



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

Processo nº 19679.010701/2005-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-000.847 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2013
Matéria COFINS. RESSARCIMENTO
Recorrente BRACOL HOLDING LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

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.

ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO.

Nos pedidos de ressarcimento de tributos é do contribuinte o ônus de provar os fatos constitutivos do direito creditório pleiteado. Prescrição contida no artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicado supletivamente ao PAF (Decreto No. 70.235/72).

O contribuinte deve demonstrar, clara e objetivamente, com base em provas, suas alegações de modo a evidenciar e corroborar o direito pretendido e não tentar transferir ao Fisco este ônus processual. Atribuir à fiscalização este dever é subverter as atribuições das partes na relação processual. Não cabe ao Fisco, e muito menos às instâncias julgadoras, suprir deficiências probatórias da parte-autora.

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/DILIGÊNCIA. 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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza e Adriene Maria de Miranda Veras.

Relatório

O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento de Créditos da Cofins Não Cumulativa – Exportação, apurados no 2º trimestre de 2005 (e-fls. 1/ss), no valor de R\$ 21.151.167,99, vinculado aos PER-DCOMPs eletrônico nº 00958.29470.280406.1.3.09-0808, transmitida em 28/04/2006 e nº 42730.73707.310706.1.3.09-2600, transmitida em 31/07/2006 (e-fls. 27 e 80/85).

Conforme despacho de e-folha 78, após a realização do procedimento fiscal efetuado pelas autoridades fiscais da DRF – Araçatuba (SP) foram glosados créditos da Cofins e lavrado Auto de Infração objeto do processo administrativo nº **15868.000009/2010-78** (cópias anexadas as e-folhas 57/77).

Para melhor detalhar os fatos ocorridos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

Relatório

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\$ 21.151.167,99, referente ao segundo trimestre de 2005, conforme pedido de fl. 1.

Com relação ao crédito postulado, foram apresentadas posteriormente várias Declarações de Compensação (DCOMP).

informando diversas compensações desse crédito com débitos de vários tributos, conforme processo anexado a este.

Segundo os autos, 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, conforme portaria de fls. 24 e 25.

Ainda segundo os autos, a interessada, em 20/10/2009 (fls. 40 a 42), 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.

Como não houve resposta, os AFRFB responsáveis pela análise se dirigiram à sede da empresa, em 11/11/2009, para cobrar o atendimento da intimação, sendo recebidos pelo procurador da empresa, que alegou ainda não dispor da documentação requerida. Na oportunidade, a interessada foi reintimada a apresentar os elementos solicitados anteriormente, conforme fls. 46 e 47.

Como também não houve resposta, em 27/11/2009, novamente os AFRFB estiveram na sede da empresa, onde, mais uma vez, o seu procurador alegou ainda não dispor da documentação requerida. Desta feita, foi lavrado auto de embargo à fiscalização, de fls. 48 a 50.

Portanto, a fiscalização não reconheceu os créditos do período em virtude da não-apresentação dos documentos e esclarecimentos na forma solicitada, conforme termo de constatação fiscal de fls. 51 a 58.

Sendo assim, a DRF/Araçatuba-SP, por meio do despacho decisório de fls. 124/125, indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as compensações vinculadas ao pedido.

Foram também lavrados autos de infração constituindo o crédito tributário relativo às contribuições não recolhidas em virtude da glosa dos créditos descontados pela contribuinte no trimestre em questão, formalizados no processo nº 15868.000009/2010-78.

Inconformada, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade, de fls. 133 a 154, 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 n- 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 n. 9.784, de 1999, arts. 13 e 100.

Também reclama que não foi cumprida a formalidade prevista no art. 44 da citada Lei n e 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. 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, argui 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.

Alega que o seu direito ao ressarcimento não pode ser contestado porque já teria transcorrido o prazo quinquenal de homologação do direito, de cinco anos, previsto no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996

Postula também a aplicação da taxa do 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. 152.

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.

Este é o Relatório.

A DRJ – Ribeirão Preto (SP) proferiu o Acórdão nº 14-31-545, em sessão de 12 de novembro de 2010 (e-fls. 233/ss), julgando a Manifestação de Inconformidade improcedente, o qual restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

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

A interessada foi cientificada do Acórdão da DRJ – Ribeirão Preto em 28/01/2011 (e-folhas 247/248) e interpôs Recurso Voluntário em 25/02/2011 (fls. e-250/ss) onde repisa os argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, acrescentando apenas que:

- o Acórdão proferido pela DRJ – Ribeirão Preto deve ser cancelado por ter indeferido indevidamente os pedidos de perícia e diligência formulados. Aduz que “*estão presentes todas as razões para que tais providências fossem realizadas antes do julgamento da Manifestação, mormente pela quantidade de documentos envolvidos e pela disponibilidade dos mesmos no estabelecimento da Recorrente*”. Requer, assim, que se dê provimento ao presente Recurso para cancelar o Acórdão recorrido por ter negado o seu direito à realização de perícia e diligência cerceando o seu direito de defesa.

- o Acórdão também é nulo porque deixou de apreciar as razões defendidas nos Itens II.1.4 e II.1.8 da Manifestação de Inconformidade.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

PRELIMINARES

Da nulidade do acórdão recorrido em consequência da negativa para a realização de perícia e diligência

A Recorrente requer o cancelamento do Acórdão recorrido por ter negado o seu direito à realização de perícia e diligência o que implicaria em cerceamento do seu direito de defesa.

Concordo plenamente com o entendimento adotado pelo voto vencedor da decisão recorrida. Não há necessidade de perícia ou diligência. Vejamos.

No que concerne à produção de prova pericial é oportuno ressaltar que o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, permite a autoridade julgadora de primeira instância indeferir a perícia eventualmente solicitada, quando entendê-la prescindível, sem que se configure tal fato cerceamento do direito de defesa. A perícia reveste-se das características de atividade de apoio ao julgamento e serve à

elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde de questão controversa.

Compulsando-se os autos verifica-se que a Recorrente foi intimada pela fiscalização por diversas vezes para apresentar os documentos que comprovassem o seu direito ao suposto crédito da Cofins, entretanto, deixou de atender à contendo às solicitações efetuadas pela autoridade fiscal, conforme detalhadamente relatado pelas autoridades fiscais no Termo de Constatação Fiscal (e-folhas 57/ss). Cita-se trecho desse Termo::

Mais uma vez ficou muito claro para esta fiscalização que a intenção do sujeito passivo continua sendo a de não apresentar os elementos e informações exigidos pela fiscalização, imprescindíveis para a análise dos pedidos de ressarcimento.

O descaso do sujeito passivo para com a fiscalização é absoluto. Decorridos mais de noventa dias desde a primeira intimação, o sujeito passivo não apresentou nenhum dos elementos exigidos pela fiscalização. Tampouco resposta escrita apresentou. Nem mesmo a escrituração contábil (em papel e em arquivos digitais) foi apresentada.

A apresentação da escrituração contábil e fiscal, bem como de planilhas ou qualquer outro documento equivalente que demonstrem a forma de apuração dos valores informados no DACON, bem como a apresentação dos documentos comprobatórios exigidos pela fiscalização, são imprescindíveis para a verificação da legitimidade e materialidade do crédito pleiteado. A legislação obriga o sujeito passivo a manter tais controles. (sublinhados no original)

Entretanto, surpreendentemente, somente agora na fase recursal, a interessada afirma solicita perícia e diligência para esclarecer fatos e apresentar os documentos, que foram exaustivamente solicitados pela fiscalização e em momento algum apresentados.

É certo que o processo deve ter um ritmo, deve andar para frente, sendo que cada fase tem sua finalidade própria. Foram várias as intimações para que o contribuinte apresentasse as provas que demonstrassem seu direito, nada apresentou! Agora, na fase recursal, em uma tentativa de retroceder a marcha do processo, solicita a realização de diligência. Este não é mais o momento próprio para a produção e apresentação de provas.

