



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13154.000046/2005-30  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-010.595 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de março de 2021  
**Recorrente** AGROPECUÁRIA MAGGI LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DOS DÉBITOS E CRÉDITOS. RESPONSABILIDADE DO SUJEITO PASSIVO.

A compensação de débitos, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, é efetuada pelo contribuinte mediante apresentação de PER/DCOMP, no qual devem constar informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade da compensação nos exatos termos determinados pela declaração prestada pelo contribuinte.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em pedidos de restituição/ressarcimento e em declarações de compensação, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez dos créditos pretendidos. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente), Jorge Lima Abud, Walker Araújo, Denise Madalena Green, Raphael Madeira Abad, Vinícius Guimarães. Ausentes os conselheiros José Renato Pereira de Deus e Larissa Nunes Girard.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-010.595 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13154.000046/2005-30

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido:

A contribuinte acima identificada apresentou declarações de compensação em formulário conforme consta na tabela 1 do relatório do Despacho Decisório n. 151 – DRF-CBA, de 10 de fevereiro de 2010 (f. 953 a 959), consignando como crédito o valor de R\$ 249.804,08 relativo à contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa/exportação de janeiro de 2005. Os débitos são os discriminados na mesma tabela.

O processo foi encaminhado à Seção de Fiscalização da DRF/Cuiabá para verificação quanto à procedência dos créditos. O relatório e documentos encontram-se às f. 550 a 951.

Algumas compensações foram homologadas totalmente, uma parcialmente e outras não homologadas, tendo em vista o resultado da auditoria que considerou como créditos os valores de R\$ 7.284,15 relativo a janeiro de 2005 e R\$ 27.593,72 correspondente ao primeiro trimestre de 2005 (excluído o do mês de janeiro).

O fundamento para o indeferimento parcial do crédito foi que as DCOMPs faziam menção ao mês de janeiro de 2005 como o de apuração do crédito e que, nesse mês, o crédito apurado relativo a operações de exportação foi de R\$ 34.877,87.

A ciência quanto ao despacho decisório ocorreu em 1º de março de 2010, conforme Aviso de Recebimento acostado à f. 992.

Em 30 de março de 2010, foi protocolada a manifestação de f. 995 a 1.010 (anexos às f. 1.011 a 1.035), firmada por procurador (cópias de instrumento de mandato e documento de identidade do procurador às f. 1.033 a 1.035), na qual, após relato dos fatos e se discorrer sobre o histórico legal da não-cumulatividade da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, foi alegado, em apertada síntese, que:

- a) houve ofensa aos princípios da segurança jurídica, razoabilidade, coerência legislativa, proporcionalidade e estrita legalidade;
- b) foi utilizado saldo de créditos acumulados até março de 2005;
- c) a IN SRF n. 600/2005 não pode retroagir para fins de limitar a utilização de créditos de contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa;
- d) houve excesso de formalismo por parte da autoridade fiscal.

Ao final, é requerido:

- a) o provimento à manifestação para que seja garantido o integral direito de créditos da manifestante;
- b) a homologação das compensações declaradas;
- d) a suspensão da exigibilidade dos débitos.

Apreciando a manifestação, a 2ª Turma da DRJ em Campo Grande (MS) julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa a seguir transcrita:

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

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

**MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL.**

No caso de declarações de compensação, o litígio no âmbito do Processo Administrativo Fiscal regulado pelo Decreto n. 70.235/ 1972 somente se instaura se as razões da manifestação de inconformidade forem pertinentes e versarem sobre assuntos sobre os quais recaia a competência das delegacias de julgamento.

**INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.**

Os princípios constitucionais são endereçados ao legislador e a análise de normas segundo esses princípios é atribuição do Poder Judiciário, cabendo aos agentes fazendários o cumprimento da legislação em vigor.

**CRÉDITOS DE PIS/PASEP. PRESCRIÇÕES LEGAIS.**

Os créditos relativos à contribuição para o PIS/Pasep só são reconhecidos no caso de as operações estarem balizadas nas estritas raíais das prescrições legais.

Inconformado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, no qual reproduz, em essência, os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, acrescentando, ainda, que há saldo credor de diversos períodos até o primeiro trimestre de 2005, não existindo previsão legal para que o reconhecimento de créditos esteja restrito a um único trimestre.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade.

O presente processo versa sobre declarações de compensação, nas quais o sujeito passivo indicou, como origem do direito creditório, saldo de PIS não-cumulativo, vinculado a receitas de exportação, do período de janeiro de 2005 – vide, nos diversos volumes do processo, as diferentes declarações de compensação.

Compulsando o Termo de Encerramento de Diligência (fls. 1.317 a 1.319) e o despacho decisório (fls. 1.321 a 1.327), observa-se que **a análise fiscal englobou o primeiro trimestre de 2005**, tendo a autoridade tributária reconhecido parcialmente o direito creditório postulado, conforme se depreende dos excertos do despacho decisório transcritos a seguir (destaquei partes):

6. Inicialmente cabem alguns esclarecimentos quanto ao período de apuração do crédito informado pelo contribuinte em suas Declarações de Compensação, em todos os formulários **o interessado indica que o crédito de PIS foi apurado no mês de janeiro de 2005.**

7. Das DCOMPs apresentadas, apenas as de folhas 01, 22, 42, 58, 74 e 93 foram protocolizadas antes do encerramento do primeiro trimestre de 2005, para estes casos pode ser considerada a utilização do crédito apurado apenas no mês que o contribuinte indicou: janeiro de 2005.

8. Para as DCOMPs apresentadas após o encerramento do primeiro trimestre calendário de 2005, os créditos de PIS vinculados à receita de exportação e não utilizados na dedução de débitos da mesma contribuição ou compensação com outros tributos, deveriam ser pleiteados através de pedido de ressarcimento ou declaração de compensação individualizada por trimestre e não por mês, de forma que a fim de facilitar a análise e sem trazer qualquer prejuízo ao contribuinte, considero que a intenção da Pessoa Jurídica foi utilizar nas Declarações de Compensação de fls: 111, 130, 149, 167, 184, 206, 225, 244, 262, 281, 300, 319, 336, 355, 372, 391, 410, 429, 448, 469, 483, 485, 487, 489, 496, 498, 500, 502, 504, 506, 508, 510, 512, 514, 516, 518, 520, 522, 524 e 526, o crédito de PIS remanescente do 1º trimestre de 2005. Tais conclusões estão respaldadas na seguinte argumentação.

9. Até o advento da IN SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, que revogou a de n.º 460/2004 e disciplinou o procedimento de restituição/compensação de tributos e contribuições federais no âmbito da então Secretaria da Receita Federal - SRF, não havia a obrigatoriedade de apresentação de pedido de ressarcimento previamente a entrega de declaração de compensação onde se intentasse utilizar créditos de PIS remanescentes de um trimestre calendário, sequer havia referência expressa à periodicidade do pedido, se mensal ou trimestral.

10. Não obstante o exposto, utilizando por analogia as regras já existentes para o pedido de ressarcimento de créditos presumidos de IPI, art. 16 da IN SRF n.º 460/2004, concluo que as Declarações de Compensação apresentadas pelo contribuinte após 31/03/2005 deveriam se referir ao crédito de PIS do 1º Trimestre de 2005 e não Janeiro de 2005.

(...)

11. Ainda com referência ao período de apuração dos créditos solicitados, observo que o interessado pleiteia um valor de crédito da ordem de R\$ 249.804,08 (duzentos e quarenta e nove mil, oitocentos e quatro reais e oito centavos), tal valor, conforme consulta ao Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais - DACON, apesar de não coincidir exatamente com o constante do DACON, evidencia que **a intenção** da Pessoa Jurídica era utilizar o crédito acumulado de PIS de trimestres anteriores ao de referência.

12. Conforme explanação acima e ainda considerando que a IN SRF n.º 600/2005, apesar de ser posterior aos pedidos, veio preencher esta lacuna na legislação (criou a obrigatoriedade de apresentação de pedido de ressarcimento prévio e referindo-se a um único trimestre) através do disposto em seu art. 21 §§ 8º e 9º e art. 22 §3º inciso I, concluo que todas as DCOMPs presentes neste processo só podem referir-se ao crédito apurado no primeiro trimestre de 2005, não havendo como considerar créditos porventura remanescentes de trimestres anteriores (crédito acumulado).

(...)

13. Conforme conclusões da fiscalização e segundo o que o próprio contribuinte informou em sua DACION, **o crédito de PIS referente a janeiro de 2005** que será utilizado nas DCOMPs de fls: 01, 22, 42, 58, 74 e 93, perfaz a quantia de R\$ 7.284,15 (sete mil duzentos e oitenta e quatro reais e quinze centavos), remanescendo para as demais DCOMPS crédito no valor de R\$ 27.593,72 (vinte e sete mil quinhentos e noventa e três reais e setenta e dois centavos) resultante do seguinte cálculo: R\$ 34.877,87 (crédito total do trimestre) - R\$ 7.284,15 (crédito de janeiro).

Dos excertos transcritos, depreende-se que a fiscalização restringiu sua análise do direito creditório ao primeiro trimestre de 2005, reconhecendo parcialmente o crédito pleiteado e, como decorrência, homologando apenas parte das compensações declaradas.

Nesse contexto, observe-se que, apesar de todas declarações de compensação terem indicado – conforme se constata da análise dos autos –, como origem do direito creditório, **saldo credor de PIS do período de janeiro de 2005, a fiscalização acabou por estender sua análise, beneficiando o sujeito passivo ao abranger, como período do direito creditório, o primeiro trimestre de 2005.**

Em sua manifestação, o sujeito passivo trouxe elaborada defesa, tecendo considerações sobre a não-cumulatividade do PIS/COFINS, invocando, para embasar seu pleito, os princípios da segurança jurídica, razoabilidade, proporcionalidade, estrita legalidade, entre outros, e sustentando, essencialmente, que

não há como indeferir as compensações pleiteadas, pela razão do Contribuinte não ter apresentado formulários, informando os créditos na periodicidade trimestral, uma vez que o ato praticado pelo Contribuinte atingiu sua finalidade, ou seja, as compensações efetuadas estão no limite do crédito existente e, em conformidade com legislação pertinente ao seu tempo.

Com relação a tais argumentos, os quais foram reproduzidos no recurso voluntário, entendo que não há que se falar em qualquer violação, por parte da autoridade fiscal, de princípios jurídicos, tais como segurança jurídica, estrita legalidade, razoabilidade, proporcionalidade, irretroatividade, entre outros.

Na verdade, **a análise fiscal excedeu, de forma vantajosa ao contribuinte, seu espectro**, fazendo açambarcar créditos sequer postulados nas declarações de compensação apresentadas pelo sujeito passivo: enquanto todas as declarações de compensação apresentadas indicam **direito creditório de PIS do período de janeiro de 2005**, a análise fiscal considerou como origem do direito creditório o saldo credor de PIS de todo o primeiro trimestre de 2005.

No que tange a eventuais saldos de PIS não-cumulativo de períodos anteriores, caberia ao sujeito passivo apresentar pedidos postulando tais créditos. Não há, nos autos, qualquer declaração de compensação na qual são indicados, como origem do crédito, saldo de PIS de períodos anteriores a janeiro de 2005.

Lembre-se, nesse ponto, que ainda que a intenção do sujeito passivo fosse, como **sugeri**u o despacho decisório, valer-se, nas declarações de compensação apresentadas, de saldos credores de períodos anteriores ao ano de 2005, fato é que não há qualquer pedido de ressarcimento ou declaração de compensação apresentada que aponte referidos saldos credores.

Nessa perspectiva, seria descabida uma análise das diferentes compensações que ultrapassasse os limites estabelecidos, pelo próprio sujeito passivo, nas declarações apresentadas.

Observe-se, nesse ponto, que tanto a origem do direito creditório como o encontro de contas, característico da compensação, são determinados pelo próprio sujeito passivo nos pedidos de ressarcimento e declarações de compensação.

A partir de tal determinação pelo sujeito passivo, são traçados, não apenas o objeto de análise da fiscalização, como os limites da cognição dos tribunais administrativos aos quais competem julgar os pedidos de ressarcimento e as declarações de compensação originariamente deduzidas perante a Administração Tributária.

Nesse contexto, recorde-se que a compensação tributária, no âmbito da administração tributária federal, **é declarada e delimitada pelo sujeito passivo mediante apresentação de declaração**, na qual devem ser indicados os créditos e os débitos que definem a compensação pretendida, a teor do art. 74, §1º, da Lei nº 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º **A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.** (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (grifou-se)

Como se vê, o encontro de contas que caracteriza a compensação é determinado pela declaração do sujeito passivo, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade da compensação **nos exatos termos fixados pela declaração prestada**. Em outras palavras, em sede de verificação fiscal e julgamento das compensações declaradas, importa à autoridade fiscal e aos tribunais administrativos aferir a existência do direito creditório pleiteado nos estritos termos consignados na declaração de compensação.

Assim, no caso concreto, analisando as compensações nos exatos termos traçados pela recorrente, constata-se que o crédito indicado foi reconhecido, não havendo qualquer sentido na busca da recorrente em alargar seu pleito inicial, fazendo constar saldo credor de períodos anteriores, não deduzidos perante a Administração Tributária em tempo e modo oportunos.

Naturalmente, eventuais erros nas declarações de compensação, como, por exemplo, de indicação da origem do direito creditório, podem, em alguns casos, ser superados. No entanto, nesses casos sempre caberá ao sujeito passivo demonstrar eventuais erros em suas declarações, por meio de provas suficientes e necessárias, trazidas ao processo em tempo oportuno. No caso concreto, caberia ao sujeito passivo apresentar documentos aptos para demonstrar eventuais erros nas compensações declaradas: sem os elementos de prova suficientes e necessários, não se mostra possível infirmar as compensações originalmente declaradas pelo próprio sujeito passivo.

Sublinhe-se que, em casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco em informações prestadas em declarações e demonstrativos, tais como DICON, PER/DCOMP ou DCTF, o mínimo que se espera é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, quais as informações são corretas.

Daí ser correta, ao meu ver, a decisão vergastada ao indeferir a manifestação de inconformidade, entre outras razões, porque o crédito postulado nas compensações referia-se a janeiro de 2005 – e aqui, mais uma vez, sublinhe-se que o sujeito passivo não se esforçou para demonstrar erro na indicação da origem do direito creditório, trazendo documentos hábeis, como escrituração contábil-fiscal, para comprovar que as compensações não se deram com créditos de janeiro, mas de outros períodos.

Além disso, como apontou, de forma acertada, a decisão recorrida, ainda que fosse possível a utilização de saldo credor de períodos anteriores, não há certeza e liquidez nos créditos pretendidos e aqui, registre-se, novamente, que o sujeito passivo, a quem cabe o ônus da prova, não trouxe qualquer elemento contábil-fiscal para demonstrar os pretensos saldos de períodos anteriores.

Ademais, diversamente do que defende a recorrente, verifica-se que o despacho decisório não afirma a certeza e liquidez de referido saldo credor de períodos anteriores ao primeiro trimestre de 2005. Na verdade, compulsando os autos, observa-se que a fiscalização restringiu a sua análise aos créditos do ano de 2005 – vide Termo de Encerramento de Diligência (fls. 1.317 a 1.319) -, não tendo entrado no mérito de eventuais saldos credores de períodos anteriores.

Nesse ponto, observe-se que o despacho decisório traz mera conjectura - quando compara, de forma sumária, o valor de crédito de PIS informado nas declarações de compensação e o crédito acumulado informado no DACON – daquilo que poderia ter sido **a intenção do sujeito passivo** ao preencher as informações sobre o direito creditório nas declarações de compensação apresentadas. Ali, apesar de buscar supor o que poderia ter sido a origem do crédito, a autoridade fiscal não traz qualquer atestado de validade das informações do DACON, qualquer análise aprofundada da certeza e liquidez dos créditos nele informados, sublinhando, na verdade, certa divergência de valores entre os dados de crédito do DACON e aqueles das declarações de compensação.

Além das razões acima expostas, transcrevo a seguir, como razões complementares de decidir no presente voto, os argumentos tecidos no voto condutor do aresto recorrido:

## 2 Inconstitucionalidade e ilegalidade.

Muito embora não haja uma arguição específica de inconstitucionalidade de leis, a contribuinte aventou desrespeito a princípios constitucionais.

Relativamente ao assunto, cumpre salientar que a atividade do agente do fisco é absolutamente vinculada, ou seja, deve estrita obediência à lei e às normas infralegais.

Desde que haja norma formalmente editada, encontrando-se em vigor, cabe o seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal, Sob pena de responsabilidade funcional. Nesse sentido as orientações do Parecer Normativo CST/SRF n. 329/1970 e Parecer PGFN/CRF n. 439/1996.

Reproduz-se abaixo o art. 7º da Portaria MF n. 258/2001, relativo à vinculação do julgador administrativo:

Portaria MF n. 258/2001:

Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei N° 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.

Ademais, diante dessas limitações colocadas à atuação da autoridade administrativa, toma-se evidente a ideia de que os princípios constitucionais relacionados com juízos valorativos associados às imposições tributárias são dirigidos à atuação do legislador.

Apenas este, que tem a competência de legislar soberanamente, é que cabe ter em conta, na produção da norma tributária, critérios e princípios como os reclamados pela contribuinte.

Para se concluir o assunto, acrescenta-se que pela Portaria n. 4, de 19 de maio de 2006, do Primeiro Conselho de Contribuintes, publicada no Diário Oficial da União, Seção I, página 23, em 23 de maio de 2006, houve a convocação do Conselho Pleno para votar a aprovação de súmulas em sessão extraordinária do dia 20 de junho de 2006. O Enunciado n. 2, aprovado, está assim redigido:

Enunciado n. 2 - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária;

### 3 Mérito. Glosas de créditos.

Quanto ao mérito, como pode ser visto no despacho decisório, as glosas de créditos ocorreram em face de que, no primeiro trimestre de 2005, o total do crédito apurado na auditoria efetuada pela fiscalização foi de R\$ 34.877,87 e não R\$ 249.804,08 como indicado nas DCOMPS.

A contribuinte insurge-se quanto ao valor apurado, alegando que os R\$ 249.804,08 referem-se ao saldo acumulado em março de 2005 e que este pode ser utilizado sem as restrições impostas pela IN SRF n. 600/2005 que não pode retroagir.

Ocorre que o entendimento da contribuinte não pode prosperar.

**Primeiramente, há irregularidade quanto à indicação do período de apuração do crédito. Em todas as DCOMPS está indicado como sendo o mês de janeiro de 2005. Como pode ser visto no próprio formulário da DCOMP, na parte relativa às informações quanto ao crédito há os campos:**

- a) “Mês e Ano da Apuração do Crédito: Janeiro/2.005”;
- b) “Detalhamento do Crédito. A) Crédito da Contribuição para o PIS/Pasep Apurado no Mês Mercado Externo (§ 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002): 249.804,08”.

**Assim, o crédito a ser indicado não é o valor total cumulado, mas somente aquele apurado no referido período, no caso, o mês de janeiro de 2005.**

Também, a Lei n. 10.637/2002 assim dispõe sobre o assunto em seu art. 5º:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, **até o final de cada trimestre do ano civil**, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Grifou-se)

É de se salientar que a apuração do crédito na forma do art. 3º da mesma lei é feita por período mensal.

Além disso, a dedução e a compensação, nas formas dos incisos I e II do §1º acima transcrito se dá, também, por período mensal. Assim, a apuração, a dedução e a compensação têm de ocorrer por período mensal. Reforça esse entendimento o fato de que o parágrafo segundo também transcrito supra admite a cumulação do crédito, para fins de ressarcimento, somente até o final de cada trimestre civil. Encerrado este, mesmo que não expresse na IN SRF n. 460/2004, deveria haver um pedido de ressarcimento e, simultaneamente, a declaração de compensação para que se pudesse utilizar o crédito para a compensação.

Ainda, os artigos 21 e 22 da IN SRF n. 460/2004 assim prescreviam:

Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referentes a custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, que não puderem ser deduzidos na forma do inciso 1 do § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso 1 do § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

Art. 22. Poderão ser objeto de ressarcimento os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o art. 21 que, no [mal de um trimestre do ano civil, remanescerem na escrita contábil da pessoa jurídica após efetuadas as deduções e compensações cabíveis. (Grifou-se)

Na realidade, as determinações posteriormente emitidas pela IN SRF n. 600/2005 só vieram explicitar com mais detalhamento o que já estava disciplinado tanto na lei quanto na instrução normativa anterior: a apuração dos créditos, inclusive os decorrentes de exportação de mercadorias para o exterior, devia ser efetuada mensalmente com a dedução ou compensação do tributo também por período mensal. Após o encerramento do trimestre civil, poderia haver o pedido de ressarcimento prévio com a utilização do crédito para compensação de outros débitos, não havendo que se falar em retroatividade das normas expressas na IN SRF n. 600/2005.

Não há que se falar também em excesso de formalismo. O que ocorre é que a instrução normativa apenas explicitou com mais detalhes a forma de se proceder quanto aos créditos e que já se encontrava inserida na lei.

Além de todo o explanado, como bem salientou o auditor-fiscal responsável pela emissão do despacho decisório (f. 958), o valor total do crédito pleiteado não corresponde àquele declarado na DACON, fato revelador de que, mesmo se fosse possível a compensação como queria a contribuinte, não havia liquidez quanto ao referido crédito.

Por fim, há de se assinalar que a compensação tributária pressupõe a necessidade de comprovação da certeza e liquidez do crédito alegado, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus de produzir provas suficientes e necessárias para a demonstração do direito invocado. Nesse contexto, não há que se falar em violação à verdade material ou em excesso de formalismo, quando a decisão administrativa, ancorada na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus de demonstrar o crédito pleiteado e, diante da ausência ou insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada.

A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do sujeito passivo que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. Nesse prisma, há que se recordar que existem regras claras, no âmbito do contencioso administrativo, que regulam a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios.

A aplicação de princípios, como aqueles do formalismo moderado, da verdade material, razoabilidade, entre outros, não pode se dar às custas do afastamento de regras postas que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, a razoável duração do processo e a segurança jurídica.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães