



**Processo nº** 13884.004099/2004-02  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3302-001.734 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de junho de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** EMBRAER EMPRESA BRASILEIRA DE AERONAUTICA S A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

O presente processo foi iniciado em 17/12/2004 pela apresentação da Declaração de Compensação (DCOMP) de fls. 01/02, mediante a qual a contribuinte declarou a extinção de débito de Cofins do regime não cumulativo apurado em abril de 2004, com créditos provenientes do PIS não cumulativo apurado em agosto de 2003, relativo a operações de venda ao mercado externo (R\$ 205.094,40).

A fim de verificar o procedimento da contribuinte, abriu-se ação fiscal, depois finalizada pelo Termo de Verificação Fiscal de fls. 262/275.

Os fatos relevantes para o julgamento do caso foram bem resumidos pela autoridade local no relatório que inicia o Despacho Decisório de fls. 278/281:

Os valores (detalhamento) dos créditos constantes às fls. 02, foram alterados pelo próprio contribuinte durante o procedimento de fiscalização [...], para adequá-los às DACON entregue, conforme segue: R\$ 348.371,60 (apurado no mês de agosto/2003) - R\$ 102.238,31 (utilizado para dedução do PIS, de próprio mês) - R\$ 246.133,29 (saldo disponível para compensação) - e R\$ 41.038,89 (saldo disponível para futuras compensações/pedido de resarcimento) - com base nos

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.734 - 3<sup>a</sup> Sejul/3<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo n.º 13884.004099/2004-02

dados constantes da DACON, relativa ao 3<sup>º</sup> trimestre de 2003, tudo conforme fls. 31.

[...]a Fiscalização efetuou verificações quanto à existência do crédito utilizado para compensação, referente ao PIS NÃO CUMULATIVO - MERCADO EXTERNO, no valor de R\$ 205. 094, 40, tendo, ao final emitido o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (TVF) de fls. 262/275, concluindo pela glosa do valor de R\$ 11.165,44 e saldo credor de R\$ 193. 928, 96.

A glosa deu-se, conforme explanações contidas nos itens 17.1 e 17.9 do TVF, resumidamente, pelos seguintes motivos: (a) o contribuinte utilizou-se de créditos relativos a bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas não domiciliadas no país. tendo sido estornados os respectivos valores, porém, apenas em 31 de dezembro de 2003, com o que o valor posteriormente estornado compôs o crédito total de agosto de 2003, no valor de R\$ 2.366,30 (fls.265/266); e (b) conforme demonstrativo de fls. 41 e arquivo magnético do razão da conta 11.410.312 (PIS a recuperar), foi constatada a incorreção do cálculo de crédito (1.65% sobre o valor das aquisições) relativa ao documento n.º 12083907, com data de lançamento em 19/08/2003 e diferença apurada de R\$ 8. 799,14, desfavorável ao contribuinte, sobre o qual o mesmo justificou como erro de lançamento -fls. 270.

Adicional e relevantemente ao deslinde da presente declaração de compensação, verifica-se que o contribuinte adentrou com Mandado de Segurança n.º 2003. 61. 03. 002132-9, através do qual requereu o cálculo do PIS pelas regras da LC n.º 07/70 e não através da Lei n.º 10.637/2002, relativamente à ampliação da base de cálculo, e mantendo o direito de crédito nas aquisições de bens, serviços e outros insumos adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas em território estrangeiros (petição, em cópia de fls. 219/238).

A liminar foi parcialmente deferida, porém, em decisão posterior, foi julgado improcedente o pedido e denegada a segurança (09/02/2006), inclusive negado provimento à apelação do contribuinte, por acórdão proferido pelo TRF/3<sup>a</sup> RF (fls. 241/247), em julgado de 19/09/2007, situação essa que ainda não foi alterada, ao que consta.

Paralelamente ao MS ingresso, o contribuinte adentrou com a Medida Cautelar n.º 2006.03.00.026753-3, requerendo a autorização para depósito judicial, para fins de suspensão das exigibilidades dos valores apurados (e discutidos no MS) dos valores de PIS, nos termos do art. 151, 11 do CTN, a qual teve sua liminar INDEFERIDA, inicialmente e, após pedido de reconsideração, AUTORIZADA, conforme decisão de fls. 252/254.

Os depósitos à ordem judicial foram considerados efetuados, conforme constatou a Fiscalização no TVF - e pesquisa nos sistemas desta RFB - referindo-se aos valores do PIS apurados (PIS A PAGAR), dos meses de jan/03 a mar/06 – tabela de fls. 260 - cópias de documentos de depósito de fls. 259/261 (inclusive DJE).

Na sequência, a autoridade local expressa suas razões para não homologar a compensação declarada:

Ab initio, cumpre verificar o disposto no art. 42, §12 da IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, a qual disciplina, genericamente, a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

***DA COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS***

*Art. 42. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições poderão sê-lo na compensação de*

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.734 - 3<sup>a</sup> Sejul/3<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo nº 13884.004099/2004-02

*débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:*

*§ 12. É vedada a compensação de crédito a estabelecimento pertencente a pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do PIS/Pasep e da Cofins cuja decisão definitiva, judicial ou administrativa, possa alterar o valor a ser resarcido.*

O texto regulamentar acima é claro, sem margem à discricionariedade, ou seja, é vedada a compensação de crédito de pessoa jurídica com processo judicial (ou administrativo) cuja decisão administrativa possa alterar o valor a ser resarcido.

O presente caso encontra-se exatamente no texto infra-legal citado, já que o contribuinte discute judicialmente exação do PIS NÃO CUMULATIVO, relativamente ao período de resarcimento (utilizado como crédito em declaração de compensação apresentada), em face do Mandado de Segurança nº 2003. 61.03. 002132-9, o qual encontra-se, atualmente, inclusive com acórdão do TRF/3<sup>a</sup> RF, favorável à Fazenda Nacional, ou desfavorável ao contribuinte, conforme constatado.

Ainda, o débito discutido nos autos da ação judicial, no valor de R\$ 521.744,03, original, conforme consta da DACON de fls. 21, poderá alterar o valor a ser resarcido (e portanto o crédito solicitado na DCOMP respectiva), na medida em que encontra-se apenas com sua exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, II do CTN.

E nem se diga que o depósito judicial, obtido e concedido apenas em face do pedido de reconsideração nos autos da Medida Cautelar nº 2006.03.00.026753-3 - já que, inicialmente, havia sido negado pelo TRF/3<sup>º</sup>RF (fls. 248/249) - teria o "condão" de suprimir a "existência" do débito, figura apenas possível com a ocorrência de sua extinção, conforme incisos do art. 156 do CTN.

No presente caso, o débito só estaria definitivamente extinto, na ocorrência de conversão final em renda da União do depósito efetuado, nos termos do art. 156, inciso VI do CTN, o que, de fato, não ocorreu já que o processo judicial encontra-se em curso, ainda não definitivamente julgado.

O depósito judicial foi efetuado com base na Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998, regulamentada através do Decreto nº 2.850, de 27 de novembro de 1998 (com alterações) e legislação complementar, emanada da então SRF (como a IN nº 48/2000, a qual aprovou, então, dentre outras providências, o Documento para Depósitos Judiciais ou Extrajudiciais à Ordem e à Disposição da Autoridade Judicial ou Administrativa competente - DJE).

Os dispositivos acima autorizadores do depósito judicial determinam que os mesmos sejam repassados ao Tesouro Nacional que os administra. Porém, apenas com o encerramento da lide, se favorável à Fazenda, seriam transformados em pagamento definitivo, possibilitando a extinção dos créditos tributários correspondentes.

Na via judicial, é bastante utilizado o instrumento de "levantamento do depósito", significando que o contribuinte, a qualquer tempo, pode solicitar ao juiz que os valores depositados lhe sejam restituídos, fundamentando seu pedido a partir de inúmeras possibilidades, desde problemas de caixa da empresa até soluções já sedimentadas nos tribunais superiores.

Ou seja, a suspensão dos débitos, seja por que modalidade for (nos termos dos incisos do art. 151 do CTN), não permite ao contribuinte desconsiderar a regra primeira da necessidade de dedução do débito de PIS a pagar, apurado no mês, com os créditos acaso existentes, nos termos do inc. I, §1º, art.5º da Lei nº 10.637/2002.

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.734 - 3<sup>a</sup> Sejul/3<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo n.º 13884.004099/2004-02

Para arrematar, a suspensão do débito poderia ter sido obtida, inclusive por liminar, assim como por depósito judicial integral (caso presente), porém sempre é transitória, até o final da lide.

Nesse caso (ou seja, da revogação das condições para a suspensão do CT), se houver o retorno da exigibilidade plena do débito ~ por levantamento judicial dos depósitos efetuados, antes do final do processo, os créditos de PIS solicitados, sendo necessários à compensação declarada, ficariam comprometidos em sua liquidez, já que, conforme colocado, a regra primeira no caso da sistemática do PIS NAO CUMULATIVO, nos termos do inc. I. § 1º, art. 5º da Lei n.º 1.063/2002 e art. 42, caput, da IN RFB n.º 900/2008, é a dedução desses créditos com os débitos do PIS, apurados na DA CON.

Dessa forma, não há possibilidade de utilização do crédito solicitado para compensação com outros débitos administrados por esta RFB, na situação em pauta.

E a compensação, como uma das formas de extinção do crédito tributário, a teor do art. 170, caput, do CTN, exige a existência de crédito líquido e certo, nos termos da lei autorizadora, o que se não configura no caso presente, ante a discussão judicial que poderá influir na existência final do mesmo.

Portanto, o procedimento correto, nesse caso, seria a dedução dos saldos de débito do PIS na DACON com os créditos apurados e, após, na existência de saldos resarcíveis/compensáveis, efetuar solicitação específica.

Veja-se que, de nenhuma forma, impede-se o contribuinte de valer-se de seu direito constitucional de petição/discussão, quanto à aplicação dos dispositivos legais em questão, no cálculo do PIS NÃO CUMULATIVO. Porém, o que não é cediço é a compensação almejada, enquanto suspensos débitos do PIS, efetivamente apurados em sua DACON, utilizando-se de créditos para compensações com outros débitos.

As regras para utilização dos "créditos" do PIS, apurados, nos termos do art. 3º (incisos) e art. 5º, § 1º, da Lei n.º 10.637/2002 e art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, com alterações, são hígidas e não admitem hipóteses diversas às avençadas e previstas em seus bojos, já que trata-se, de extinção do crédito tributário, por compensação.

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 n.º 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 provisoriação da suspensão obtida (por via judicial).

Ad referendum, em pesquisa efetuada no SIEF-PER/DCOMP em I7/05/2009, não foram localizadas novas DCOMP eletrônicas vinculadas ao presente processo administrativo.

Diante desses fundamentos a unidade local não homologou a compensação objeto da DCOMP.

Notificada do teor do despacho decisório em 29/06/2009, em 28/07/2009 a contribuinte protocolou a manifestação de inconformidade de fls. 286/300, na qual argumenta que:

.....  
A Defendente utilizou-se do formulário aprovado pela IN/SRF n.º 460/04 para declarar a compensação pretendida, no qual demonstrou a origem do crédito apurado, relativo à contribuição ao PIS e adimpliu as demais especificidades impostas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.734 - 3<sup>a</sup> Sejul/3<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo n.º 13884.004099/2004-02

Tanto o artigo 74, da Lei nº 9.430/96, quanto a Instrução Normativa então vigente, que disciplinavam o procedimento de compensação de tributos federais à época, não veiculavam qualquer restrição ao aproveitamento de créditos da contribuição ao PIS, cuja forma de apuração estivesse sendo objeto de discussão judicial, tendo por certo que até hoje inexiste qualquer impedimento no artigo 74, da Lei nº 9.430/96, que dê suporte a imposição veiculada no artigo 42, §12, da IN/SRF B nº 900/08.

Não obstante, a aplicação retroativa do artigo 42, § 12, da IN/SRFB nº 900/08, figura como medida arbitrária e afronta os preceitos legais e constitucionais aplicáveis, consoante abaixo restará demonstrado, devendo prevalecer as regras dispostas na IN/SRF nº 460/04, normativo válido quando do momento da compensação efetuada.

[...] cumpre a Defendente afastar a ilegal e inconstitucional pretensão da Autoridade Fiscal de aplicar uma limitação supostamente existente ao procedimento de compensação, veiculada na IN/SRFB nº 900, publicada em 31 de dezembro de 2008, à relação jurídica instaurada em 17 de dezembro de 2004, ou seja, de fazer retroagir os efeitos de um dispositivo da legislação tributária para que alcance situação já efetivada e validada, pendente somente de homologação administrativa.

O dispositivo que ensejou a controvérsia em pauta e a equivocada interpretação da Autoridade Fiscal que culminou com a arbitrária não homologação do procedimento pretendido, é o artigo 42, §12, da IN/SRFB nº 900/08, a seguir transcrito:

*Art. 42. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de: (...)*

*§ 12. É vedada a compensação de crédito a estabelecimento pertencente a pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do PIS/Pasep e da Cofins cuja decisão definitiva, judicial ou administrativa, possa alterar o valor a ser resarcido.*

*§ 13. Ao utilizar o crédito em compensação, o representante legal da pessoa jurídica deverá prestar declaração, sob as penas da lei, de que a pessoa jurídica não se encontra na situação mencionada no § 12.*

Conforme se depreende, a Secretaria da Receita Federal do Brasil vedou a utilização de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS que possam ser afetados pela existência de discussão judicial sobre a matéria intentada pelo próprio contribuinte.

Referida disposição não existia à época da compensação analisada no r. despacho decisório de fls. e somente foi inserida no arcabouço da Legislação Tributária Federal em 31/12/2008, de modo que jamais poderia exigir-se da Defendente o respeito à suposta limitação em comento.

Saliente-se, ainda, que a declaração de inexistência de discussão judicial que tenha relação com o crédito que se pleiteia o reconhecimento, exigida no artigo 42, §13, da citada Instrução Normativa, não foi firmada pela Defendente e sequer exigida pela Autoridade Fiscal competente, justamente devido à sua inexistência de disposição legal que veiculasse tal requisito.

No entanto, a Autoridade Fiscal justificou sua aplicação, sem respeitar qualquer norma jurídica acerca da retroatividade dos efeitos de disposições legais supervenientes (...)

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.734 - 3<sup>a</sup> Sejul/3<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo n.º 13884.004099/2004-02

É de notório conhecimento que não podem ser aplicadas a compensações que já tenham sido efetivadas perante a Autoridade Administrativa competente, exigências legais ou infralegais veiculadas em legislação superveniente, sob pena de aplicação retroativa da legislação tributária, o que é vedado pelo Código Tributário Nacional (CTN) e, inclusive, pelo artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, que protege expressamente o ato jurídico perfeito.

Como se verifica dos dispositivos do CTN a seguir transcritos, o artigo 42, §12, da IN SRFB nº 900/08, integra a legislação tributária e somente pode produzir efeitos para os fatos ocorridos a partir de sua publicação (...)

Segue-se a transcrição dos artigos 96, 100 e 103 do CTN. Depois, prossegue mencionando o art. 99 da IN nº 900, de 2008:

Tal fato é inclusive reiterado pelo próprio artigo 99, da IN/SRFB nº 900/08, in verbis:

*Art. 99. Esta Instrução Nonnativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 10 de janeiro de 2009.*

Da leitura do disposto no artigo 99, dúvida não resta do equívoco perpetrado pela Autoridade Fiscal na aplicação da legislação tributária, uma vez que as disposições da IN/SRFB nº 900/08, somente produzem efeitos a partir de janeiro/2009, jamais podendo atingir uma relação jurídica efetivada e aperfeiçoada em dezembro/2004, como foi a compensação apresentada pela Defendente.

Na sequência, cita decisões administrativas condenando a aplicação retroativa da legislação tributária e conclui:

Deste modo, resta imperioso o reconhecimento da inexistência de suposto óbice, decorrente do manejo de demanda judicial em que se discute a forma de apuração da contribuição ao PIS, em especiais o mandado de segurança nº 2003.61.03.002132-9 e a medida cautelar nº 2006.03.00.026753-3, previsto em legislação superveniente, para a compensação pretendida pela Defendente.

Desta feita, tem-se por certo que a aplicação de suposta limitação contida no artigo 42, §12, da IN/SRFB nº 900/08, à compensação praticada em 2004, é nitidamente ilegal, porquanto, em contrariedade ao Código Tributário Nacional, à Constituição Federal e ao entendimento do antigo Conselho de Contribuintes (atual CARF) representa a retroatividade de hipotética restrição infralegal para apreciação de compensação regida pela legislação vigente à época do fatos em que nada conflitava com o procedimento pratico (IN/SRF nº 460/04).

Continuando, a interessada diz porque se opõe ao entendimento da autoridade de origem acerca dos efeitos do mencionado depósito judicial:

[...] Como se verifica, para que a Autoridade Fiscal pudesse concluir pelo descumprimento da regra de ordem supostamente existente para o aproveitamento dos créditos da contribuição ao PIS, apurados na forma do artigo 5º, §Iº, da Lei nº 10.637/02, esta considerou que os valores depositados judicialmente, à disposição do Juízo que preside o feito, poderiam, a qualquer tempo, serem levantados pela parte, ainda que esta esteja em situação desfavorável na demanda, com decisões contrárias às suas pretensões, sendo que tal "faculdade" seria, ainda, respaldada por "soluções já sedimentadas nos tribunais superiores".

Com a máxima vénia não possível que se admite a perpetuação do equívoco tão latente, incorrido pela Autoridade Fiscal a quo na interpretação da legislação, uma vez que a Lei nº 9.703/98, em seu artigo 1º e § 3º, incisos I e II, é expressa quanto à destinação e disponibilização dos valores depositados sub judice, além do que a jurisprudência pátria sedimentou-se em sentido estritamente contrário àquele consignado no r. despacho decisório guerreado, "verbis":

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.734 - 3<sup>a</sup> Sejul/3<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo nº 13884.004099/2004-02

*Art. 1º Os depósitos judiciais e extrajudiciais, em dinheiro, de valores referentes a tributos e contribuições federais, inclusive seus acessórios, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, serão efetuados na Caixa Econômica Federal, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, específico para essa finalidade.*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos débitos provenientes de tributos e contribuições inscritos em Dívida Ativa da União.*

*§ 2º Os depósitos serão repassados pela Caixa Econômica Federal para a Conta única do Tesouro Nacional, independentemente de qualquer formalidade, no mesmo prazo fixado para recolhimento dos tributos e das contribuições federais.*

*§ 3º Mediante ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será:*

*I- devolvido ao depositante pela Caixa Econômica Federal, no prazo máximo de vinte e quatro horas, quando a sentença lhe for favorável ou na proporção em que o tor, acrescido de juros, na forma estabelecida pelo § 40 do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e alterações posteriores; ou*

*II - transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional. (...)*

Ou seja, ao contrário do exposto pela Autoridade Fiscal, o depósito judicial em dinheiro não tem o seu levantamento consignado como faculdade do contribuinte. Uma vez praticado, ele é definitivo e representa integral garantia aos direitos da Fazenda Nacional, sendo certo que, se não obtido êxito no feito judicial intentado, as importâncias depositadas são automaticamente convertidas para aos cofres da União.

Cita ementas de julgados judiciais e administrativos sobre o tema e argúi:

Sem embargo da impossibilidade da aplicação retroativa da IN/SRF nº 900/08 pretendida para a compensação de 2004, o posicionamento consignado pela Autoridade Fiscal a quo desconsidera a legislação aplicável à dinâmica dos depósitos judiciais praticados (Lei nº 9.703/98) e o entendimento jurisprudencial do tema, inclusive de antigo Conselho de Contribuinte (atual CARF), para concluir que a suspensão de exigibilidade praticada pelo depósito judicial em dinheiro é precária e não garante os cofres públicos pela faculdade do contribuinte em levantar referidas importâncias a qualquer tempo, quando, pela correta análise da situação, o depósito em dinheiro é mais firme e contundente que qualquer outra forma de extinção da obrigação tributária, inclusive eventual compensação, pois este não se encontra submetido a levantamento do contribuinte que não esteja motivado pelo êxito definitivo da discussão judicial promovida.

Neste prisma, não há que se falar em possibilidade de alteração da condição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário discutido no mandado de segurança nº 2003.61.03.002132-9 e na medida cautelar nº 2006.03.00.026753-3, porquanto os depósitos judiciais vinculados somente poderão ser levantados ao final dos feitos, na hipótese de a Defendente sair vencedora da discussão, caso contrário, serão convertidos em renda da União, nos exatos moldes previstos no artigo 1º, §3º, da Lei nº 9.703/98 e, inclusive, atestados pela jurisprudência pátria.

Passa a discutir, na sequência, a violação à ordem cronológica na aplicação do art. 5º, §1º, da Lei nº 10.637, de 2002, apontada pelo despacho decisório:

[...] entendeu a Autoridade Fiscal que, na hipótese da Defendente vir a levantar os depósitos judiciais antes do trânsito em julgado, estaria sujeita à obrigatoriedade preliminar de deduzir os créditos apurados da base de cálculo da própria contribuição ao PIS, antes de compensá-los com os demais tributos administrados e arrecadados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Todavia, sem se esquecer que esta hipotética ordem cronológica não se encontra prevista em lei e decorre única e exclusivamente da imaginação da Autoridade Fiscal, nos moldes demonstrados acima, inexiste a possibilidade de levantamento das parcelas depositadas nos processos judiciais, impossibilitando o cumprimento desta ordem cronológica pois, com a suspensão de exigibilidade praticada com o depósito em dinheiro, além dos cofres públicos estarem nitidamente garantidos de qualquer revés do contribuinte, inexistem débitos exigíveis e passíveis de compensação da própria contribuição ao PIS.

Com efeito, assim dispunha o artigo 21, da IN/SRF nº 460/04, vigente à época da compensação praticada, *in verbis*:

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 I do § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso I 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.

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 tranquilmente a consequente compensação destes créditos com outros tributos devidos.

Pelas disposições contidas na apreciação praticada pela D. Autoridade Fiscal, se não for constatada a impossibilidade narrada, pode-se chegar ao absurdo entendimento de que além de depositar judicialmente as importâncias questionados, o contribuinte deveria compensar estas importâncias com créditos da própria contribuição, sendo duplamente penalizado pela obrigação em prol do total e descarado enriquecimento ilícito do Fisco.

Mais uma vez, para facilitar e instruir a Autoridade Fiscal no exercício de sua funções públicas, como demonstrado acima, uma vez que o depósito em dinheiro realizado pela Defendente possui maior certeza, liquidez e garantia para a Autoridade Fiscal e não pode ser levantado ao seu bel prazer, não há outra conclusão competente que fuja da impossibilidade da exigência de cumprimento de suposta ordem cronológica de compensação de débitos que imponha ao contribuinte o depósito EM DINHEIRO DO TRIBUTO SEGUIDO DA COMPENSAÇÃO DESTE MESMO TRIBUTO COM CRÉDITOS PRÓPRIOS!

Com apoio em julgados do antigo Conselho de Contribuintes e do STJ, a contribuinte ressalta o poder garantidor dos depósitos judiciais realizados pela contribuinte. Diz:

Desse modo, por força das premissas retomencionadas, o depósito integral realizado pela Defendente permite à Autoridade Fiscal maior garantia para o recebimento dos supostos débitos PIS eventualmente oriundos da demanda judicial do que os créditos da aludida contribuição apurados com base na sistemática não cumulativa, comprovando a ausência de prejuízo ao Fisco e a total inconsistência da decisão que não homologou os créditos pleiteados pela imaginária necessidade de utilização destes créditos para abatimento de valores - pasme - depositados em dinheiro.

Ao final, a interessada resume as linhas principais de sua oposição:

- o artigo 42, §12, da IN/SRFB nº 900/08, e suas arbitrárias limitações, se exigíveis, somente produzem efeitos a partir de janeiro/2009, jamais podendo ser aplicáveis e/ou atingirem uma relação jurídica efetivada e aperfeiçoada em

Fl. 9 da Resolução n.º 3302-001.734 - 3<sup>a</sup> Sejul/3<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo n.º 13884.004099/2004-02

dezembro/2004, como foi a compensação apresentada pela Defendente, à luz das pacíficas jurisprudências administrativa e judicial que impõem a vigência da legislação válida à época da compensação praticada para sua apreciação;

- não obstante a impossibilidade da retroatividade acima mencionada, não há que se falar em provisoriade e/ou fragilidade da condição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, através do depósito judicial em dinheiro, discutido no mandado de segurança nº 2003.61.03.002132-9 e na medida cautelar nº 2006.03.00.026753-3, porquanto os depósitos vinculados somente poderão ser levantados ao final dos feitos, na hipótese de a Defendente sair vencedora da discussão, caso contrário, serão convertidos em renda da União, nos exatos moldes previstos no artigo 1º, §3º, da Lei nº 9.703/98 e, inclusive, atestados pela jurisprudência pátria; e
- por força das premissas retromencionadas, o depósito integral realizado pela Defendente permite à Autoridade Fiscal maior garantia para o recebimento dos supostos débitos PIS eventualmente oriundos da demanda judicial narrada do que os créditos da aludida contribuição apurados com base na sistemática não cumulativa, comprovando a ausência de prejuízo ao Fisco e a total inconsistência da decisão que não homologou a compensação dos créditos da contribuição ao PIS com outros tributos pela imaginária necessidade de O utilização destes créditos para abatimento de valores - pasme - depositados em dinheiro, em obediência a hipotética ordem cronológica de compensação que não tem outro condão que não seja enriquecer ilicitamente o Fisco com a dupla oneração do contribuinte através da garantia da Autoridade Fiscal com dinheiro, seguida de compensação dos mesmos débitos com créditos.

A lide foi decidida pela 3<sup>a</sup> Turma da DRJ em Campinas/SP nos termos do Acórdão nº 05-28.259, de 22/02/2010 (fls.313/324), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, nos termos da ementa que segue:

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

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/08/2003

**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 resarcimento/compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls.355/370, o qual alega em síntese:

(i) o artigo 42, §12, da IN/SRFB nº 900/08, e suas arbitrárias limitações, se exigíveis, somente produzem efeitos a partir de janeiro/2009, jamais podendo ser aplicáveis e/ou atingirem uma relação jurídica efetivada e aperfeiçoada em dezembro/2004, como foi a compensação apresentada pela Recorrente, à luz das pacíficas jurisprudências administrativa e judicial que impõem a vigência da legislação válida à época da compensação praticada para sua apreciação;

(ii) não obstante a impossibilidade da retroatividade acima mencionada, não há que se falar em provisoriade e/ou fragilidade da condição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, através do depósito judicial em dinheiro, discutido no mandado de segurança nº 2003.61.03.002132-9 e na medida cautelar nº 2006.03.00.026753-3, porquanto os depósitos vinculados somente poderiam ser levantados ao final dos feitos,

na hipótese em que a Recorrente fosse vencedora da discussão, caso contrário, seriam convertidos em renda da União, nos exatos moldes previstos no artigo 1º, §3º, da Lei nº 9.703/98 e, inclusive, atestados pela jurisprudência pátria;

(iii) por força das premissas retromencionadas, o depósito integral realizado pela Recorrente permite à Autoridade Fiscal maior garantia para o recebimento dos supostos débitos PIS eventualmente oriundos da demanda judicial narrada do que os créditos da aludida contribuição apurados com base na sistemática não cumulativa, comprovando a ausência de prejuízo ao Fisco e a total inconsistência da decisão que não homologou a compensação dos créditos da contribuição ao PIS com outros tributos pela imaginária necessidade de utilização destes créditos para abatimento de valores - pasme - depositados em dinheiro, em obediência a hipotética ordem cronológica de compensação que não tem outro condão que não seja enriquecer ilicitamente o Fisco com a dupla oneração do contribuinte através da garantia da Autoridade Fiscal com dinheiro, seguida de compensação dos mesmos débitos com créditos; e

(iv) a dúvida acerca da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado suscitada pela Autoridade Fiscal no caso concreto, ainda que sem respaldo legal, não mais subsiste, porquanto foi efetivada pela Recorrente a opção pelo pagamento à vista das parcelas que supostamente impediriam o aproveitamento dos créditos da contribuição ao PIS para promoção da compensação discutida in casu. nos moldes previstos pela Lei nº 11.941/2009, ou seja. foi pleiteado nos autos das ações judiciais correlatas a conversão em renda dos valores depositados judicialmente (doc. j), o que culmina com a extinção inequívoca do crédito tributário correlato, da forma como delineada no artigo 156, inciso VI, do Código Tributário Nacional.

Por fim, pugna pela realização de diligência e pelo provimento do recurso para reformar integralmente o v. acórdão, com a extinção total da glosa praticada, a fim de reconhecer integralmente a compensação efetivada, com o consequente afastamento da multa e dos juros imputados.

Às fls. 372/375, junta petição protocolada em juízo nos Autos nº 2003.61.03.002132-9 e 2006.03.00.026753-3, a qual informa sua adesão ao Programa de Parcelamento na modalidade de pagamento à vista, com a utilização do montante depositado judicialmente em conta vinculada para quitação do débito discutido (art.1º, § 3º da Lei nº 11.941/09), renunciando ao direito da ação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

### *I – Da admissibilidade:*

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 20/04/2010 (fl.354) e protocolou Recurso Voluntário em 19/05/2010 (fl.355) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

### *II – Da proposta de diligência:*

Trata-se o presente processo de declaração de compensação de débito de Cofins, referente a abril/2004, no valor de R\$205.094,40, com créditos provenientes do PIS não

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

cumulativo, apurado em agosto/2003, decorrente de exportação de mercadorias para o exterior, após sua utilização parcial para dedução do valor da contribuição para o PIS a recolher decorrente das demais operações no mercado interno, nos termos do § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637/02<sup>2</sup>.

O pedido foi indeferido, visto que no curso do procedimento fiscal, foi constatado que o contribuinte não utilizou a totalidade do crédito de exportação apurado no mês para dedução de débitos da respectiva contribuição, restando um saldo a pagar no valor de R\$ 521.744,03. 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 nº 2003.61.03.002132-9.

Consta do Termo de Verificação Fiscal às fls.274/275:

(...)

Comparando-se ,os itens I e IV de tabela acima, verifica-se que o contribuinte não utilizou a totalidade do crédito de exportação apurado no mês para dedução de débitos da respectiva contribuição, restando saldo a pagar, conforme item V.

29. O exame da DCTF entregue pelo contribuinte (fl.16) 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 20036 1030021329.

30. Conforme folhas 219 a 238, nesse processo o contribuinte questionava a exigência do pagamento do -PIS sobre a base de cálculo lastreada m todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, e não sobre o "faturamento". Assim, com a obtenção da liminar de folha 239, o contribuinte deduziu os créditos de PIS decorrentes de exportação apurados no mês apenas da parcela de PIS a pagar devida no mês que o contribuinte entendia devida, e que não estava, por conseguinte, questionando , Dessa maneira, restará saldo de PIS a pagar (que o contribuinte declarou com exigibilidade suspensa) e saldo de créditos de PIS decorrentes de exportação; que o contribuinte está utilizando neste processo para compensação de débitos de COFINS (com a, ressalva feita no item 7).

31. Porém, a sentença proferida no processo (fl. 240) denegou a segurança requerida e a apelação do contribuinte foi também negada (fl.241 a 247).

32. Dessa forma, o contribuinte voltou a estar obrigado a seguir o disposto na Instrução Normativa SRF 460/04 (vigente à data da protocolização do processo de compensação - 17/12/2004), que, em seu artigo 21, dispunha:

(...)

36. Desta forma, conclui-se que o contribuinte somente poderia efetuar a compensação objeto deste processo com saldo porventura restante de débito de exportação apurado no mês, após a dedução de débitos da respectiva contribuição. Tal fato não ocorreu, conforme exposto no item 28 acima.

37. Porém, dentro ,do mesmo procedimento fiscal, o contribuinte fora intimado, através do Termo de Intimação Fiscal de 26/08/08 (fl.215), face ao acórdão que que negou

<sup>2</sup> Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

§ 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.

provimento à apelação, a justificar o motivo da não utilização dos créditos de PIS referentes aos: meses de dezembro/2002 e julho/2003 no abatimento dos débitos de PIS destes , mesmos meses, conforme DCTF apresentadas pelo contribuinte.

38. Em resposta (fl. 217), o contribuinte informou que, nos autos da medida cautelar 2006.;03.00.026753 -3, obtivera autorização judicial para depositar judicialmente os débitos em questão, nos autos do processo de mandado de segurança 2006.6.1.03.002132-9 (fl.253).

39. Dessa forma, o contribuinte foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal de 16/09/08 (f1.257), a apresentar os comprovantes dos depósitos judiciais os valores de PIS devidos nos meses de dezembro de 2002 e de julho de 2003.

40. Em resposta (fl. 258), o contribuinte apresentou cópia de depósito judicial no valor de R\$ 40.995.705,84 (fl. 259) no qual, conforme demonstrativo de folha 196v, também estava incluso o valor de PIS devido no mês de novembro, que declarará com exigibilidade suspensa e, por consequência, não compensara com créditos de PIS calculados sobre custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação.

Com base nessas informações, conclui a Autoridade Fiscal pela não homologação dos créditos pleiteados, diante da ausência de liquidez e certeza do crédito sob os seguintes fundamentos: (i) de que a contribuinte somente poderia efetuar a compensação, objeto deste processo, com saldo porventura restante de crédito de exportação apurado no mês, após dedução de débitos da respectiva contribuição; e, (ii) o débito discutido nos autos da ação judicial, no valor de R\$521.744,03, original, conforme consta da DACON de fls.21, poderá alterar o valor a ser resarcido (e portanto o crédito solicitado na DCOMP, respectiva), na medida em que encontra-se apenas com sua exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, II do CTN.

A decisão de primeira instância, ratificou a decisão da unidade de origem nos seguintes termos: “*Primeiro, porque a contribuinte não possuía ordem definitiva que lhe permitisse subvertê-la, condição necessária quando se trata de compensação, nos termos do art. 170 do CTN. Segundo, porque os depósitos que a contribuinte invoca como garantia ao crédito da contribuição a pagar que não foi absorvida com créditos calculados sobre insumos exportados não constitui forma de extinção do débito antes de sua conversão em renda e, portanto, não pode alterar a ordem de aproveitamento estabelecida legalmente*”.

No seu recurso, a recorrente alega que o Mandado de Segurança nº 2003.61.03.002132-9, em que discutia a constitucionalidade do alargamento da base de cálculo das referidas Contribuições, cuja decisão final foi desfavorável, foram extintos, nos termos do artigo 156, VI, do CTN, os créditos tributários que estavam suspensos, em decorrência dos respectivos depósitos judiciais, convertidos em renda em favor da União Federal (Fazenda Nacional ). nos moldes da Lei nº 11.941/09.

Nesse sentido, consta às fls 372/375 dos autos, petição protocolada em juízo nos Autos nº 2003.61.03.002132-9 e 2006.03.00.026753-3, a qual informa a contribuinte sua adesão ao Programa de Parcelamento na modalidade de pagamento à vista, com a utilização do montante depositado judicialmente em conta vinculada para quitação do débito discutido naqueles autos, com base no art.1º, § 3º da Lei nº 11.941/09, renunciando ao direito em que funda as ações.

É certo que a discussão judicial travada no processo nº 2003.61.03.002132-9 repercute diretamente sobre os valores utilizados na DCOMP ora analisada, tendo em vista que em que sua decisão final pode alterar a extensão da base de cálculo, a magnitude dos créditos sobre insumos (já que a interessada pleiteia que eles sejam também calculados sobre bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas em território estrangeiro) e, como se viu,

Fl. 13 da Resolução n.º 3302-001.734 - 3<sup>a</sup> Sejul/3<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo nº 13884.004099/2004-02

sobre o próprio montante da sobra de créditos calculados sobre insumos utilizados na fabricação de bens exportados.

Considerando que a redução dos valores da contribuição a pagar levada a efeito pela contribuinte em razão da disputa judicial estar acobertada por depósitos judiciais e que não se tem notícia de que foram convertidos em renda, não resta dúvida de que, neste caso, a adoção do princípio da verdade material no processo administrativo fiscal, consiste em uma providência que resulta na melhor aplicação do Direito e da Justiça e por isso deve sempre ser perseguida.

Com base nessas considerações, devido às particularidades relatadas neste caso concreto e antes do julgamento do mérito, com fundamento no art. 29 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), voto pela conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem confronte os elementos da ação judicial, sobretudo com relação ao débito, verificar se o débito foi exaurido de alguma forma, se por depósito judicial, parcelamento ou qualquer outro meio, com vinculação das datas e a repercussão no pedido ora analisado (saldo credor).

Elaborar parecer conclusivo acerca da procedência ou não do crédito solicitado pela recorrente, juntando os documentos fiscais/planilhas consideradas importantes para as embasar as conclusões emanadas. O parecer deverá justificar todas as análises efetuadas e trazer todos os documentos e elementos necessários para suportar suas conclusões.

Dar ciência à recorrente desta Resolução e, ao final, do resultado desta diligência, abrindo-lhe o prazo previsto no Parágrafo Único do art. 35 do Decreto nº 7.574/11.

Após, devem os autos retornar ao Carf para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green