



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10580.002507/98-91
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-007.941 – 3ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2019
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 1995

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. APURAÇÃO ANTERIOR À JANEIRO DE 1997. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para a compensação do crédito presumido do IPI relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997 com débitos de outros contribuintes, conforme determina a IN SRF n.º 21/97, podendo ser utilizado para compensação do saldo devedor do próprio contribuinte ou ser objeto de pedido de ressarcimento em espécie.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora) e Tatiana Midori Migiyama, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Vanessa Marini Cecconello.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3403-003.485, de 27 de janeiro de 2015 (fls. 237 a 242 do processo eletrônico), proferido pela Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no pedido protocolado pelo Contribuinte em 08/05/1998, solicitando compensação do crédito presumido de IPI relativo ao ano-calendário de 1995, deferido ao Contribuinte no processo n° 13502.000074/96-80, com débitos de terceiros.

O pedido foi indeferido pela DRF/Salvador em 30/07/1998, sob a alegação de ser impossível a utilização do crédito presumido do IPI relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997 para compensação com débitos vincendos.

Inconformado com a decisão, o Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que é ilegal o entendimento da autoridade administrativa no sentido de limitar a compensação de créditos ressarcíveis somente a créditos gerados a partir de janeiro de 1997 e que deve ser considerada a data do vencimento dos débitos e não a de autorização do ressarcimento, uma vez que (i) a decisão que aprova o ressarcimento é declaratória e não constitutiva; e (ii) a compensação é modalidade de extinção do crédito tributário sob condição resolutória.

A DRJ em Salvador/BA julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Contribuinte.

Regularmente notificado em 20/09/2001, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 16/10/2001, no qual reprisou as alegações de impugnação.

Por meio do acórdão n.º 202-14.256 a antiga Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes anulou a decisão de primeira instância, sob o argumento de que a competência dos delegados de julgamento é indelegável.

Por meio do Acórdão 5.311, de 4 de julho de 2003, a DRJ - Recife proferiu nova decisão de primeira instância. Desta feita a manifestação de inconformidade não foi conhecida porque o colegiado considerou que as delegacias de julgamento não possuíam competência para julgar processos de compensação. Entendeu o julgador de piso que não existindo litígio sobre o direito creditório, não existe previsão regimental para que a DRJ julgue processos de compensação, a teor do art. 203, I do Regimento da SRF, aprovado pela Portaria n.º 436/2002.

Regularmente notificado em 30/07/2003, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 29/08/2003, alegando que o rol de competências estabelecidas no art. 203, I do Regimento Interno da SRF não é exaustivo e que o referido dispositivo, assim como o anexo da referida portaria, mencionam "manifestação de inconformidade" em sentido genérico. No mérito, reprisou os argumentos anteriormente apresentados.

Por meio do acórdão n° 202-15.774 a antiga Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes negou provimento ao recurso voluntário, sob o argumento de que o art. 24 da IN n.º 21/97 determina que a apuração e o aproveitamento do crédito presumido de períodos anteriores a 1997 deve ser efetuado na forma da Portaria MF n.º 129/995 e IN n.º 21/95, as quais só previram o abatimento com o IPI e o ressarcimento em dinheiro a pedido do contribuinte.

Regularmente notificado em 08/04/2005, o Contribuinte apresentou embargos de declaração que foram rejeitados pelo acórdão n° 202-17.289.

Regularmente notificado em 15/12/2006, o Contribuinte apresentou Recurso Especial de Divergência. A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do acórdão n.º 9303-002.157 anulou o acórdão n.º 202-15.774 e também o acórdão n.º 5.311 da DRJ - Recife, determinando o retorno do processo à DRJ para prolação de nova decisão que enfrentasse o mérito da impugnação. Ficou decidido que a DRJ tinha competência para conhecer a manifestação de inconformidade em processo de compensação e que a Segunda Câmara do Segundo Conselho não poderia ter enfrentado o mérito do recurso voluntário se essa questão não havia sido enfrentada pela DRJ.

Por meio do acórdão n° 32.655, de 28 de junho de 2013, a 4ª Turma da DRJ em Salvador/BA proferiu nova decisão negando o direito de compensação do crédito presumido de 1995 com débitos de terceiros, com base no disposto no art. 24 da IN n.º 21/97 combinado com os arts. 2º, 3º e 4º da Portaria MF n° 129/95.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou novamente Recurso Voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, deu provimento parcial para apenas reconhecer o direito de o Contribuinte compensar o crédito presumido gerado em 1995, reconhecido no processo n° 13502.000074/96-80, com os débitos de terceiro indicados no pedido de fl. 03, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Ano-calendário: 1995

CRÉDITO PRESUMIDO GERADO ANTES DE 1997. DIREITO DE COMPENSAÇÃO.

O art. 24 da IN SRF nº 21/97 não constitui óbice à compensação do crédito presumido gerado em período anterior a 1997.

TAXA SELIC. CORREÇÃO DO RESSARCIMENTO. Versando este processo sobre o direito de compensação do crédito presumido gerado antes de 1997, é impertinente o pedido de correção do ressarcimento pela taxa Selic.

Recurso provido em parte.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 244 a 250) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do Contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à possibilidade de compensação de créditos presumidos de IPI, gerados antes de 01/01/1997, com débitos de terceiros.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma o acórdão de número nº 9303-002.311. A comprovação do julgado firmou-se pela transcrição de inteiro teor da ementa do acórdão paradigma no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 256 a 258.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 266 a 275, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido o v. acórdão.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência às fls. 287 a 300, sendo que este não foi admitido por não ter sido comprovada a divergência jurisprudencial, conforme despacho de fls. 308 a 310.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. . 256 a 258.

A decisão recorrida entendeu que o art. 24 da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10 de março de 1997, não foi editado para impedir a compensação do crédito presumido de IPI gerado antes de 1997 com outros tributos federais, pois a Portaria MF n.º 38, de 27 de fevereiro de 1997, não ampliou as hipóteses de aproveitamento. Por sua vez o acórdão indicado como paradigma, em sentido oposto, decidiu que o crédito presumido de IPI relativo a período de apuração anterior a janeiro de 1997 não pode ser compensado com débitos de outro contribuinte, por falta de amparo legal.

Ademais, o acórdão n.º 9303-002.311 apresentado como paradigma é do mesmo contribuinte e trata da mesma matéria, com entendimento divergente do acórdão recorrido.

Desta forma, entendo que restou comprovada a divergência jurisprudencial.

Do mérito

O pedido do Contribuinte foi indeferimento com fundamento no art. 24 da Instrução Normativa n.º 21/97, que estabelece que a apuração e a utilização do crédito presumido de IPI relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997, serão efetuados com observância da Portaria MF n.º 129/95 e da Instrução Normativa n.º 21/95. Tendo em vista que a Portaria n.º 129/95 só previa a utilização do crédito presumido sob as formas de abatimento do

IPI na escrita fiscal e ressarcimento em espécie, a autoridade administrativa indeferiu o pedido de compensação.

Da leitura do art. 24 da Instrução Normativa nº 21/97 realmente está escrito que a apuração e o aproveitamento do crédito presumido anterior a 1997 será feito com base na Portaria n.º 129/95 e aos períodos iniciados a partir de 1º de janeiro de 1997 aplicam-se as normas da Portaria MF nº 038, de 1997, senão vejamos:

Art. 24. A apuração e utilização do crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997, serão efetuadas com observância do disposto na Portaria MF nº129, de 5 de abril de 1995, e na Instrução Normativa SRF nº 21, de 12 de abril de 1995.

Parágrafo único. Relativamente aos períodos iniciados a partir de 1º de janeiro de 1997 aplicam-se as normas da Portaria MF nº 038, de 1997, e desta Instrução Normativa.

No entanto, em dezembro de 1996 foi publicada a Lei nº 9.430/96. A redação original do art. 74 da Lei nº 9.430/96 dispunha o seguinte:

*"Art. 74 Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos **ou ressarcidos** para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. "*

Portanto, a partir de janeiro de 1997, o crédito presumido de IPI remanescente na escrita fiscal após o abatimento dos débitos do imposto, poderia ser ressarcido em espécie ao contribuinte (art. 4º da Lei nº 9.363/95) ou ser objeto de pedido de compensação com qualquer tributo federal administrado pela Receita Federal (art. 74 da Lei nº 9.430/96), uma vez que se trata de crédito ressarcível.

Como bem explicado pelo Ilustre Conselheiro Antônio Carlos Atulim, no voto do acórdão recorrido, e adoto como razões de decidir, as Portarias MF nº 129/95 e 38/97 foram editadas para regulamentar a apuração e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/95.

E a Portaria MF nº 129/95 não poderia dispor de forma diferente do que estabelecida a Lei nº 9.363/95, ademais, na época, o art. 66 da Lei nº 8.383/91 só autorizava a compensação entre tributos da mesma espécie e mesma destinação constitucional.

Já a Portaria MF nº 38/97, embora editada sob a égide do art. 74 da Lei nº 9.430/96, repetiu o conteúdo da portaria anterior na parte em que dispunha sobre o aproveitamento do crédito presumido. Em outras palavras: a Portaria MF nº 38/95 ignorou a inovação do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e continuou prevendo apenas as formas de utilização do crédito presumido previstas na lei instituidora do benefício.

Sendo assim, é óbvio que o art. 24 da Instrução Normativa nº 21/97 não foi editado para impedir a compensação do crédito presumido gerado antes de 1997 com outros tributos federais, pois a Portaria n.º 38/97 não ampliou as hipóteses de aproveitamento.

O art. 24 da Instrução Normativa nº 21/97 apenas e tão somente dispôs que o crédito presumido gerado em períodos anteriores a 1997 continuaria a ser regido pelas normas vigentes naqueles períodos, em obediência ao que dispõe o art. 105 do CTN.

A leitura que a autoridade administrativa fez do art. 24 da Instrução Normativa nº 21/95 torna ilegal esse dispositivo normativo, uma vez que transforma em letra morta o art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

A interpretação da DRF só teria algum fundamento, caso a Portaria MF nº 38/97 tivesse previsto a hipótese de compensação do crédito presumido, levando em conta o art. 74 da Lei n.º 9.430/96. Nesta hipótese, ficaria clara a intenção da Administração limitar o direito de compensação ao crédito presumido gerado a partir de janeiro de 1997.

Entretanto, a Administração jamais poderia estabelecer tal limitação por ato infralegal, pois o art. 74 da Lei nº 9.430/96 se referiu a qualquer crédito ressarcível existente no momento da sua publicação. O crédito em discussão neste processo já era passível de ressarcimento em dinheiro. Não tem o menor cabimento entender que o art. 24 da Instrução Normativa nº 21/97 veda a compensação, pois o contribuinte tem direito ao ressarcimento em dinheiro!!! A Administração tem que pagar em dinheiro, mas não permite a compensação, esse entendimento é absurdo.

Lembra-se, também, que as Instruções Normativas não podem inovar no ordenamento jurídico, mas apenas regulamentar direitos estabelecidos pelas Leis. Dessa forma, as Instruções Normativas citadas jamais poderiam afrontar, restringir ou dispor de forma contrária a textos de Leis.

Ademais, tais pedidos de compensação foram protocolados em 1998. À época, estava vigente a Instrução Normativa SRF nº 21/97 que, por sua vez, trazia em seu art. 15:

“Compensação de Crédito de um Contribuinte com Débito de Outro

Art. 15. A parcela do crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte, que exceder o total de seus débitos, inclusive os que houverem sido parcelados, poderá ser utilizada para a compensação com débitos de outro contribuinte, inclusive se parcelado.

§ 1º A compensação de que trata este artigo será efetuada a requerimento dos contribuintes titulares do crédito e do débito, formalizado por meio do formulário "Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros", de que trata o Anexo IV.

§ 2º Se os contribuintes estiverem sob jurisdição de DRF ou IRF-A diferentes, o formulário a que se refere o parágrafo anterior deverá ser preenchido em duas vias, devendo cada contribuinte protocolizar uma via na DRF ou IRF-A de sua jurisdição.

§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, a via do Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros, entregue à DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do débito terá caráter exclusivo de comunicado.

§ 4º Na hipótese do § 2º, a competência para analisar o pleito, efetuar a compensação e adotar os procedimentos internos de que trata o § 2º do art. 13 é da DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do crédito.

§ 5º Nas compensações de que trata este artigo, o Documento Comprobatório de Compensação de que trata o Anexo V será emitido em duas vias, devendo ser entregue uma via para cada contribuinte.

§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.

Vê-se que à época era totalmente legítima a compensação ora realizada pelo sujeito passivo.

Somente com o advento da Instrução Normativa nº 41/00, houve a vedação da utilização de créditos de terceiros para fins de compensação de débitos.

Verifica-se também, que no RESP 1.137.738, julgado pelo STJ sob a sistemática do art. 543C do CPC, ficou sedimentado que deve ser aplicado à compensação o regime jurídico vigente na época do encontro de contas.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUCESSIVAS MODIFICAÇÕES LEGISLATIVAS. LEI 8.383/91. LEI 9.430/96. LEI 10.637/02. REGIME JURÍDICO VIGENTE À ÉPOCA DA PROPOSITURA DA DEMANDA. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. INAPLICABILIDADE EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. ART. 170-A DO CTN. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. HONORÁRIOS. VALOR DA CAUSA OU DA CONDENAÇÃO. MAJORAÇÃO. SÚMULA 07 DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

(...)

9. Entrementes, a Primeira Seção desta Corte consolidou o entendimento de que, em se tratando de compensação tributária, deve ser considerado o regime jurídico vigente à época do ajuizamento da demanda, não podendo

ser a causa julgada à luz do direito superveniente, tendo em vista o inarredável requisito do prequestionamento, viabilizador do conhecimento do apelo extremo, ressaltando-se o direito de o contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios (REsp 488992/MG). entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário." (Súmula 389/STF).

(...)

(REsp 1137738/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010 – g.n)

Nesse sentido, observa-se o **entendimento da jurisprudência administrativa sobre o tema, como se vê a partir da leitura da seguinte ementa:**

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI INSTITUÍDO PELA LEI Nº 9.363/96. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE TERCEIROS. PEDIDO FORMULADO ATÉ 07/04/2000. POSSIBILIDADE. A possibilidade de utilização de créditos oriundos de restituição ou ressarcimento para compensação com débitos de terceiros foi autorizada pelo art. 15 da IN SRF nº 21/97, tendo permanecido até 07/04/2000, data após a qual foi revogada pela IN SRF nº 41, publicada em 10/04/2000. A circunstância de a compensação se dar com valores de ressarcimento do Crédito Presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, apurado no ano de 1995, não exclui tal possibilidade. Recurso provido.

Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso. (Acórdão: 203-10122, Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, Relator Emanuel Carlos Dantas de Assis, publ.13/04/2005 – g.n)

No caso concreto, o encontro de contas ocorreu na data de protocolo do pedido de compensação, ou seja, **em maio de 1998** (fl. 03), devendo ser aplicado o art. 74 da Lei nº 9.430/96, que autorizava a compensação de qualquer crédito ressarcível sem nenhuma limitação e também o art. 15 da Instrução Normativa n.º 21/97, que autorizava a compensação de crédito do contribuinte com débitos de terceiro. Considerando que no processo nº 13502.000074/9680 foi reconhecido ao contribuinte um crédito ressarcível de R\$ 770.222,37 e que esse montante é suficiente para quitar o débito de terceiro no montante de R\$ 17.032,55, indicado no pedido de fl. 03, há que se considerar esse débito extinto por compensação, nos termos do art. 156, II, do CTN.

Em vista de todo o exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Redatora designada

Com a devida vênia ao bem fundamentado voto da Ilustre Conselheira Relatora, divergiu-se do seu entendimento, votando a maioria do Colegiado pelo provimento do recurso especial da Fazenda Nacional, sendo designada esta Conselheira para redigir o voto vencedor.

A controvérsia do presente recurso especial gravita em torno da possibilidade de compensação de crédito presumido de IPI, apurados em data anterior a 01 de janeiro de 1997, com débitos de terceiros. Entende-se assistir razão à Fazenda Nacional.

O pedido de compensação, muito embora apresentado em maio de 1998, refere-se a crédito presumido de IPI cuja apuração deu-se em data anterior a 01/01/1997, estando sujeito à observância das normas constantes na Portaria MF n.º 129/95, referida pela IN SRF n.º 21/97, a qual admitia tão somente que os créditos fossem utilizados para abatimento do saldo devedor de IPI do próprio contribuinte, possibilitando o recebimento do saldo remanescente em espécie.

À época da apuração do crédito presumido de IPI, o artigo 1º da Portaria MF n.º 129/95, então vigente, previa que o produtor-exportador tinha como opções: (i) *utilizar o valor desse incentivo fiscal para abater o IPI devido nos períodos subseqüentes ao da sua apuração;* (ii) *utilizá-lo, por antecipação, no mês seguinte àquele em que forem realizadas as exportações;* e (iii) *uma vez existindo crédito não utilizado, a diferença poderia ser, ainda, compensada com o IPI devido nos períodos subseqüentes ao do encerramento do balanço ou ressarcida em moeda corrente*¹. Não havia previsão para compensação com débitos de terceiros.

Para ratificar a assertiva, pertinente trazer que à época a compensação prevista no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 encontrava sua regulamentação no Decreto n.º 2.138/97 e na Instrução Normativa n.º 21/97, que em seu art. 24 assim estabelecia:

"Art. 24. A apuração e utilização do crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997, serão efetuadas com observância do disposto na Portaria MF n.º 129, de 5 de abril de 1995, e na Instrução Normativa SRF n.º 21, de 12 de abril de 1995.

Parágrafo único. Relativamente ao períodos iniciados a partir de 1º de janeiro de 1997 aplicam-se as normas da Portaria MF n.º 038, de 1997, e desta Instrução Normativa.

(grifou-se)

De outro lado, certo é que o art. 15 da Instrução Normativa SRF n.º 21/97 previu a compensação de créditos de um contribuinte com débitos de terceiro, no entanto, para os casos de ressarcimento de IPI, limitou o direito aos créditos presumidos apurados a partir de 01/01/1997. Dispositivo esse, importante que se diga, foi revogado posteriormente pela IN SRF n.º 41, de 07 de abril de 2000.

O crédito presumido gerado em 1995, reconhecido no processo n.º 13502.000074/96-80, era regido pela Medida Provisória n.º 948/95, para os quais não foi prevista sequer a compensação com outros tributos do próprio contribuinte, consoante dispositivos abaixo transcritos:

Art. 1º O produtor exportador de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares n.ºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

¹ Cf. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF. Acórdão n.º 202-15.774, julgado na sessão de 15 de setembro de 2004.

[...]

Art. 4º Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente.

[...]

Art. 6º O Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta medida provisória, inclusive quanto aos requisitos e à periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador.

[...]

Para reforçar a argumentação aqui expendida, proveitoso citar os bem lançados fundamentos do Acórdão n.º 9303-002.311, julgado em 20/06/2013, de relatoria do Ilustre ex-Conselheiro Júlio César Alves Ramos, utilizado como paradigma pela Fazenda Nacional, *in verbis*:

[...] o aproveitamento do crédito presumido limitava-se à compensação com débitos do próprio IPI do contribuinte, podendo ser-lhe ressarcido em dinheiro o valor que excedesse os saldos devedores por ele mesmo apurados.

Quanto a esse ponto, não há diferença entre ela e a Lei 9.363, que resulta da conversão da MP 1484/96, após 27 reedições. Ocorre que a MP 948 veio a ser “disciplinada” pela Portaria MF 129, editada no mesmo ano e “regulamentada”, por sua vez, pela IN SRF 21, também de 1995. E, por óbvio, nesse ano sequer havia a Lei 9.430 cujo art. 74 passou a possibilitar a compensação de créditos de um tributo com débitos de outro.

Por outro lado, a Lei 9.363/96, embora também anterior à 9.430, somente veio a ser “disciplinada” pela Portaria MF 38, já editada sob a vigência daquela última lei. E a IN 21/97, que a “regulamentou” foi quem introduziu a possibilidade de o crédito presumido ser utilizado na forma do art. 74 da Lei 9.430.

O que quero demonstrar é que os atos legais, strictu sensu, que criaram e alteraram o incentivo em tela não previram a compensação com outros tributos – ainda que do mesmo contribuinte – como forma de aproveitamento. O mesmo ocorre com os atos administrativos “regulamentares” neles expressamente previstos (Portaria MF 129/95 e 38/97).

É só a IN 21/97, já editada quando havia a Lei 9.430 que, a título de regulamentar a Portaria MF 38/97 (e não mais a 129/95), estende as formas como pode o incentivo ser aproveitado para incluir a compensação com débitos de outros tributos. É ela também, como se sabe, que “cria” a compensação com débitos de terceiros, sequer prevista na Lei 9.430.

Entendo, por isso mesmo, que se de ilegalidade se pode cogitar nesse último ato normativo – a IN SRF 21/97 – está ela exatamente nesses dispositivos que ampliam, sem base legal, o direito previsto em lei, não naquele que, corretamente, afasta de suas disposições o crédito presumido que tem por base ato que ela, a IN, não estava regulamentando. Contra ele (art. 24) somente se poderia dizer ser desnecessário, nada mais.

[...]

Portanto, considerando-se que inexistente previsão legal para a compensação do crédito presumido do IPI relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997 com débitos de outros contribuintes, conforme determina a IN SRF n.º 21/97, é de ser provido o apelo da Fazenda Nacional.

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello