



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

Processo nº 10320.000211/2002-53
Recurso nº 866.784 Voluntário
Acórdão nº **3402-001.773 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de maio de 2012
Matéria IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - CONSÓRCIO DE EMPRESAS
Recorrente BILLITON METAIS S/A
Recorrida DRJ JUIZ DE FORA - MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

Ementa:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO.

Faz jus ao benefício instituído pela Lei 9.363/96 a empresa que partilha a produção do produto a ser exportado em estabelecimento formalmente constituído como Consórcio de Sociedades.

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - CONSÓRCIO - DESCONSIDERAÇÃO PARA FINS DE DENEGACÃO DO CRÉDITO - IMPOSSIBILIDADE

Embora não se ignore que a autoridade administrativa possa desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, a Lei Complementar somente autoriza a desconsideração, desde que observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária (art. 116, § único do CTN), ao meso tempo que ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente (art. 110 do CTN), razões pela quais a descaracterização de um contrato só pode ocorrer quando fique devidamente evidenciada uma das situações previstas em lei, fora dos quais, é impossível ao Fisco tratar um determinado contrato privado como outro de natureza diversa, para fins tributários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, que pelo voto de qualidade negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça, Helder

Massaaki Kanamaru e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva. Designada a Conselheira para redigir o voto vencedor.

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

SILVIA DE BRITO OLIVEIRA

Redatora designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ... Gilson Macedo Rosenberg Filho e Nayra Bastos Manatta (Presidente). O Presidente substituto da Turma, assina o acórdão, face à impossibilidade, por motivo de saúde, da Presidente Nayra Bastos Manatta. , Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça (Relator), Silvia de Brito Oliveira, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Helder Massaaki Kanamaru (Splente), Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 563/582) contra o Acórdão DRJ/JFA nº 09-28.966 de 09/04/10 constante de fls. 550/558 exarado pela 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG que, por maioria de votos, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 152/162, aditada às fls. 345/360 e 523/530, mantendo o Despacho Decisório de fls. 127/134 da DRF do Rio de Janeiro - RJ, que por sua vez indeferiu o Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI no valor total de R\$ 900.000,00 relativo ao 4º trimestre do ano de 2001, bem como deixou de homologar as compensações aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

“RESSARCIMENTO — *O incentivo fiscal do crédito-presumido do IPI, instituído pelo art. 12 da Lei nº 9.363, de 16 de dezembro de 1996, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação somente no montante reconhecido como legítimo pela diligência fiscal, valor esse apurado em conformidade com as disposições da referida Lei. Portaria MF nº 38197.*

EFEITOS DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO — O pedido de compensação transformado em declaração de compensação somente adquire eficácia e, conseqüentemente, os efeitos que lhe são próprios a partir do momento em que é acompanhado do devido pedido de ressarcimento ou restituição.

RETIFICAÇÃO DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO — A retificação do Pedido de Ressarcimento, desde que justificada, poderá ser efetuada pelo sujeito passivo caso se encontre pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador. Arts. 55 e 56 da IN SRF nº 460/2004.

RETIFICAÇÃO DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO DEFERIDA. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.”

Por seu turno, a r. decisão de fls. 550/558 da 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 152/162, aditada às fls. 345/360 e 523/530, mantendo o Despacho Decisório de fls. 127/134 da DRF do Rio de Janeiro - RJ, aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

CONSÓRCIO DE EMPRESAS. EMPREENDIMENTO DETERMINADO. DESCARACTERIZAÇÃO.

O objeto do consórcio deve ser necessariamente identificado e limitado, sob o risco de configuração de uma sociedade de fato. A elaboração do parque industrial, a exploração das atividades de Refino de Bauxita e também de Redução de Alumina, para a obtenção do Alumínio, não pode ser caracterizada como um empreendimento determinado, para fins de respaldar a constituição de um consórcio de empresas nos termos da legislação comercial. É necessário que o empreendimento seja determinado quanto ao contrato ou negócio jurídico especificamente envolvido. Ademais, da perpetuação do empreendimento, no tempo, e do constante incremento de produção não planejado no empreendimento original, depreende-se o ânimo definitivo, inerente às pessoas jurídicas constituídas com o propósito de continuidade e obtenção crescente de lucro.

APROVEITAMENTO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INADMISSIBILIDADE.

Inadmissível o aproveitamento de Crédito Presumido de IPI por empresa que não se enquadra nos pressupostos legais para fruição do benefício fiscal.”

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 958/976) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão recorrida tendo em vista que a redução no valor de seu crédito presumido seria consequência de interpretação restritiva

da legislação (Lei nº 9.363), eis que o Consórcio Alumar tem por objeto um empreendimento determinado revestindo a natureza de consórcio operacional que, após a conclusão da construção do parque industrial, tem como objetivo o desenvolvimento coordenado e conjunto de uma atividade industrial de transformação de recursos minerais e portanto também atende ao requisito legal de prazo de duração determinado sendo certo que enquanto regularmente integrante do Consórcio Alumar, faz jus crédito presumido, pois produz e exporta mercadorias nacionais e, para isso, adquire, no mercado interno, MP, PI e ME, razão pela qual não haveria motivos para não enquadrá-la como empresa produtora e exportadora; b) que também seriam legítimos os demais créditos relativos a energia elétrica.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade e, no mérito merece provimento.

Inicialmente anoto que a matéria foi recentemente julgada por esta C. Turma que, analisando o Recurso nº 137.185 interposto no Processo nº 13656.000083/2003-25, em nome da empresa ABALCO S/A, também integrante do Consórcio ALUMAR excogitado no presente processo, acolheu o voto do ínclito Relator Cons. Júlio César Alves Ramos, negando provimento ao recurso aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. Não faz jus ao benefício instituído pela Lei 9.363/96 empresa que partilha a produção do produto a ser exportado em estabelecimento formalmente constituído como consórcio de sociedades.

Recurso Voluntário Negado”

Naquela oportunidade, em face da complexidade da questão e do brilhantismo do voto condutor, acompanhei a conclusão do voto ínclito Relator Cons. Júlio César Alves Ramos, pelo improvimento do recurso

Entretanto melhor examinando a controvérsia nestes autos, impetro vênias aos nobres pares, para alterar meu entendimento e me alinhar com o voto vencido da decisão recorrida exarado pela d. Julgadora Mônica Monteiro Garcia de los Rios (relatora), que responde com maestria e vantagem as objeções fiscais ao deferimento do crédito presumido do IPI em tela e que, por amor à brevidade, me permito reproduzir e adotar como razões de decidir:

“Voto Vencido

A Manifestação de Inconformidade e as razões adicionais de defesa são tempestivas e atendem aos demais pressupostos para suas admissibilidades. Delas tomo conhecimento.

I. Do direito ao crédito presumido

Após o tumulto que envolveu o pedido em exame, e que resultou na retificação, aceita, do pedido de ressarcimento (fl. 92), temos a definição do direito em debate: crédito presumido, apurado de forma centralizada pela matriz, decorrente de exportações, efetuadas pela Billiton, de produtos industrializados no âmbito do consórcio Alumar. Esses são os fatos. Diante deles, no curso do processo foram suscitadas irregularidades na constituição do consórcio Alumar como razão para indeferimento do pleito.

Cumpre registrar que a retificação do pedido pela contribuinte foi a única maneira de aproveitar o crédito presumido para a compensação em análise. Isso porque o pleito como originalmente efetuado (ressarcimento/compensação de crédito presumido escriturado pela filial 0009) não encontra respaldo na legislação (art. 11, § 7º, IN SRF 21/97). Inclusive, os valores do crédito presumido escriturados no RAIPI da filial de São Luiz (42.105.890/0009-01) foram glosados pela fiscalização e resultaram em lançamento de ofício do IPI, processo 10320.001220/2006-95 (Anexos I e II).

Frise-se: é fato incontroverso que a industrialização dos produtos exportados pela Billiton, objeto do crédito presumido solicitado nestes autos, ocorreu no âmbito do consórcio Alumar. E nesse ponto, por mais que me esforce, não consigo vislumbrar a relevância, para fins de reconhecimento do crédito presumido em questão, da celeuma criada pela fiscalização ao apontar irregularidades na constituição do consórcio Alumar. No meu entendimento é irrelevante se a Alumar é um consórcio legalmente constituído ou se operou como sociedade de fato. E explico o porquê.

Em primeiro lugar, necessário descrever as operações da forma como ocorreram:

a) as aquisições de MP, PI e ME foram efetuadas pela Billiton A fiscalização verificou os documentos fiscais da empresa atestando que as aquisições foram efetuadas pela Billiton, no mercado interno. Excetua-se as aquisições de combustíveis, cujas notas fiscais de aquisição estão em nome do Consórcio Alumar (fls. 511/512), sendo os custos apurados por critério de rateio (fls. 503/507).

b) as exportações foram efetuadas pela Billiton As notas fiscais de exportação apresentadas, relacionadas à fl. 410, tiveram sua regularidade atestada pela fiscalização (fl. 511/512).

c) a industrialização foi efetuada pela ALUMAR.

Necessário, agora, analisar as operações do ponto de vista de operação do consórcio e da sociedade de fato, com o objetivo de

verificar a possibilidade, ou não, de aproveitamento do benefício.

1.1 ALUMAR ENQUANTO CONSÓRCIO REGULARMENTE CONSTITUÍDO

Ainda que o consórcio Alumar reste caracterizado como legalmente constituído, a Defic/Rio de Janeiro entendeu que não caberia a concessão do benefício à Billiton, pois não haveria como enquadrá-la (a Billiton) no conceito de "pessoa jurídica produtora e exportadora", segundo disposição da Lei 10.276/2001.

Ouso discordar desse entendimento. Se o consórcio, regularmente constituído, não possui personalidade jurídica própria, e se as consorciadas possuem participação nos ativos dos estabelecimentos industriais do consórcio, segundo Seção 7.01 do Contrato do Consórcio Alumar (cópia às fls. 264/272), entendo que todas as consorciadas se encaixam no conceito de pessoa jurídica produtora, pois foram elas (as consorciadas) que industrializaram os produtos por elas exportados. Apenas tal industrialização ocorreu no estabelecimento do consórcio Alumar, que, em última instância, pertence e é operado pelas consorciadas.

Quanto à questão da regularidade fiscal, que também tem sido levantada como impedimento para a concessão do benefício, na hipótese de consórcio regularmente constituído são as consorciadas que devem comprovar a quitação de tributos ou contribuições federais (art. 60 da Lei 9.069/95). Não consta dos autos qualquer menção à existência débitos fiscais, em aberto, da Billiton, que impedissem o reconhecimento do direito ao crédito presumido tratado nestes autos.

1.2 ALUMAR ENQUANTO SOCIEDADE DE FATO

Por motivos diversos, que não interessam à minha análise, a fiscalização concluiu que o empreendimento Alumar não poderia ter sido constituído sob a forma de um consórcio, tendo operado, em verdade, como sociedade de fato. E daí concluiu (em outros processos) que a legitimidade para pleitear o benefício seria da Alumar, e não das consorciadas (ou, nessa hipótese, das sócias de fato).

Ouso discordar, também, desse entendimento. Se a Alumar é uma sociedade de fato, as operações devem ser analisadas, da forma como ocorreram, sob a perspectiva da sociedade de fato. Como antes mencionado: a) as aquisições de insumos foram efetuadas pela Billiton; b) as exportações foram efetuadas pela Billiton; e, agora, c) a industrialização foi efetuada pela sociedade de fato Alumar.

Ora, se as aquisições dos insumos foram efetuadas pela Billiton (sócia de fato), que os remeteu para industrialização pela Alumar (sociedade de fato), e se as exportações também foram efetuadas pela Billiton, à luz da legislação do IPI o que ocorreu,

de fato, foi uma industrialização por encomenda, sendo a Billiton a encomendante e a Alumar a executora (industrializador). Pergunta-se: a quem caberia o benefício nessa situação? Ao encomendante ou ao executor? No meu entendimento, a legitimidade para pleitear o benefício continua sendo da Billiton (estabelecimento industrial encomendante), pois atende à condição de empresa produtora, sendo que a produção (industrialização) foi efetuada na modalidade da industrialização por encomenda (em estabelecimento industrial do qual a Billiton seria sócia).

E quanto à regularidade fiscal?. Se considerarmos que as sócias de fato (Billiton e outras)" são pessoas jurídicas distintas da sociedade de fato Alumar, entendo que a comprovação da quitação de tributos e contribuições deva ser efetuada pelas sócias de fato (encomendantes). A entender-se de outra forma, todas as vezes que o crédito presumido de uma determinada empresa envolvesse industrialização por encomenda, efetuada em outros estabelecimentos, necessário seria perquirir a regularidade fiscal de todos os executores das encomendas como requisito para concessão do benefício. Não me parece, essa, a melhor forma de aplicação do dispositivo legal que cuida dessa exigência (art. 60 da Lei 9.069/95).

Todavia, considerando o entendimento de que as sócias de fato (Billiton e outras) não , são pessoas jurídicas distintas da Alumar "sociedade de fato" (que não foi regularmente constituída), necessário seria perquirir a regularidade fiscal também da Alumar.

Merece transcrição o art. 60 da Lei 9.069/1995, in verbis:

Art. 60. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais.

(grifo acrescido)

Nesse ponto, necessário indagar: onde estão os débitos dos tributos e contribuições da sociedade de fato Alumar que deixaram de ser recolhidos? A fiscalização apurou e lançou os tributos e contribuições que deixaram de ser pagos pela Alumar (sociedade de fato)? Não se tem notícia de que tenham sido lançados os tributos que, supostamente, deixaram de ser recolhidos pela Alumar (sociedade de fato). Nessas condições, não me parece razoável negar o direito ao crédito presumido às sócias de fato (Billiton e outras), sob o fundamento de existência, em tese, de tributos e contribuições que deixaram de ser recolhidos à União.

Portanto, seja considerando a Alumar como consórcio legalmente constituído, seja como sociedade de fato, não vejo como: a) deslocar o beneficiário do crédito presumido das consorciadas, ou sócias de fato, para a Alumar; b) negar o

benefício por desatendimento às disposições do art. 60 da Lei 9.06/95.

Frise-se: a irrelevância, para mim, dessa discussão acerca da irregularidade na constituição do consórcio Alumar é apenas quanto à concessão do crédito presumido, considerando a forma como as operações aconteceram. Contudo, se a decisão final na esfera administrativa for pela irregularidade do consórcio, que sejam adotadas as medidas cabíveis para exigir que a Alumar opere como sociedade de empresas, incluindo alteração no cadastro CNPJ, apuração e lançamento de ofício dos impostos e contribuições que porventura deixaram de ser recolhidos, etc. Mas não há como obstar o reconhecimento do direito ora em discussão a medidas que, eventualmente, podem vir a ser tomadas.

2 Da apuração do benefício

Uma vez admitida a Billiton Metais enquanto beneficiária do crédito presumido objeto do presente pleito, necessário adentrar nas questões relativas à apuração efetuada pelo auditor fiscal.

Segundo planilha de fl. 516, elaborada pela fiscalização, o crédito presumido neste trimestre foi apurado segundo as disposições da Lei nº 10.276/2001, ou seja, pelo regime alternativo. Em decorrência, os custos relativos à energia elétrica e aos combustíveis não foram glosados pela fiscalização (fls. 419 e 516).

Desta forma, os argumentos apresentados pela Manifestante defendendo a inclusão da energia elétrica na base de cálculo do benefício (fls. 523/530) são destituídos de sentido, já que a energia elétrica não foi excluída pela fiscalização. Isso implica a não apreciação desses argumentos neste voto.

Oportuno observar que a apuração originalmente efetuada pela Billiton (DCTF, fl. 47/48, R\$ 2.451.993,51) resultou em um valor que não se confirmou após o fornecimento, pela própria empresa, dos dados necessários à apuração do benefício. Ou seja, apesar de a fiscalização ter considerado todos os custos e receitas de exportação apresentados pela Billiton (fls. 410, 419 e 516), sem efetuar qualquer glosa, o valor apurado pelo auditor (R\$1.683.238,53) é significativamente inferior ao originalmente apurado pela empresa (R\$2.451.993,51). Isso demonstra que a apuração original da contribuinte não merece fé.

Em virtude da ausência de argumentos, na Manifestação de fls. 523/530, contestando, especificamente, a apuração efetuada pela fiscalização, resta evidenciado não haver se instaurado litígio em relação ao valor apurado pelo auditor fiscal (matéria não contestada - art. 17 do Decreto 70.235/72).

Como a unidade de origem indeferiu, na sua totalidade, o crédito alegado pela contribuinte, deve ser reconhecido, neste trimestre, a legitimidade do crédito presumido no valor total de R\$ 1.683.238,53, segundo apuração de fl. 516. Esse valor

reconhecido deve ser repartido entre os processos que utilizaram o crédito presumido deste 4º trimestre de 2001, da seguinte forma:

(...)

Portanto, no presente processo (10320.000211/2002-53), voto pelo reconhecimento do direito ao crédito presumido no valor de R\$ 900.000,00.

3. Da compensação

Após os inúmeros erros cometidos no preenchimento de seus pedidos, a contribuinte, ao final, retificou o pedido de compensação (fl. 42) e o pedido de ressarcimento (fl. 92), retificação, essa última, acatada pela unidade de origem (fls. 127/135). Informou, desta feita, que o crédito utilizado como lastro da compensação é o crédito presumido apurado pela matriz (estabelecimento 42.105.890/0001-46), relativo ao 4º trimestre de 2001.

Oportuno observar que apesar do despacho decisório de fls. 127/135 não ter, expressamente, acatado a retificação do pedido de compensação, indiretamente ocorreu o deferimento de tal retificação. Tal conclusão é possível ao verificar o débito objeto da compensação solicitada no presente processo, que corresponde, exatamente, ao valor, período e receita informados no pedido retificador de fl. 42 (vide consulta ao sistema Profisc da Receita Federal — fls. 546/548). Portanto, é de se considerar acatada a retificação do pedido de fl. 02 pelo pedido de fl. 42, restando definido que o débito objeto da compensação declarada é o débito do IRPJ (Código 2362), PA 12/2001, no valor de R\$ 900.000,00. Esse débito, segundo consulta ao Profisc de fls. 546/548, foi transferido para o processo de representação nº 15374.001853/2007-72.

Nesse ponto, necessário esclarecer que o presente processo não envolve um -"pedido de ressarcimento" propriamente dito (excedente de créditos). Apesar de o formulário ter essa denominação, não há pleito de ressarcimento envolvido, pois o valor do crédito informado corresponde exatamente ao valor do débito cuja compensação foi solicitada.

Ou seja, todo o crédito alegado foi destinado, pela contribuinte, à compensação.

Na manifestação de inconformidade de fls. 152/162 a contribuinte requereu a nulidade do Despacho Decisório de fls. 127/135 face ao decurso do prazo para homologação-da compensação declarada.

Não há como dar razão à Manifestante. É certo que o pedido de compensação apresentado à fl. 02 foi convertido em declaração de compensação, por força da disposição do art. 74, § 4º, da Lei 9.430/96. E, ao ser convertido em declaração de compensação, como tal deve ser tratado. Ocorre que a declaração de

compensação difere do pedido de compensação por ser, a primeira, instrumento mediante o qual, em um único documento, devem constar tanto as informações do crédito alegado quanto as relativas aos débitos que se pretende compensar.

Explicando melhor: na declaração de compensação é necessário prestar informações relativas aos débitos e ao crédito utilizado na compensação declarada. E qualquer alteração de informação, seja no tocante ao débito ou ao crédito, conforma-se em uma retificação da declaração de compensação.

Com isso, a partir da conversão do pedido de fl. 02 em declaração de compensação, esse pedido (fl. 02, retificado pelo pedido de fl. 42) mais o pedido de ressarcimento (fl. 92) passaram a- constituir a declaração de compensação. Portanto, a retificação do pedido de ressarcimento apresentada em 12/09/2005 (alteração de informação do crédito - fl. 92) configura, em verdade, retificação da declaração de compensação. Assim,

aplicável as disposições do art. 59 da IN SRF 460/2004, in verbis:

Art. 59. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 29 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora. (grifo acrescido)

Obs: o prazo do § 2º do art. 29 é o prazo quinquenal para homologação da compensação.

Como a retificação foi apresentada em 12/09/2005, e a ciência do Despacho Decisório ocorreu em 01/10/2007 (fl. 137), não há de se falar em homologação tácita da compensação. Não tivesse ocorrido a retificação do pedido de ressarcimento, ainda assim não teria ocorrido a homologação tácita, em decorrência da retificação, apresentada em 01/02/2005, do próprio pedido de compensação (fl. 42).

Não tendo ocorrido a homologação tácita, e em virtude do reconhecimento do direito creditório tratado no item 2 deste voto, a unidade de origem, em princípio, poderia efetuar o encontro de contas para homologar a compensação do débito informado à fl. 42, até o limite do crédito reconhecido.

Todavia, importante observar que o crédito presumido aqui em discussão foi, originalmente, lançado a crédito no RAIPI da filial de São Luiz (42.105.890/0009-01), cuja glosa resultou no lançamento consubstanciado em Auto de Infração, processo 10320.001220/2006-95. Se a decisão administrativa definitiva do Auto de Infração for pela improcedência do lançamento, será necessário verificar se o valor apurado pela fiscalização, ainda que parcialmente, não foi aproveitado para amortizar débitos do imposto da dita filial.

Isso porque o valor apurado pelo auditor fiscal (R\$ 1.683.238,53) representa o valor total do crédito presumido relativo ao 4º trimestre de 2001.

Como a empresa lançou no RAIPI o montante de R\$ 2.471.014,37 (fls. 223 - Anexo II), montante esse maior que o apurado pela fiscalização (R\$1.683.238,53), e maior que o valor do débito que pretende compensar (R\$ 900.000,00 — fl. 42, estornado, à fl. 230 - Anexo II), e se o lançamento da glosa dos créditos for julgado improcedente, deverá ser observado, primeiramente, se parte desse montante foi aproveitado para dedução de débitos do IPI na filial. Somente após essa dedução é possível constatar se resta algum valor passível de aproveitamento na compensação do débito discriminado à fl. 42. Esse fato impede utilizar, neste momento, o crédito ora reconhecido na compensação do débito informado à fl. 42.

Aplicável, nessa hipótese, a disposição do art. 20 da IN SRF 460/2004, a seguir transcrito:

Art. 20. É vedado o ressarcimento a estabelecimento pertencente a pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI cuja decisão definitiva, judicial ou administrativa, possa alterar o valor a ser ressarcido.

Tudo exposto, voto pelo reconhecimento, neste processo, do crédito presumido no montante de R\$ 900.000,00, cuja utilização para compensação do débito informado à fl. 42 só será possível após a decisão administrativa definitiva do processo 10320.001220/2006-95, e após as verificações de seu aproveitamento, ou não, na dedução de débitos do IPI pela filial São Luiz/MA.”

Note-se que ao caracterizar a figura da operação consorciada ora excogitada o ínclito Relator Cons. Júlio César Alves Ramos em seu brilhante voto acima referido esclarece que:

*“... o que contrataram as empresas – agora está claro – foi meramente a constituição, em comum, de um **estabelecimento produtivo**, em que se realizaria a atividade de produção de alumina no Pará. O que há de fato é isso: um estabelecimento (que funciona como filial de cada empresa) em que elas, em conjunto, produzem alumina que é depois entregue a cada uma para o uso que cada uma melhor entender.”*

Nesse contexto, inicialmente ressalte-se que o crédito presumido do IPI, instituído pela Medida Provisória nº 948 de 1995, convertida na Lei nº 9.363/96, foi outorgado exclusivamente às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, respectivos estabelecimentos produtores exportadores, e às empresas comerciais exportadoras (“trading companies” – cf. art. 1º e § único), como um incentivo às exportações, através da desoneração e recuperação do valor do PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de produtos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem) agregados no processo produtivo dos bens destinados à exportação.

Nesse sentido já assentou o E. STJ que “o motivo da existência do crédito são os insumos utilizados no processo de produção, em cujo preço foram acrescidos os valores do PIS e COFINS, cumulativamente, os quais devem ser devolvidos ao industrial-exportador” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no R.Esp. 813280-SC, Reg. nº 2006/0017398-9, em sessão de 06/04/06, REl. Min. JOSÉ DELGADO, publ. in DJU de 02/05/06 pág. 271), sendo certo que “o benefício outorgado (...) pela Lei 9.363/96, atinge diretamente as empresas produtoras e exportadoras, consideradas dentro desse contexto também as suas filiais, sob pena de inviabilizar os efeitos pretendidos pelo aludido benefício, na medida em que apenas uma empresa pode ser diretamente responsável pela operação de exportação, sem a necessidade de que cada uma de suas filiais seja igualmente responsável na referida operação” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no R.Esp. nº 499935-RS, Reg. nº 2003/0014621-1, em sessão de 03/03/05, rel. MIn. FRANCISCO FALCÃO, publ. in DJU de 28/03/05 pág. 188).

Nessa ordem de idéias, ao estabelecer o conceito de estabelecimento, para efeito de cumprimento de obrigações tributárias, o RIPI/98 expressamente dispunha em seus arts. 23 e 487 que :

“Art. 23 –

(...)

Parágrafo único – Considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento importador, industrial ou comerciante, em relação a cada fato gerador que decorra de ato que praticar (Lei nº 5.172, de 1966, art. 51 parágrafo único).”

“Art. 487 – Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são **adotados os seguintes conceitos e definições:**

(...)

II – as expressões ‘fabrica’ e ‘fabricante’ são equivalentes a estabelecimento industrial, como definido no art. 8º;

III – a expressão ‘estabelecimento’, em sua delimitação, diz respeito ao prédio em que são exercidas atividades geradoras de obrigações, nele compreendidos, unicamente, as dependências internas, galpões e áreas contínuas muradas, cercadas ou por outra forma isoladas, em que sejam, normalmente, executadas operações industriais, comerciais ou de outra natureza;

IV – são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica;

(...)”

Dos mesmos preceitos verifica-se que, não obstante autorizasse que a apuração dos presumidos pudesse se fazer de forma centralizada (no caso de empresas com mais de um estabelecimento produtor exportador – cf. § 2º do art. 2º da Lei nº 9363/96 e art. 166, § 3º do RIPI/98 Decreto nº 2.637/98), a lei expressamente remete às legislações do IR e do IPI para fins das conceituações de receita bruta e de produção da empresa e seus estabelecimentos produtores exportadores (art. 3º da Lei nº 9363/96), o que comprova irretorquivelmente que na apuração do crédito presumido, ainda que de forma centralizada, a

lei considera autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa jurídica (cf. art. 51, § único do CTN, art. 3º da Lei nº 9.363/96 e arts. 23, § único e 487, inc. IV do RIPI/98).

Da mesma forma é inquestionável a base de cálculo do crédito presumido do IPI, - através do qual se efetua o ressarcimento do PIS e da COFINS incidente sobre as operações do ciclo de comercialização dos insumos integrantes dos produtos industrializados destinados à exportação -, é o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, integrados no processo de produção do produto final destinado à exportação.

Note-se que ao definir a forma de cálculo do crédito presumido, a própria Portaria MF nº 38/97, expressamente esclarece que, para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, “o **estabelecimento produtor e exportador**” deverá “apurar a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, acumuladas desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito”, o que obviamente pressupõe que, **embora centralizados os dados de cada estabelecimento na matriz da empresa, a apuração do crédito deve ser feita individualizadamente por cada “estabelecimento produtor e exportador”, assim excluindo a qualquer possibilidade de confusão com dados de outros estabelecimentos da mesma empresa que não sejam produtores exportadores.** Nesse sentido a jurisprudência deste E. Conselho, como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

“IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITO. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. As obrigações e os haveres de cada um dos estabelecimentos de uma pessoa jurídica, no que pertine ao IPI, por força da autonomia dos estabelecimentos, prevista na legislação de regência desse tributo, são personalíssimas, isto é, são intransferíveis para outro estabelecimento, ainda que da mesma firma, salvo expressa autorização legal em contrário. (...). Recurso negado”. (cf. ACÓRDÃO 202-15593 da 2ª Câmara do 2º CC, Rec. nº 125902, Proc. nº 11020.000461/2002-31, em sessão de 12/05/2004, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres)

“IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - Descabe limitação ao benefício, instituído pela Lei nº. 9.363/96, acrescentando, para efeito de cálculo do mesmo, as receitas operacionais de filiais que não sejam produtoras exportadoras (atendimento ao princípio da autonomia dos estabelecimentos). A norma veiculadora do referido incentivo fiscal não fulmina o próprio direito pela inobservância, de forma quanto à afirmação de ser o pedido centralizado ou descentralizado, se restar provado nos autos de que o pedido refere-se, tão-somente, ao estabelecimento produtor exportador peticionante. Recurso provido.” (cf. ACÓRDÃO 201-75819, da 1ª Câmara do 2º CC no Rec. nº 118766, Proc. nº 11065.000195/99-54, em sessão de 24/01/2002, Rel. Serafim Fernandes Corrêa)

“IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - 1 - Descabe limitação ao benefício instituído pela Lei nº. 9.363/96, acrescentando, para efeito de cálculo do mesmo, as receitas operacionais de filiais que não sejam produtoras exportadoras (atendimento ao princípio da autonomia dos estabelecimentos). 2 - A norma

veiculadora do referido incentivo fiscal não fulmina o próprio direito pela inobservância de forma quanto à afirmação de ser o pedido centralizado ou descentralizado, se restar provado nos autos de que o pedido refere-se, tão-somente, ao estabelecimento produtor exportador peticionante. Recurso voluntário provido.” (cf. ACÓRDÃO 201-72587 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 109753, Proc. nº 11065.000880/97-37, em sessão de 06/04/1999, Rel. Cons. Jorge Freire)

Por outro lado, no Recurso oportunamente interposto a ora Recorrente demonstrou, com base na melhor Doutrina (distinção entre Consórcio e Sociedade Comercial) e na Jurisprudência Administrativa uníssona deste Conselho, não só a regularidade do Consórcio ALUMAR, mas a impossibilidade de se descaracterizar um Consórcio regularmente constituído com fundamento no prazo de sua duração.

Embora não se ignore que a autoridade administrativa possa desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, a Lei Complementar somente autoriza a desconsideração, desde que observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária (art. 116, § único do CTN), sendo certo que em homenagem aos princípios da “livre iniciativa” (CF/88, arts. 1º, IV e 170), da “propriedade privada” (CF/88, art. 5º, XXII e 170, II), da “livre concorrência” (CF/88, art. 170, IV) e do “livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgão públicos” (CF/88, art. 170, § único), a Jurisprudência Judicial tem reiteradamente proclamado que “a norma pedagógica” do artigo 110 do CTN “ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente”. (cf. Ac. do STF Pleno no RE nº 390840-MG, em sessão de 09/11/05, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, publ. in DJU de 15/08/06, pág. 25 EMENT VOL-02242-03 pág. 372 e in RDDT n. 133, 2006, pág. 214-215) e que “o contrato só se transmuda em forma dissimulada (...) quando, expressamente, ocorrer violação da própria lei e da regulamentação que o rege” bem como que a “descaracterização do contrato (...) só pode ocorrer quando fique devidamente evidenciada uma das situações previstas em lei” sendo que “fora desse alcance legislativo, impossível ao Fisco” tratar um determinado contrato privado como outro de natureza diversa, para fins tributários (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp 310368-RS, Reg. nº 2001/0030319-6, em sessão de 07/06/01, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, publ. in DJU de 27/08/01 pág. 232; cf. tb. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 174031-SC, Reg. nº 1998/0032518-2, em sessão de 15/10/98, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, publ. in DJU de 01/03/99 p. 236 e in RDDT vol. 44 p. 186; cf. tb. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 184932-SP, Reg. nº 1998/0058567-2, em sessão de 09/02/99, Rel. Min. JOSÉ DELGADO,, publ. In DJU de 29/03/99 p. 96 e in RSTJ vol. 117 p. 198).

Isto posto, voto no sentido de DAR INTEGRAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto para reformar a r. decisão recorrida e assegurar o direito ao crédito presumido do IPI pleiteado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2012

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Voto Vencedor

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira

Adoto o relatório elaborado pelo I. Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, entretanto, do seu voto divirjo e passarei a expor as razões dessa divergência.

Inicialmente, registro que a designação para formalizar o voto vencedor oferece-me oportunidade de justificar os votos divergentes sobre a matéria, visto que acompanhei o voto do ex-integrante desta 2ª Turma Ordinária, atual Presidente da 4ª Câmara, o Conselheiro Júlio César Alves Ramos, que negou provimento ao recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 13656.000083/2003-25 e, posteriormente, aliei-me ao voto divergente e vencedor do Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, proferido nos autos do processo nº 13656.000504/2001-56, para dar parcial provimento ao recurso voluntário apenas para reconhecer a legitimidade da recorrente para pleitear o crédito.

Já na ocasião em que foi julgado o processo nº 13656.000083/2003-25 considerava irrelevantes, para o fim específico do ressarcimento de crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, as questões relativas à regularidade da constituição do consórcio ou à caracterização de uma sociedade de fato e, por essa razão, em momento posterior, não poderia deixar de acompanhar o voto do Conselheiro João Carlos Cassuli Junior acima referido, visto que em tal voto apenas é reconhecida a legitimidade da consorciada para pleitear o crédito presumido decorrente da exportação de produto fabricado pelo consórcio.

Agora, neste processo, divergi do I. Conselheiro Relator porque, embora comungue o entendimento de que a recorrente atende aos requisitos subjetivos para fazer jus ao ressarcimento do crédito presumido do IPI previsto na Lei nº 9.363, de 1996, ou seja, na linha do voto vencido, caracteriza-se como produtor e exportador, a apuração desse crédito está inviabilizada por não haver proporcionalidade, no período de apuração, entre o produto recebido do consórcio para exportação pela recorrente e o total das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, visto que a produção é distribuída às empresas consorciadas na proporção de sua participação no consórcio.

Destarte, uma vez que a base de cálculo desse crédito fiscal é diretamente proporcional ao total das aquisições no mercado interno de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados no processo produtivo no período de apuração e não havendo proporcionalidade entre o total do produto acabado entregue à consorciada e os insumos adquiridos, não se pode afirmar que o crédito presumido apurado em cada uma das consorciadas guarda essa proporcionalidade com os insumos adquiridos por cada uma delas, mas, sim, proporcional à participação no consórcio.

Em face disso, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sílvia de Brito Oliveira

Processo nº 10320.000211/2002-53
Acórdão n.º **3402-001.773**

S3-C4T2
Fl. 17

CÓPIA