Neste sentido, interessante citar abalizada lição de Maria Teresa Martinez López e Marcela Cheffer Bianchini (in “Aspectos Polêmicos sobre o Momento de Apresentação da Prova no Processo Administrativo Fiscal Federal”, do livro “A Prova no Processo Tributário”, Dialética: São Paulo, 2010, p. 51):

*(...) O devido processo legal manifesta princípios outros além da verdade material. **O processo requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão.** A segurança e a observância das regras previamente estabelecidas para a solução das lides constituem valores igualmente relevantes no processo. E, neste contexto, o instituto da preclusão passa a ser figura indispensável ao devido processo legal, e de modo algum se revela incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa ou com a busca pela verdade material.*

O artigo 16 do PAF, em seu parágrafo 4º, estabelece limitações à atividade probatória do administrado ao determinar que a prova documental deve ser apresentada com a impugnação,

precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que restar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior ou referir-se a fato ou direito superveniente.” (grifamos)

Quisesse a Recorrente demonstrar seu direito ao crédito, poderia ter juntado elementos probantes quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, conforme dispõe o artigo 15, parágrafo 4º, do Decreto nº 70.235/72. No entanto, preferiu abster-se do exercício dessa prerrogativa para pleitear, posteriormente, a solicitação de perícia.

Assim sendo, indefiro o pedido para declarar a nulidade do Acórdão recorrido e, também, da nova solicitação de perícia e diligência feita no Recurso Voluntário, pelos motivos acima expostos.

Da nulidade do acórdão recorrido por deixar de manifestar-se sobre todos os pontos trazidos na manifestação de inconformidade

A Recorrente requer o cancelamento do Acórdão por entender que o relator deixou de apreciar diversas razões defendidas nos Itens II.1.4 e II.1.8 da Manifestação de Inconformidade.

Não procede a alegação da Recorrente.

O julgador não está obrigado, necessariamente, a se pronunciar sobre a totalidade dos argumentos aduzidos. Isto porque no sistema de livre convencimento motivado, adotado em nosso ordenamento jurídico, permite-se que a decisão proferida seja fundamentada com base nos argumentos que o julgador entender cabíveis, o que foi feito no caso concreto. Não houve, portanto, a alegada omissão arguida. No meu entender, o voto-condutor apenas não adotou a tese defendida pela Recorrente, pelos fundamentos constantes do próprio voto.

Consoante os ensinamentos do Ministro Luiz Fux, em sua obra Curso de Direito Processual Civil, Editora Forense, 2001, pág. 679, o rito a ser seguido em uma decisão é o seguinte:

“Ultrapassado o relatório, o juiz inicia a fundamentação de sua sentença, imprimindo ao ato o timbre de sua inteligência acerca dos fatos e do direito aplicável. Trata-se de garantia constitucional que impõe ao magistrado motivar a sua decisão, explicitando o itinerário lógico de seu raciocínio de maneira a permitir à parte vencida a demonstração das eventuais injustiças e ilegalidades encartadas no ato.”

A decisão sendo devidamente motivada e fundamentada, não há que se falar em cerceamento de defesa, mesmo que não tenham sido abordados todos os pontos trazidos pela defesa.

Corroborando esse entendimento, colaciona-se a ementa da decisão prolatada pelo Egrégio STJ, na qual, o relator, Ministro José Delgado, menciona claramente a desnecessidade de apreciação de matéria que não guarde pertinência e relevância entre os fatos e a decisão.

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO NO ACÓRDÃO. PRETENSÃO DE REVOLVIMENTO DE MATÉRIA MERITAL (PIS SEMESTRALIDADE) INTERPRETAÇÃO DO ART. 6º

*DA LC 07/70 - CORREÇÃO MONETÁRIA – LEI 7.691/88).
DESOBEDIÊNCIA AOS DITAMES DO ART. 535, DO CPC.
EXAME DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL.
IMPOSSIBILIDADE.*

1. Inocorrência de irregularidades no acórdão quando a matéria que serviu de base à interposição do recurso foi devidamente apreciada no aresto atacado, com fundamentos claros e nítidos, enfrentando as questões suscitadas ao longo da instrução, tudo em perfeita consonância com os ditames da legislação e jurisprudência consolidada. O não acatamento das argumentações deduzidas no recurso não implica em cerceamento de defesa, posto que ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide.(grifei)

(...)

(EDREsp nº 362.014/SC, DJ de 23/09/2002, pg. 236, Min. Rel. José Delgado).

Portanto, conforme se depreende, ainda que o relator do voto de primeira instância não tenha apreciado todos os argumentos aduzidos pela interessada, não se configura, necessariamente, motivo de nulidade da decisão *a quo*, pois, o órgão julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos apresentados pela contribuinte se por outros motivos tiver firmado seu convencimento.

Deste modo, indefiro o pedido para declarar a nulidade do Acórdão recorrido também quanto a essa matéria.

Do MPF – Mandado de Procedimento Fiscal

Não há como acatar o argumento da Recorrente no sentido de que haveria nulidade do procedimento fiscal em decorrência de vícios no MPF (item II.1.2) ou que o citado Mandado deveria ter sido emitido pelo Superintendente da 8ª RF e a da inexistência de ato administrativo transferindo competência para a DRF – Araçatuba realizar a fiscalização (item II.3).

Entendo que o Mandado de Procedimento Fiscal é um mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O MPF foi disciplinado pela Portaria SRF no 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, 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 os Auditores-Fiscais 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 os atos administrativos decorrentes do procedimento fiscal relacionado, conforme determinação expressa do art. 16 da Portaria SRF nº 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 II do 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. (grifei).*

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 nº 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**”.*(grifos acrescentados)

É imprescindível destacar que o regramento acerca do Mandado de Procedimento Fiscal não se sobrepõe à atividade vinculada e obrigatória a que estão submetidos as autoridades tributárias. O lançamento tributário é obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional, quando constatada irregularidade cometida pelo sujeito passivo da obrigação tributária, conforme prescreve o 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”. (grifos acrescidos)

“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.

Por fim, ressalte-se que tem se sedimentado nos antigos Conselhos de Contribuintes, atual CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive por sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, 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 deste Tribunal Administrativo:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A 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 nº 107-06820, sessão de 16/10/2002)

MPF – FALTA DE RENOVAÇÃO NO PRAZO REGULAMENTAR – NULIDADE – INOCORRÊNCIA – O desrespeito à renovação do MPF no prazo previsto na Portaria SRF 1265/99 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores.

(CSRF/01-05.189, de 14/03/2005- 1ª Turma)

NORMAS PROCESSUAIS - 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.

(CSRF/01-06.085, de 11/11/2008 – 1ª. Turma)

NORMAS PROCESSUAIS - 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. Recurso especial negado.

(CSRF/02-02.187, de 23/01/2006 – 2ª. Turma)

Por todo o exposto, voto por não acatar a preliminar de nulidade do MPF – Mandado de Procedimento Fiscal arguida pela Recorrente.

Das alegadas nulidades do Despacho Decisório

Não vislumbro qualquer nulidade no Despacho Decisório exarado pela autoridade competente da DRF – Araçatuba.

Conforme muito bem argumentou o julgador de primeira instância, 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.

(...)

Destarte, não há como acatar o argumento da Recorrente 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.

Ainda nessa seara da competência de quem pratica o despacho decisório, cumpre apontar que o Chefe do SAORT da DRF de Araçatuba possuía, à época, delegação de competência outorgada pelo titular daquela unidade (Portaria nº 174/2007, publicada no DOU de 17/09/2007) para praticar o ato de decidir os pedidos de ressarcimento como os que tais, conforme informado no próprio Despacho (fl. e-130/131). Portanto, é ele a autoridade competente para decidir.

Quanto à alegada falta de manifestação da Recorrente ao fim da instrução processual (art. 44 da Lei nº 9.784/99) cumpre apontar que as normas da Lei nº 9.784/99 são de aplicação subsidiária às instituídas pelo Decreto nº 70.235/72, e este dispensa qualquer notificação do interessado pelo final da instrução previamente ao Despacho Decisório. Não há necessidade de intimação prévia do contribuinte para ciência na fase procedimental, meramente investigativa ou inquisitória. Aliás, a intimação dos termos do Despacho Decisório, marco do encerramento da instrução, supre plenamente essa exigência. A partir da instauração da fase litigiosa o contribuinte tem a oportunidade de exercer seu amplo direito de defesa e ao contraditório, como, aliás, está fazendo em toda sua amplitude.

Não vislumbro, de igual modo, qualquer erro na fundamentação do despacho decisório, ou falta de motivação deste, e ofensa aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e verdade material, porquanto tanto do ponto de vista formal como do material o ato administrativo está coerente com as premissas de que os pedidos de ressarcimento devem

ser feitos e apreciados por autoridade competente, e o ônus de provar os créditos pleiteados é do contribuinte solicitante.

Não bastasse isso, entendo que o Contencioso Administrativo não é a instância competente para a discussão de eventuais ofensas aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. O CARF faz o controle da legalidade na aplicação da legislação tributária aos casos concretos, sem adentrar no mérito de eventuais inconstitucionalidades de leis regularmente editadas segundo o processo legislativo, tarefa essa reservada ao Poder Judiciário (artigo 102 da CF/88). Este Colegiado pode reconhecer apenas inconstitucionalidades já declaradas, definitivamente, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, ou nas demais situações expressamente previstas nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009, condições que não se apresentam no presente caso. Neste sentido, inclusive, foi aprovada a Súmula CARF No. 02, *verbis*:

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

Por fim, importante destacar que não há óbice legal para que se realize nova verificação, desde que devidamente autorizada. Não se está tratando, neste litígio de hipóteses de revisão de lançamento (artigo 149/CTN), mas apenas de meras verificações sobre a regularidade da escrituração fiscal do contribuinte. Sendo assim, não há que se falar em necessidade de “Portaria” do Delegado autorizando nova diligência. A diligência empreendida na solicitante do ressarcimento visou verificar a legitimidade e o *quantum* dos seus créditos registrados no documentário fiscal.

Indeferidas todas as preliminares suscitadas, passa-se ao mérito.

MÉRITO

A causa de indeferimento do pedido de ressarcimento foi a falta de apresentação de documentos probatórios que lhe dão suporte, tanto em relação ao próprio direito ao suposto crédito como também ao *quantum* a ser ressarcido.

Como muito bem destacado no voto condutor da decisão administrativa de primeira instância, “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 indissolavelmente ligado à existência de impostos internos, o que lhe dá a natureza de efetivo benefício fiscal”.

Em nosso ordenamento jurídico, como prescreve o artigo 333, do CPC – Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo tributário, o ônus da prova incumbe ao autor quanto à existência de fato constitutivo de seu direito. Este artigo estabeleceu um regramento, destinado ao julgador, possibilitando que possa tomar uma decisão em desfavor daquela parte que não desempenhou bem a sua função de provar. Em reforço a este dispositivo, o artigo 396 do CPC impõe a exigência da devida instrução do pedido, *verbis*:

Art. 396. Compete à parte instruir a petição inicial (art. 283), ou a resposta (art. 297), com os documentos destinados a provar-lhe as alegações.

No mesmo sentido, o artigo 28 do Decreto nº 7.574/2011 (que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União) informa caber ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

A Recorrente deveria comprovar suas alegações, com base em documentos e livros fiscais, de modo a evidenciar e corroborar o direito pretendido e não tentar transferir ao Fisco o dever de comprovar as suas alegações (da Recorrente). Atribuir ao Fisco este dever é subverter as atribuições das partes na relação processual. Não cabe ao Fisco, e muito menos às instâncias julgadoras, suprir deficiências probatórias da parte/autora.

Caberia à Recorrente, e somente a ela, o ônus de provar o seu direito. Deveria demonstrar e comprovar que tinha direito ao ressarcimento do alegado crédito básico. Como lucidamente destacou o Relator do acórdão recorrido, “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”.

A parte que invoca direito resistido deve produzir as provas necessárias do respectivo fato constitutivo. No caso em concreto, o administrado deve carrear aos autos as provas que dão lastro ao direito creditório reclamado.

Nada foi apresentado pela Recorrente para demonstrar, à contento, o seu direito em relação aos créditos pleiteados e glosados pela fiscalização! Na tentativa de comprovar a certeza e liquidez do direito ao crédito requerido, a fiscalização solicitou por diversas vezes (vide Termos de e-fls. 40/64) a apresentação de informações e documentos para subsidiar o exame do mérito do pedido, entretanto, a interessada não atendeu ao que lhe foi solicitado.

Ora, se a Recorrente não trouxe a documentação exigida pela auditoria-fiscal aos autos até agora, após diversas oportunidades que teve para fazê-lo, não faz qualquer sentido a alegação da Recorrente de que “o levantamento foi precário”. O que ocorreu é que a interessada não forneceu os documentos para que se procedesse à auditoria fiscal. Assim é que não causa estranheza o fato de as autoridades administrativas tributárias não vislumbrarem justificativas plausíveis para a minguagem de provas do direito pleiteado.

Entendo que o Recorrente tem, em sua plenitude, o direito ao contraditório e à ampla defesa, entretanto, isso não implica em utilizar estratégias diversos para protelar o desfecho do processo, na medida em que durante a fase de fiscalização não atende às solicitações da fiscalização e em outro momento, já na fase processual, alega que o seu direito está sendo cerceado ou que agora, nesta fase, tem a intenção de fornecer os documentos fiscais para provar o seu direito.

Mostra-se, deste modo, fundamental a apresentação dos livros fiscais e toda a documentação que embasou sua escrituração. Somente a empresa detém a posse destes livros e documentos, que deve **mantê-los e conservá-los até que ocorra a prescrição**, e apresentá-los quando solicitados pela fiscalização. É o que dispõem os seguintes dispositivos legais: artigo 195 do CTN, artigo 264 do Decreto nº 3000, de 1999 (RIR), artigos 4º e 40 da Lei nº 9.784/99 (LGPA), *verbis*:

Art. 195/CTN -. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 264/RIR - A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua

atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

(...)

Art. 4º/LGPA - São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:

I - expor os fatos conforme a verdade;

II - proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé;

III - não agir de modo temerário;

IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

Art. 40/LGPA - Quando dados, atuações ou documentos solicitados ao interessado forem necessários à apreciação de pedido formulado, o não atendimento no prazo fixado pela Administração para a respectiva apresentação implicará arquivamento do processo.

(todos os grifos são nossos)

Restou claro, portanto, que a interessada não atendeu às intimações, ou as atendeu de forma parcial e insuficiente, o que levou corretamente, a meu sentir, ao indeferimento de seu pedido de ressarcimento pela autoridade competente da DRF – Araçatuba.

Em relação ao argumento de que haveria transcorrido o prazo decadencial para a apresentação dos documentos e que seu direito não mais poderia ser indeferido em decorrência da homologação tácita (art. 150, §4º do CTN e no artigo 74, §5º da Lei nº 9.430, de 31 de dezembro de 1996), entendo-os improcedentes. Vejamos.

Quanto ao prazo decadencial, não há que se falar em decadência para apresentação de documentos que comprovem saldo credor a ser ressarcido, pois, de acordo com o art. 24 da IN SRF nº 460, de 2004, a autoridade pode condicionar o deferimento do direito creditório à apresentação da documentação comprobatória de sua composição.

Em relação à homologação tácita das Declarações de Compensação – DCOMP, esclareça-se que o prazo para que tal instituto 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. Como a DCOMP, relativa a este pedido, mais antiga foi apresentada em 28/04/2006 (vide documento a e-fl. 121), e o despacho decisório que denegou o pedido foi cientificado à interessada em 19/03/2010, nenhuma declaração vinculada ao presente foi homologada tacitamente.

Registre, por fim, que outras Turmas do CARF também negaram provimento ao recurso da Recorrente em relação à mesma matéria, dentre os quais citamos os Acórdãos nº 3101-00.936, de 10/11/2011 e nº 380-301.598, de 4 de maio de 2011.

Conclusão

Deste modo, restam prejudicados todos os pedidos formulados sucessivamente pela Recorrente, dentre os quais: o cancelamento do despacho decisório e a juntada dos processos e julgamento pela DERAT/SP; o reconhecimento do direito creditório da filial; o cancelamento despacho decisório, com as verificações nos documentos apresentados no processo originário e julgamento pela DRF Araçatuba; o cancelamento da decisão primeiro grau e determinação diligência e perícia; e, por conseguinte, a correção monetária dos créditos pela taxa SELIC.

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri