



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

Processo n° 16349.000222/2007-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.146 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2017
Matéria Cofins
Recorrente BRACOL HOLDING S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

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.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA

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

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

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

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

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

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Winderley Moraes Pereira - Presidente substituto e Relator.

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

Relatório

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

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento do saldo credor da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), relativo a receitas de exportações, apurado no regime de incidência não-cumulativa, no valor de R\$ 20.890.669,50, referente ao terceiro trimestre de 2006, conforme documentos de fls.03/18.

Conforme consta, o pedido foi protocolizado junto à Delegacia de Administração Tributária em São Paulo-SP (Derat), mas a análise do pleito foi transferida à DRF/Araçatuba-SP por ordem do Superintendente-Substituto da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal: (fl.245)

Ainda segundo os autos, a interessada, em 21/12/2010 (fl.246), 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 3 trimestre

de 2006. Os arquivos digitais dos registros fiscais foram autenticados pelo sistema SVA e o sujeito passivo ficou com uma cópia do recibos 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. Vagner 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. Vagner 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. Assim consta do Termo de Verificação Fiscal:

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 fiscalização 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.248):

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.

As 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. Vagner 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.358/360, indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as compensações vinculadas ao pedido, considerando o contido no PARECER SAORT N° 10820/288/2011, de fls.332 à 357.

Inconformada, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade, de fls. 365/385, onde, 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.

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 compensação 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.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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 Cofins 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. NÃOAPRESENTAÇÃO. 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.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente
Direito Creditório Não Reconhecido*

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

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

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

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

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

Quanto a alegação que não teria sido enfrentado na decisão da primeira instância as matérias referente a incompetência dos Auditores Fiscais. A decisão de piso enfrentou em diversos pontos a matéria quando tratou das alegações de irregularidades no MPF e ainda tratou especificamente da competência dos Auditores Fiscais para realização do

procedimento fiscal, conforme se verifica no trecho abaixo extraído do voto condutor da decisão da DRJ.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

O questionamento sobre as limitações ao poder do Auditor-Fiscal da Receita Federal impostas pelo Mandado de Procedimento Fiscal, não trazem melhor sorte a Recorrente.

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

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

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

O referido mandado consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal do Brasil para que seus auditores executem as atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

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

Art. 15. O MPF se extingue:

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

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

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

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

Cabe ressaltar, no que toca à ciência do MPF, que a necessidade de cientificar o contribuinte da existência do instrumento prende-se tão somente a questões relacionadas à segurança do sujeito passivo contra pseudo-ações fiscais que poderiam ocorrer. Assim, o contribuinte pode, por precaução,

praticar as medidas que julgar pertinentes para sua segurança durante o procedimento de fiscalização, enquanto não lhe for apresentado o MPF correspondente.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

“Súmula CARF nº 2

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

Quanto a alegação de homologação tácita dos pedidos de compensação, nos termos bem detalhados na decisão da primeira instância, a Declaração de Compensação mais antiga foi apresentada em 28/11/2006 e a ciência do despacho decisório ocorreu em 16/08/2011, prazo inferior aos 5 (cinco) anos previstos para a homologação tácita. Portanto, não procede a alegação da Recorrente quanto a homologação tácita.

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

A observação do procedimento adotado pela Fiscalização mostra as diversas intimações e pedidos de esclarecimentos e mesmo diante de todas as tentativas, a Recorrente não apresentou os documentos e as informações necessárias à comprovação dos créditos alegados. Diante de todos estes procedimentos e intimações, a não apresentação de esclarecimentos não pode ensejar, como deseja a recorrente, a definição do trabalho como superficial e baseado apenas em indícios. A fiscalização atuou de forma diligente e dentro dos procedimentos legais. A recorrente, apesar de todo o tempo decorrido, não apresentou os documentos ou esclarecimentos necessários durante o trabalho de fiscalização ou mesmo quando apresentou a impugnação ou o recurso voluntário.

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

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

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

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

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

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

Processo nº 16349.000222/2007-14
Acórdão n.º **3201-003.146**

S3-C2T1
Fl. 8

Winderley Morais Pereira