



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

**Processo n°** 13502.000617/2002-96  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-003.296 – 3ª Turma  
**Sessão de** 24 de março de 2015  
**Matéria** compensação  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Exercício: 2002

ATOS ADMINISTRATIVOS INFRALEGAIS. VINCULAÇÃO À LEI.  
INOVAÇÃO. VEDAÇÃO. NORMAS PROCESSUAIS.

Em sendo a DCTF uma obrigação acessória, sem vínculo direto com o fato gerador do tributo, não define a existência de crédito ou débito tributário. Registra fatos, mas não cria direitos. A extinção do crédito tributário ocorre na data da apresentação da Declaração de Compensação, incidindo multa e juros, de mora na compensação, apenas de débitos vencidos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos e Joel Miyazaki, que davam provimento.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

Maria Teresa Martínez López - Relatora.

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Ivan Allegretti (Substituto convocado), Júlio César Alves Ramos (Substituto convocado), Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Fabiola Cassiano Keramidas e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente);

## Relatório

Trata-se de recurso especial tempestivo, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao amparo no art. 4º da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, c/c os art. 7º, I, e art. 15, ambos do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, em face do Acórdão nº 202.19.582, por meio do qual deu-se provimento parcial ao recurso voluntário.

A ementa dessa decisão está assim redigida:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Exercício: 2002

ATOS ADMINISTRATIVOS INFRALEGAIS. VINCULAÇÃO À LEI.

INOVAÇÃO. VEDAÇÃO. NORMAS PROCESSUAIS.

Atos administrativos inferiores, tais como instruções normativas, não podem inovar com relação à lei que lhes dá fundamento. Obrigações não previstas em lei, e instituídas por meras instruções normativas, não podem limitar a aplicação de incentivos fiscais.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO. VEDAÇÃO.

É vedado inovar em sede de Processo Administrativo Fiscal, formulando, em sede de recurso voluntário, pedido não antes efetuado.

Recurso provido em parte.

Consta como resultado do julgamento que, por maioria de votos, foi dado provimento parcial ao recurso para determinar que o encontro de contas seja efetuado nas datas de vencimentos dos débitos vincendos (data do protocolo do pedido), e não da data de entrega da DCTF, afastando-se no caso concreto a imputação de multa e juros de mora.

Em síntese, por meio de recurso especial defende a Procuradoria da Fazenda Nacional que a "*declaração da ilegalidade do art. 14 da IN-SRF nº 210, de 2002*", viola os artigos 109, 141 e 170 do CTN; § 1º, art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 6º da Lei nº 9.363, de 1996.

Por meio do Despacho nº 062-2010 - 2ª Câmara, sob o entendimento de terem sido observados os requisitos necessários foi dado seguimento ao recurso interposto.

Contrarrazões foram apresentadas pela interessada, onde em apertada síntese pede a manutenção da decisão recorrida. Alega, não ter a Lei fixado como requisito à realização da compensação, a entrega prévia da DCTF.

**É o relatório.**

## Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Presentes os pressupostos legais para admissibilidade do recurso, dele tomo conhecimento.

Trata-se de pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI decorrente de crédito presumido, relativo à exportação de produtos, como forma de desoneração do PIS e Cofins. A Delegacia da Receita Federal reconheceu integralmente o valor do crédito objeto do pedido de ressarcimento.

Apesar de o art. 4º da Lei nº 9.363/96, combinado com o art. 11 da Lei nº 9.779/99 e o art. 74 da Lei nº 9.430/96, garantir o direito ao ressarcimento e à compensação dos valores apurados, após o encerramento do trimestre-calendário, a PGFN, com fundamento no § 4º do artigo 14 da Instrução Normativa SRF nº 210/2002, considerou as compensações como procedidas somente em 27/11/2002, data da entrega da DCTF, pelo que defende serem devidos a multa e os juros sobre as compensações tempestivamente declaradas.

Questiona-se assim, a data considerada para efetivação da compensação dos débitos declarados com o crédito reconhecido.

Para tanto, a Procuradoria da Fazenda Nacional alega que a não observância do art. 14 da IN SRF nº 210, de 2002, viola os artigos 109, 141 e 170 do CTN; § 1º, art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 6º da Lei nº 9.363, de 1996.

Eis o que dispõe a IN SRF nº 210/2002:

*"Art. 14. Os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), escriturados na forma da legislação específica, poderão ser utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.*

*§ 1º. Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subseqüentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica; somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:*

*1- créditos presumidos do IPI, como ressarcimento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;*

*II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1º da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992; e*

*III - créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item 6 da IN SRF nº 87/89, de 21 de agosto de 1989.*

*§ 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento' após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, mediante utilização do Pedido de Ressarcimento de Créditos do **IPI**, bem assim utilizá-los na forma prevista no art. 21 desta Instrução Normativa.*

*§ 3º São passíveis de ressarcimento apenas os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do § 1º, apurados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz, e os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário.*

*§ 4º Os créditos presumidos do IPI de que trata o inciso I do §1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à SRF, bem assim serem utilizados na forma prevista no art. 21 desta Instrução Normativa, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos, da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do trimestre-calendário de apuração. (REDAÇÃO ORIGINAL)*

*§ 4º- Os créditos presumidos do IPI de que trata o inciso I do § 1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à SRF, bem assim serem utilizados na forma prevista no art. 21, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos, do(a): (Redação dada pela IN SRF 323, de 24/04/2003).*

*I - Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) do trimestre calendário de escrituração, na hipótese de créditos escriturados após o terceiro trimestre-calendário de 2002; ou (Incluído pela IN SRF 323, de 24/04/2003)*

*- Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do trimestre-calendário de escrituração, na hipótese de créditos escriturados até o terceiro trimestre-calendário de 2002. (Incluído pela IN SRF 323, de 24/04/2003)".*

Consta das razões de decidir da decisão ora guerreada:

*Nota-se bem a redação da IN SRF, que condiciona a utilização do crédito à apresentação da DCTF. Outrossim, tal exigência não está contida na lei que regula o benefício,*

*em se tratando de inovação trazida pela IN. É cediço entretanto que, em que pese a possibilidade da Administração Tributária instituir normas complementares à legislação tributária, tais normas necessariamente devem observar o disposto na legislação. Neste diapasão, entendo que atos administrativos infralegais não são o instrumento adequado para se instituir deveres. Assim, restando cumpridas as disposições da Lei, é de se entender cumpridos os requisitos para a fruição do benefício.*

*Foi apresentado o DCP no prazo e forma legais, razão pela qual entendo que deva ser afastada a exigência de apresentação concomitante da DCTF, trazida pela IN SRF 210, por absoluta falta de fundamento legal.*

*Dou provimento ao recurso neste aspecto e entendo que deva ser reconhecido o direito à compensação na data do vencimento dos débitos vincendos. Indevida é a exigência das diferenças calculadas por conta da realização de compensação antes da entrega da DCTF.*

*(...)*

*Por tal, dou provimento parcial ao recurso para afastar a exigência de apresentação da DCTF, trazida pela IN SRF nº 210, e nego provimento quanto à Selic por não ter sido objeto de pedido inicial.*

O pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI, relativo ao 3º trimestre de 2002, foi protocolado em 14/10/2002, portanto, após o encerramento do trimestre-calendário. Entre 14/10/2002 e 12/11/2002, a recorrida protocolou cinco declarações de compensação, vinculando débitos próprios.

O Demonstrativo do Crédito Presumido - DCP foi entregue antes do protocolo do pedido de ressarcimento e das declarações de compensação. Dentro do prazo estabelecido pela legislação, a recorrida enviou, em 27/11/2002, a DCTF relativa ao período objeto do pedido de ressarcimento.

Apesar de o art. 4º da Lei nº 9.363/96, combinado com o art. 11 da Lei nº 9.779/99 e o art. 74 da Lei nº 9.430/96, garantir o direito ao ressarcimento e à compensação dos valores apurados, após o encerramento do trimestre-calendário, a fiscalização, com fundamento no § 4º do artigo 14 da IN SRF nº 210/2002, considerou as compensações como procedidas em 27/11/2002, data da entrega da DCTF, pelo que aplicou multa e juros sobre as compensações tempestivamente declaradas.

Penso acertada a decisão recorrida. A IN SRF nº 210/02 ao condicionar a utilização do crédito presumido de IPI à prévia apresentação de DCTF, introduziu limitação ao aproveitamento do crédito, não previsto na Lei.

Com todo o respeito, a não observação do art. 14, da IN SRF nº 210/02 não violou “os artigos 109, 141 e 170 do CTN; § 1º, art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 6º da

*Lei nº 9.363, de 1996*” como alega o D. PGFN. Tal afirmação pode ser extraída da simples leitura dos dispositivos legais.

Vejamos o que preceituam os citados artigos do CTN:

*Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.*

*Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.*

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

O Parágrafo 1º, do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, preceitua que:

*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.*

*§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.*

Já, o art, 6º da Lei nº 9.363, de 1996, possui a seguinte redação:

*Art. 6º. O Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e 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.*

Pode-se dizer que a Instrução Normativa, de competência, neste caso do Secretário da Receita Federal (não, de Ministro de Estado), é ato administrativo, cuja finalidade é orientar quanto à observância de normas legais. Não pode instituir exigência não contida na lei.

De outra frente, o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 154, de 2002, vigente à época dos fatos, estabelecia o trimestre-calendário como periodicidade de entrega da DCTF e fixava como prazo de entrega o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao do encerramento do período, nos seguintes termos:

*Art. 4º - A DCTF deverá ser apresentada, trimestralmente, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa*



*jurídica, até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre-calendário de ocorrência dos fatos geradores.*

Portanto, ao fixar como condição para a compensação o prévio envio da DCTF, a IN SRF nº 210/2002 determinou a postergação de utilização de um direito assegurado pela Lei; ou seja, a Instrução Normativa, alterou a data, fixada pela Lei, em que poderia ser exercido o direito à compensação.

Há de se lembrar que nos termos do disposto no art. 100 do Código Tributário Nacional, as instruções normativas integram a legislação tributária, mas, desde que estejam subordinadas à lei, não podendo restringir ou alterar direitos instituídos por lei em sentido estrito.

Vale lembrar que o envio da DCTF, é uma obrigação acessória, sem vínculo direto com o fato gerador do tributo e, por conseguinte, não define a existência de crédito ou débito tributário. Registra fatos, mas não cria direito.

Cumprе registrar, ainda, que o direito ao crédito e a extinção do débito ocorrem na data de apresentação do pedido de ressarcimento e da declaração de compensação, respectivamente:

*CRÉDITOS DE IPI. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.*

*DÉBITO VENCIDO. MULTA E JUROS DE MORA.*

*INCIDÊNCIA. A extinção do crédito tributário ocorre na data da apresentação da Declaração de Compensação, incidindo multa e juros, de mora na compensação de débitos vencidos.*

*IPI. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. DÉBITO VENCIDO.*

***O direito ao ressarcimento de créditos de IPI somente nasce na data da apresentação do pedido de ressarcimento, implicando a cobrança de multa e juros de mora sobre os débitos compensados fora do prazo de vencimento legal.***

*Recurso negado.*

*(Ac. 201-79987, Relator Conselheiro José Antonio Francisco, Sessão de 25/1/2007)*

Resta evidenciado, portanto, que a Recorrida atendeu a todos os requisitos previstos na Lei nº 9.363/96, para apuração e fruição do crédito presumido de IPI, pelo que o r. Acórdão deve ser mantido para que a compensação seja efetivada com base na data de protocolo dos pedidos de ressarcimento e declarações de compensação.

CONCLUSÃO:

Em face ao acima exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, de forma a manter a decisão recorrida.

CÓPIA