pedido de ressarcimento, não é o meio adequado para tanto. Tal pleito deve ser interposto contra o ato que exigir os tributos em questão.

No entanto, vale assinalar que, a teor do art. 17 da Lei no 10.833, de 2003, a apresentação da manifestação de inconformidade e do recurso contra decisão que deixa de homologar DCOMP suspende a exigibilidade dos débitos objeto da compensação.

Diante do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório postulado."

Antes de concluir, cumpre a este relator fazer uma ressalva e um adendo ao voto condutor da decisão de piso.

A ressalva: o relator da decisão de primeira instância mencionou que não é possível a apresentação de documentos na fase impugnatória, o que está em desacordo com o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que assim dispõe:

*"Art. 16. A impugnação mencionará:*

(. . .)

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

(. . .)" (g.n.)

O adendo: a recorrente protestou contra o fato de terem sido não homologadas compensações já homologadas tacitamente, nos termos do § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Também neste caso, não procede a alegação da recorrente.

De acordo com o Parecer SAORT nº 10820/368/2011 (fls. 603 a 635) a PER/DCOMP mais antiga foi transmitida em 29/11/06 e a ciência da decisão ocorreu em 07/10/11 (fl. 807).

Não obstante, a ressalva e o adendo não comprometeram a conclusão da decisão de primeira instância.

A recorrente não comprovou a legitimidade dos créditos cujo ressarcimento pleiteou, apesar de lhe competir tal ônus, nos termos do inciso I do art. 373 da Lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil).

Desta forma, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira