



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

**Processo n°** 13884.004093/2004-27  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-002.819 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2016  
**Matéria** PIS - PER/DCOMP  
**Recorrente** EMPRESA BRASILEIRA DE AERONÁUTICA S/A.  
**Recorrida** DRJ CAMPINAS

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

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO.**

Os créditos apurados na sistemática da não cumulatividade calculados sobre insumos utilizados na fabricação de bens exportados devem ser primeiramente absorvidos como desconto das contribuições devidas sobre operações no mercado interno.

Se o valor do débito está sob discussão, não há liquidez na apuração do saldo devedor/credor, pelo que ilíquido eventual saldo credor, desta forma impossibilitando sua compensação com dívida líquida e certa.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto. Ausente a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra a r. decisão que manteve o despacho que denegou a homologação de débito de COFINS abril/2004 com suposto crédito de PIS não cumulativo apurado em dezembro/2003, conforme DCOMP à fl. 02, protocolada em 17/12/2004.

Em 13/11/2006, o órgão local baixou o processo em diligência para que a SAFIS verificasse a legitimidade do crédito declarado. Após acurada análise pela fiscalização, foi elaborado o Termo de Verificação Fiscal (fls. 461/469), de 16/06/2009, no qual, em síntese, entende indevido o valor de R\$ 17.904,38, do total declarado de R\$ 1.884.001,07. À fl. 413, consta Demonstrativo elaborado pela fiscalização. No item 24 do referido Termo, o Fisco consignou que o exame da DCTF entregue pelo contribuinte "*mostra que o saldo a pagar apurado na DACON foi declarado com sua exigibilidade suspensa, por força de liminar concedida no processo de mandado de segurança 2003.61.03.002132-9*". Eis o cerne da lide, como adiante se verá.

Na sequência daquele Termo, o agente fiscal discorre sobre aquela ação judicial, cujas peças principais encontram-se às fls. 417/455, na qual o contribuinte se insurgiu contra a exigência do PIS sobre o total das receitas auferidas e não sobre o faturamento, assim como postulava o direito de crédito nas aquisições de bens, serviços e outros insumos adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no exterior (petição inicial às fls. 418/437). Nessa ação mandamental foi concedida liminar parcial (publicada em 14/03/2003) acolhendo o pedido quanto ao "dispositivo que alargou a base de cálculo", nos termos da LC 07/70 (fl. 438). Posteriormente, em 09/02/2006 (fl. 439), foi denegada a segurança. O TRF3 negou provimento à apelação em 19/09/2007 (fl. 446). Posteriormente a empresa interpôs medida cautelar para efetuar depósito judicial, uma vez a apelação ter sido recebida apenas com efeito devolutivo (Medida Cautelar 2006.03.00.026753-3), das importâncias questionadas naquele *writ*. Em 23/06/2006 (fl. 453), foi autorizado o depósito para os fins do art. 151, II, do CTN. À fl. 459 demonstrativo feito pela empresa sobre os valores depositados, conforme correspondência de 22/09/2008 (fl. 457).

No item 31 do Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização aduz o seguinte:

**31. Desta forma, conclui-se que o contribuinte somente poderia efetuar a compensação objeto deste processo com saldo porventura restante de crédito de exportação apurado no mês, após a dedução de débitos da respectiva contribuição. Tal fato não ocorreu, conforme exposto no item 23 acima.**

Com arrimo nessa informação fiscal, foi editado o Despacho Decisório SEORT/DRF São José dos Campos nº 13884.561/2009 (fls. 473/477), de 13/06/2009, o qual não homologou a compensação. Em suma, entendeu aquele despacho que mesmo havendo

depósito judicial não pode o contribuinte, nos termos do inciso I, § 1º, do art. 5º da Lei 10.637/2002, apurar crédito sem antes deduzí-los de eventual débito da contribuição apurado em DACON relativamente a mesmo período de apuração. Estriba sua motivação no art. 42, § 12 da IN RFB 900/2008, pontuando que "*o procedimento correto, nesse caso, seria, a dedução dos saldos de débitos do PIS na Dacon com créditos apurados, e, após, na existência de saldos ressarcíveis/compensáveis, efetuar solicitação específica*". E, ao final, conclui:

26 . Aqui, não se discute a existência em si do crédito de PIS-MERCADO EXTERNO mencionado, já que verificado pela Fiscalização, mas sim, a impossibilidade de utilização do mesmo, para compensação, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com outros tributos e contribuições administrados por esta RFB, ante a existência de débito declarado, ainda potencialmente dedutível em face desse crédito, e em virtude do caráter inerente de provisoriedade da suspensão obtida (por via judicial).

Em análise à manifestação de inconformidade do contribuinte (fls. 480/491), a 3ª Turma da DRJ/Campinas, em 22/02/2010, exarou Acórdão (fls. 507/518 ) que manteve o guerreado despacho local, assim ementando-o:

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

**Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003**

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS SOBRE INSUMOS DE BENS EXPORTADOS. APROVEITAMENTO.**

Os créditos da sistemática da não cumulatividade calculados sobre insumos utilizados na fabricação de bens exportados devem ser primeiramente absorvidos como desconto das contribuições devidas sobre operações no mercado interno. A existência de discussão judicial a respeito da apuração do tributo impede a determinação do montante do crédito passível de ressarcimento/compensação.

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Sem Crédito em Litígio**

Não resignada, a empresa interpôs o presente Voluntário (fls. 521/533), em 10/05/2010, no qual, em síntese, alega que os valores depositados judicialmente foram convertidos em renda. Quanto ao direito, alega que a compensação "operacionalizada" em 17/12/2004, foi devidamente respaldada pelo art. 170 do CTN, pela redação então vigente do art. 74 da lei 9.430 e pela IN SRF 460/2004. Argui que o depósito judicial em dinheiro é definitivo e representa garantia integral da Fazenda, citando escólio jurisprudencial nesse sentido, concluindo que "*qualquer dúvida que porventura pudesse, ainda que sem base legal, ser suscitada na tentativa de questionar a liquidez e a certeza do direito à compensação apreciada nestes autos, não mais subsiste, pois os depósitos judiciais em questão foram convertidos em renda da União Federal (Fazenda Nacional) nos moldes da Lei nº 11.941/09, o que conduz seguramente à conclusão pela necessidade de reforma integral do v. acórdão proferido pela ..., bem como pela homologação integral das compensações efetuadas pela recorrente*".

A seguir, consigna que não há obrigatoriedade de submissão do crédito pretendido à suposta ordem cronológica contida no art. 5º, § 1º, da Lei 10.637/02, transcrevendo art. 21 da IN SRF 460/04 em sua defesa, concluindo que "*uma vez praticado o depósito judicial em dinheiro de parte do débito da contribuição ao PIS, seria impossível a dedução pretendida de créditos da exação com estes débitos já garantidos em dinheiro, ensejando tranquilamente a consequente compensação deste créditos com outros tributos*

*devidos". Por fim, alega que a disposição do § 12 do art. 42 da IN RFB 900, publicada em 31/12/2008, não pode ser aplicada retroativamente para alcançar "situação já efetivada e validade, pendente somente de homologação administrativa".*

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, Relator.

Sem reparos à decisão recorrida.

Gize-se que o objeto deste recurso é apenas quanto à não homologação da compensação de COFINS com crédito de PIS. Quanto à parte do crédito glosada pela fiscalização não houve resistência da empresa.

Emerge do relatado que quando do protocolo da DCOMP, em 17/12/2004, a empresa apurou créditos de PIS e, igualmente, tinha débitos dessa contribuição relativamente ao mês de dezembro de 2003. O relatório fiscal informa que do exame da DCTF entregue pelo contribuinte, relativamente a este período, restou evidenciado que o saldo a pagar apurado na DACON foi declarado com sua exigibilidade suspensa, por força de liminar concedida no processo de mandado de segurança 2003.61.03.002132-9.

Portanto, já duas conclusões em relação ao PIS do período em debate: foi apurado crédito desta contribuição nos moldes da não cumulatividade em relação a seus produtos exportados e a empresa apurou débito no mesmo período que, em consequência, diminuiria o valor do crédito, e, de outro turno, sem margem à dúvida, tendo a DCOMP natureza de confissão de dívida, a empresa tinha débito líquido e certo de COFINS relativamente ao mês de abril 2004.

A motivação das r. decisões que não homologaram a compensação, em suma, convergiram no sentido que não haveria liquidez do crédito de PIS que foi compensado com o débito de COFINS, uma vez que, tratando-se de contribuição apurada nos moldes da não cumulatividade, só há que se falar em saldo credor após o encontro de crédito com débito.

De fato, o instituto da compensação em sede de receita tributária deve ser usado de forma estrita, sob pena de qualquer contribuinte com arrimo em qualquer tese, mesmo que absurda, utilizá-la para postergar, impropriamente, débito líquido e certo, como no caso em tela.

Sempre entendi que a cabeça do artigo 170 do CTN deixa hialino que o crédito (na hipótese o saldo credor) não pode ser objeto de mera interpretação, de tese jurídica discutível e controvertida, com *in casu*, pois o valor referente ao débito (que seria confrontado com o crédito em sede de conta gráfica) estava sob discussão judicial. Para mais aclarar o tema, o legislador complementar veiculou o art 170 - A, conforme abaixo reproduzido.

**Art. 170-A.** *É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo,*

*antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.  
(Artigo incluído pela LC nº 104, de 2001)*

Assim, de forma alguma a empresa poderia se valer do instituto da compensação para quitar um débito se o valor do saldo credor, indiretamente, estava sob discussão judicial. O núcleo do direito à compensação tem sede na equidade. Como saldar uma dívida sobre a qual não se discute, com um direito creditório ilíquido?

A recorrente foge da questão de fundo. Se o valor do débito de PIS que seria confrontado com o crédito do período de apuração, para fins de apurar o montante a pagar, já e ainda estava sob discussão judicial quando da declaração de compensação, nítido que houve afronta ao artigo 170-A.

É isso que a Lei 10.637/2002 determina ao dispor em seu art. 5º, § 1º, I, o encontro de débito e crédito para apurar o saldo a pagar, se for o caso. Esse encontro de débitos com crédito para apurar eventual saldo credor/devedor é da natureza de tributos não cumulativos. Por isso, nesse sentido, não há que falar-se em irretroatividade do que determina o artigo 21 da IN SRF 460/2004, pois ela nada mais prescreve do que a própria sistemática que a Lei 10.637 que trouxe à lume a sistemática da não cumulatividade do PIS.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.