



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

Processo nº 10320.000441/2001-31
Recurso nº 865.179 Voluntário
Acórdão nº **3801-00.896 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 01 de setembro de 2011
Matéria Declaração de Compensação
Recorrente BHP BILLITON METAIS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

CONSÓRCIO DE EMPRESAS. REQUISITOS. EMPREENDIMENTO DETERMINADO. CARACTERIZAÇÃO. PRAZO.

Empreendimento, identificado no ato constitutivo de consórcio operacional como a construção do parque industrial, o refino de bauxita e a redução de alumina para a obtenção do alumínio, tem grau de determinação suficiente para fim de respaldar a constituição de um consórcio de sociedades nos termos da legislação comercial.

Não há falar em perpetuação de empreendimento que tem prazo determinado em 50 (cinquenta) anos, ainda que renovável.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, vencido o Conselheiro Flávio, reconhecer a legitimidade da Recorrente para pleitear o ressarcimento e as compensações, retornando o processo à DRJ para apreciar as demais questões de mérito.

(assinado digitalmente)
Magda Cotta Cardozo - Presidente.

(assinado digitalmente)
Sidney Eduardo Stahl - Relator.

EDITADO EM: 04/10/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Alan Fialho Gandra, Daniela Ribeiro de Gusmão, Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo. Ausente momentaneamente a conselheira Adriana Oliveira e Ribeiro.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente contra indeferimento de pedido de compensação de crédito presumido de IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, apresentado em 15 de março de 2001 (fls. 01) no valor de R\$ 499806,35 com de débitos de COFINS (2172) e PIS (8109), apurado sob o regime de incidência não-cumulativa, oriundo das atividades exercidas no âmbito do Consórcio Alumar, juntamente com o pedido de ressarcimento (fls. 02).

O crédito utilizado na compensação de PIS e COFINS realizada possui origem no crédito presumido do IPI, com amparo na Lei 9.363/96 e Portaria MF 38/97, relativo ao 1 trimestre de 2001.

A DRF/São Luis - MA se declarou incompetente para a verificação da legitimidade dos créditos apurados e compensados, em razão da obrigatoriedade de apuração centralizada do crédito presumido na Matriz da empresa situada no Rio de Janeiro (fls. 16/18), o processo foi remetido para a DRF do Rio de Janeiro.

Às fls 21/25 a DRF/RJO indeferiu o requerimento do Recorrente sem exame do mérito, sob o fundamento de que o pedido não fora apresentado de acordo com a legislação, nos seguintes termos:

Considerando que o pedido de ressarcimento foi apresentado, relativamente ao período de apuração de FEVEREIRO/2001, em desacordo com a legislação de regência, tornando-o, conseqüentemente, INEPTO; Considerando que a apresentação de cópias do LIVRO DE APURAÇÃO DO IPI com o respectivo estorno dos créditos é necessária à correta instrução do pedido de ressarcimento, como já exaustivamente demonstrado, Proponho, sem exame do mérito, o INDEFERIMENTO do pleito de fl. 2 e, em conseqüência, opino, também, pela NÃO HOMOLOGAÇÃO da Declaração de Compensação de fl. 1 do presente processo.

Em decorrência dessa decisão, às fls. 31/34 a Recorrente apresentou a primeira manifestação de inconformidade nesse processo.

Junto com a interposição da Manifestação de Inconformidade a Recorrente *refez o pedido de ressarcimento* que passou a se referir a créditos de IPI escriturados no trimestre-calendário ((outubro a dezembro de 2000 fl.43)), com base na exigência legal, anexando, ainda, as cópias das folhas do Livro Registro de Apuração do TIPI (modelo 8) correspondentes ao período da compensação (demonstrativo do estorno do crédito).

A DRJ de Juiz de Fora (fls. 52/57), em 24 de março de 2005, declarou nulo o Despacho Decisório de fls. 21/25, por ter entendido que o mesmo foi proferido por autoridade incompetente, contrariando o disposto no artigo 59, II, do Decreto 70.235/72 (PAF) determinando o retorno do processo à DRF/São Luis para os atos de sua competência.

A DRF de São Luiz/MA às fls. 65/70 não reconheceu o direito creditório da Recorrente e indeferiu a compensação com base na seguinte ementa:

Assunto: Ressarcimento crédito presumido de III Na -hipótese da apuração centralizada, o crédito presumido, apurado pelo estabelecimento matriz, que não for por ele utilizado, poderá ser transferido para qualquer outro estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o IPI devido em operações no mercado interno. Vedada cessação no estabelecimento filial de crédito presumido de -IPI com tributo diverso do próprio IPI. -Vedado ressarcimento em espécie de crédito presumido de IPI diretamente para estabelecimento filial.

**DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO.
COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA**

A Recorrente apresentou nova Manifestação de Inconformidade às fls. 79/82, em 18 de julho de 2005, informando que o crédito foi efetivamente apurado pelo estabelecimento filial (CNPJ nº 42.105.890/0009-01) e apresentado, para atender os termos da decisão da DRF, novo Pedido de Ressarcimento, dessa vez através de seu estabelecimento matriz (fls. 100).

Posteriormente a DRJ de Recife/PE (fls. 104/112), em 21 de novembro de 2005, novamente anulou a decisão proferida pela DRF com base na seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 10/2000 a 12/2000

Ementa: GARANTIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. ATO EIVADO DE VICIO DE LEGALIDADE.

É nulo o ato administrativo efetuado sem respeito ao devido processo legal, com seus consectários do contraditório e ampla defesa, por estar eivado de vício de legalidade. Solicitação Deferida em Parte

Determinou o retorno dos autos à DRF de São Luiz/MA para que fosse dada ciência à interessada, da decisão proferida e em seguida, fosse enviado o presente processo à Unidade da Receita Federal com jurisdição sobre a matriz da interessada, para que, atendendo ao que está previsto na Lei nº 9.784/1999, intimasse o contribuinte a apresentar as informações adicionais que fossem necessárias para o esclarecimento dos fatos e decidisse sobre o mérito do pedido.

Assim, retornou o processo para a DRF/RJO para exame.

A DIORT/De rat/Rio de Janeiro por intermédio do Despacho Decisório de fls. 134/141, deferiu a retificação do pedido de Ressarcimento e novamente não reconheceu o direito creditório não homologando a compensação, com base 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 38/97.

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.

A Recorrente foi intimada em 27 de julho de 2007 e apresentou nova Manifestação de Inconformidade de fls. 147/157, através da qual solicitou, preliminarmente, sua nulidade, ao alegar ter ocorrido o decurso do prazo para homologação tácita da compensação inicialmente requerida em 15 de março de 2001, tendo em vista o apontado no acórdão de fls. 104/112 (deve-se considerar, para efeito de decisão futura, que não se trata, efetivamente, de um novo pedido e sim de correção do primeiro pedido, que já deveria ter sido solicitada à contribuinte, pela autoridade administrativa, desde a primeira análise do pleito) e, tendo em vista a existência do crédito, a reforma da decisão e a homologação da compensação.

A DRJ de juiz de Fora, às fls. 180/181, em 30 de outubro de 2007, determinou que fossem tomadas as seguintes providências:

a) proceda à apuração, de forma centralizada, do crédito presumido relativo ao período objeto deste pedido (4 trimestre de 2000), observando que a empresa informa, à fl. 148, que sua apuração (fl. 50) está correta, enquanto a fiscalização informa que a apuração foi efetuada com base nos dados da filial (descentralizada);

b) se for apurado algum montante do benefício, efetuar os procedimentos para compensação dos débitos vinculados ao pleito de ressarcimento;

c) dar ciência à interessada do resultado dos procedimentos efetuados, tanto quanto ao direito creditório quanto às compensações, reabrindo o prazo de trinta dias para apresentação de razões adicionais.

Às fls. 184/185 o Auditor-Fiscal forneceu as seguintes informações:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, em atenção ao referido MPF, efetuamos a fiscalização do contribuinte, referente à utilização de créditos presumidos do IPI, solicitados em diversos processos.

No curso da ação fiscal, constatamos que a produção do contribuinte não se dava em estabelecimento próprio, mas ocorria no âmbito do Consórcio de Alumínio do Maranhão — ALUMAR. Analisando os documentos constitutivos do referido

consórcio, verificamos que o mesmo não atende os requisitos legais para enquadrar-se nessa modalidade, constituindo, na verdade, uma sociedade de fato. Em decorrência desses fatos, concluímos que o contribuinte não fazia jus aos créditos pleiteados, tendo em vista que a titularidade para Solicitação de créditos presumidos do IPI é da empresa produtora e exportadora, condições que são cumulativas. Esse entendimento de que o Consórcio ALUMAR estaria descaracterizado, sendo, na verdade, uma sociedade de fato, pode gerar implicações em relação aos pedidos de ressarcimento de crédito de IPI das demais empresas participantes do mesmo. Assim, propomos o encaminhamento da presente representação à Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro/RJ, a fim de que seja examinada a situação da empresa BHP Billiton Metais S.A., CNPJ 42.105.890/0001-46, que é participante do consórcio e também pode estar utilizando créditos presumidos do IPI. Para maiores esclarecimentos, anexamos nosso Termo de Constatação Fiscal, onde se encontra um relatório detalhado do caso. Anexamos, também, o Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora, que acolheu a nossa tese."

Assim, após a apresentação de novos documentos a DRF de fiscalização, as fls. 328/329 determinou que a Recorrente se manifestasse sobre a constatação de que nenhuma das consorciadas da ALUMAR industrializa a sua produção em estabelecimento próprio — mas, sim, no âmbito do Consórcio ALUMAR, e sob as luzes dos artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15/12/1976 (Lei das Sociedades Anônimas), c/c o item nº 5 da Nota SRF/COSIT/COTIR/DIMEF nº 74, de 23/02/2000, implica no total desrespeito ao princípio básico que norteia a Lei nº 9.363/96, que estabeleceu a regência do crédito presumido do IPI.

E sobre o que apontou o Acórdão nº 09-14.721, da 2ª Turma da DRJ/JFA, proferido no Processo nº 13656.000503/2001-10, em 09/10/2006, que entendeu que o Consórcio ALUMAR também não é um consórcio, na forma da legislação de regência, mas, sim, uma sociedade de fato, com todas as consequências fiscais daí decorrentes.

A Recorrente se manifestou sobre tais questões às fls. 331/346.

O processo foi encaminhado à DRJ de Juiz de Fora que determinou (fls. 368/372) efetuar diligência nos seguintes termos:

- a) proceda à apuração, de forma centralizada, do crédito presumido relativo ao período objeto deste pedido, levando-se em conta as compras de MP, PI ou ME no mercado interno e as exportações de Alumina e Alumínio efetuadas pela Billiton, observadas as normas que orientam a apuração do benefício fiscal;*
- b) dar ciência à interessada do resultado dos procedimentos efetuados e reabrir o prazo de trinta dias para apresentação de razões adicionais.*

Cumpridas as determinações o processo retornou à DRJ que, em 19 de março de 2010 (fls. 536/544), julgou, por maioria, improcedente a Manifestação de Inconformidade, para não reconhecer o direito ao crédito presumido alegado, permanecendo não homologada a compensação declarada consubstanciando a sua decisão na seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 10/10/2000 à 31/12/2000

*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.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 28/02/2001

*COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO.
RETIFICAÇÃO.*

Admitida a retificação da declaração de compensação, o prazo para homologação é contado a partir da data da entrega da declaração retificadora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Inconformada, após intimação do acórdão recorrido em 27 de abril de 2010, interpôs a Contribuinte o presente Recurso Voluntário às fls. 551/569, o qual, em síntese, busca a demonstração da regularidade da constituição do Consórcio Alumar e a possibilidade de apuração e aproveitamento dos créditos presumidos de IPI pela Recorrente.

Aponta, inicialmente, que o fundamento exclusivo da negativa de homologação da compensação reside na consideração de que “Muito embora a forma adotada ela Billiton, Alcoa, Alcan e Abalco seja a de um consórcio, o empreendimento e seu prazo de realização extrapolam o conceito legal de tal associação.”.

Discorre sobre a natureza jurídica do consórcio para lembrar que a legislação comercial referente aos consórcios apenas determina a previsão do empreendimento como

objeto do contrato, sem qualificá-lo ou até mesmo delimitar sua abrangência, não cabendo analisar se o Consórcio Alumar apresenta uma finalidade condizente com o termo “determinado empreendimento”, já que a lei somente impõe que o empreendimento conste como objeto do contrato de consórcio. Argumenta que a autoridade administrativa não é o ente competente para analisar se a finalidade do Consórcio Alumar preenche ou não os requisitos legais necessários. Insiste na sua regularidade e que foi constituído de acordo com a legislação comercial.

Quanto ao fato de o Consórcio Alumar ter sido constituído com duração até 2050, com possibilidade de renovação por períodos sucessivos de um ano, e a conclusão de que o prazo contratual não guarda qualquer relação com os negócios jurídicos a serem pactuados no âmbito da atividade do consórcio, invoca os artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 – Lei das S.A – asseverando que eles apenas prescrevem que o contrato do consórcio deve estipular constar sua “duração”, não havendo qualquer limite tempo, nem de prorrogação, e que se a lei não impõe restrições quanto ao empreendimento e duração.

Alega que, seria, no mínimo, ingênuo, imaginar que um projeto industrial da envergadura e relevância do “Consórcio ALUMAR”, que — como de início se viu — envolveu a imobilização de vultosos capitais de risco (US\$ 1,7 bilhão), contemplasse um prazo de duração reduzido.

Lançando mão da doutrina de Darcy Arruda Miranda Jr., Alberto Xavier e de Modesto Carvalhosa, entre outros, digressiona sobre as sociedades de fato para concluir ser evidente a impropriedade da afirmação de que o Consórcio Alumar é uma sociedade de fato, vez que teria demonstrado que referido consórcio foi constituído regularmente por intermédio de contrato e em que em conformidade com a legislação comercial. Rechaça veementemente a possibilidade de o Fisco analisar aspectos de direito privado contidos na legislação comercial relacionados ao Consórcio Alumar e a imposição de limites ao empreendimento do consórcio e nem a sua duração, se a própria lei assim não o fez.

Em resumo, alega que o citado consórcio: i) tem por objeto um empreendimento determinado; ii) trata-se de consórcio operacional para execução de negócios jurídicos relativos à atividade industrial determinada; iii) prevê a existência de prazo de duração determinado e, que iv) tal consórcio não compreende uma sociedade de fato, requer a Recorrente o reconhecimento do Consórcio ALUMAR sob esta natureza, e, conseqüentemente, requer seja o Recurso Voluntário conhecido e provido para reformar o acórdão nº 09-28661, reconhecendo-se a existência do Consórcio ALUMAR e conseqüentemente, extinção dos créditos tributários objeto do processo administrativo nº 10320.000441/2001-31 e apensos.

É o relatório,

Voto

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

A celeuma cinge-se em torno da legitimidade da Recorrente para pleitear o ressarcimento do crédito de IPI com base no artigo 1º da Lei nº 9.363/96, em razão de aquisição de matérias primas, produtos intermediários e embalagem, utilizados no processo produtivo de alumina.

O presente Conselho já tem se manifestado em processos semelhantes nos quais se discute matéria idêntica e dos quais participam outros membros do Consórcio Alumar. Só para que se tenha dimensão acerca das divergências que encontramos apresento as seguintes ementas:

Ementa: CONSÓRCIO. SOCIEDADE DE FATO.

Consortio constituído com observância dos artigos 278 e 279 da Lei n. 6.404/76, não tem personalidade jurídica, e, não pode pleitear ressarcimento, restituição/compensação de crédito fiscal. O fato de ser instituído para execução de um determinado empreendimento com prazo determinado longo, não despersonaliza e tampouco autoriza entendimento de que trata de sociedade de fato.

*Recurso Provido.*¹

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 Negado*²

CONSÓRCIO DE EMPRESAS. REQUISITOS. EMPREENDIMENTO DETERMINADO. CARACTERIZAÇÃO. PRAZO.

Empreendimento, identificado no ato constitutivo de consórcio operacional como a construção do parque industrial, o refino de

¹ Acórdão nº 3403-00.818 - 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária / 3ª Seção, em 28 de fevereiro de 2011.

² Acórdão nº 3402-00.597 - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária / 3ª Seção, em 24 de maio de 2010.

bauxita e a redução de alumina para a obtenção do alumínio, tem grau de determinação suficiente para fim de respaldar a constituição de um consórcio de sociedades nos termos da legislação comercial.

Não há falar em perpetuação de empreendimento que tem prazo determinado em 50 (cinquenta) anos, ainda que renovável.

CRÉDITO. NÃO-CUMULATIVIDADE. SOCIEDADE CONSORCIADA. APROVEITAMENTO. ADMISSIBILIDADE.

Sociedade consorciada, na sua atuação em prol dos objetivos do consórcio, assume, em nome próprio, as obrigações e responsabilidades perante terceiros, cabendo-lhes, do mesmo modo, exercer os direitos decorrentes dos atos jurídicos que celebra, ainda que de interesse comum.

Notas fiscais emitidas contra consórcio de sociedades, ente carente de personalidade jurídica, são irregulares e inábeis para a comprovação de aquisições de bens e serviços utilizados como insumos, para fim de creditamento da contribuição não-cumulativa pela sociedade consorciada³.

A questão colocada sob análise diz respeito, portanto, à possibilidade de uma pessoa jurídica integrante de um consórcio pleitear, em nome próprio, ressarcimento de crédito presumido de Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI e à análise dos elementos necessários à caracterização dos consórcios a fim de se ter o Consórcio Alumar como regular ou não.

Dispõem os artigos que substanciaram o entendimento do colegiado de 1ª instância que grifei para destacar:

CAPÍTULO XXII

Consórcio

*Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar **determinado empreendimento**, observado o disposto neste Capítulo.*

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo permanente, do qual constarão:

I – a designação do consórcio se houver;

³ Acórdão nº 3803-01.477 - 3ª Turma Especial / 3ª Seção, em 06 de abril de 2011.

II – o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III – a duração, endereço e foro;

IV – a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V – normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI – normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII – forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII – contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

Aponta a DRJ no voto vencedor às fls. 543v. a seguinte motivação:

Em síntese: decorre o consórcio de um contrato firmado entre sociedades, com atividades comuns e complementares, objetivando juntar esforços para a realização de um determinado empreendimento; tem caráter mercantil, mas não objetiva a distribuição de lucros, até porque não possui personalidade jurídica e, conseqüentemente, não dispõe de capital próprio; a sua duração deve ser curta e determinada, coincidente sempre com o término de sua finalidade específica; a personalidade jurídica das consorciadas não se confunde com o consórcio, pois a finalidade daquelas deve ser muito mais abrangente, com tempo de duração longo e indeterminado.

A alegação apresentada pela DRJ, portanto, é de que o negócio jurídico pactuado entre BHP Billinton Metais S.A., Recorrente nesse processo, e as sociedades Alcoa Alumínio S.A., Abalco S.A. e Alcan Alumina Ltda. não se subsumiria à associação tipificada pelos artigos 278 e 279 da Lei das S.A.'s, retirando, implicitamente, da recorrente a legitimidade para pleitear em nome próprio créditos que seriam da titularidade da sociedade de fato.

Para solução da presente questão cito o excelente voto proferido no processo 13656.000282/2005-03 pelo Ilustre Conselheiro Alexandre Kern, presidente da 3ª Turma Especial dessa Seção, cuja recorrente foi a empresa Abalco S.A., também participante do referido consórcio, a saber:

Debruçando-se sobre a Alteração e Consolidação do Contrato do Consórcio ALUMAR, datada de 01/01/1995, e registrada na JUCEMA sob nº 271295, por meio da qual Alcoa Alumínio S.A.- CNPJ 23.637.697/0001-01, Billiton Metais S.A. — CNPJ 42.105.890/0001-46, Alcan Alumínio do Brasil S.A. - CNPJ

60.561.800/0001-03 e Abalco S.A.- CNPJ 00.434.317/0001- 36 estabeleçam um Consórcio, a DRF/PCS pinçou o seu objeto (fl.36)⁴:

“(.) a aquisição, montagem e construção de instalações para Refino de Alumina, e de Instalações para Redução de Alumínio (...) assim como a operação de tais instalações, com base em fornecimento proporcional de bauxita (...) partilha da alumina produzida por Akoa , Billiton, Alcan e Abalco (...) a partilha do alumínio produzido por Akoa e Billiton” E o prazo de sua duração (fl. 136):

“Prazo de Vigência. O presente Contrato permanecerá em vigor até 31 de março de 2050 e, a partir desta data, será renovado por períodos de um ano”.

Tudo para concluir que a amplitude do objeto empreendido pelo consórcio (aquisição, montagem e construção de instalações para Refino de Alumina, e de Instalações para Redução de Alumínio assim como a operação de tais instalações, com base em fornecimento proporcional de bauxita, a partilha da alumina, a partilha do alumínio produzido e uma correspondente participação nos custos de produção da alumina e do alumínio) e o prazo definido contratualmente, apesar de determinado, não poderiam ser caracterizados como um empreendimento determinado, para fins de respaldar a constituição de um consórcio de empresas nos termos da legislação comercial, configurando a associação como sociedade de fato.

A propósito dos consórcios, antes mesmo da Lei das S/A, Pontes de Miranda, no Tratado de Direito Privado⁵ já lecionava:

§ 5.386

“O consórcio supõe a com - sorte, o pôr-se em comum a sorte de duas ou mais empresas. O elemento cosorcial resulta de ligação negociai no tocante a determinada atividade econômica, ou atividades econômicas conexas. Hão de existir disciplina e organização que permitam a comunidade no tratamento dos interesses e nos resultados.

§ 5.388

O consórcio é, necessariamente, negócio jurídico causal. Tem de haver referência à mesma atividade econômica ou a atividade econômica conexa, para que resultem a função comum e o interesse comum. Quando há exigência de mesmidade ou de conexidade do que se há de prestar, a causa aparece, para que a consortilidade possa existir.

(...)

A empresa consorciada pode ser pessoa jurídica ou pessoa física. O que é essencial é que haja mesmidade ou conexidade de atividade das empresas. Bem assim, que o

⁴ Fls. 222, neste processo.

⁵ Parte Especial, Tomo LI, Borsoi, RJ, 1966, págs. 331 e seguintes.

laço consórtil não retire a independência das empresas que se consorciam.

§ 5.389

Cumpra prestar atenção a que o consórcio não tem finalidade de lucro, mas sim de lucros dos consorciados."

A Lei nº 6.404, de 1976, ao disciplinar a figura do consórcio, introduziu o contrato que pode ser firmado entre sociedades, com vistas a executar determinado, específico empreendimento, não sendo conferida a tal associação de sociedades personalidade jurídica, o que afasta a possibilidade de existir, entre os consorciados, qualquer vinculação ou relação no plano vertical. Nos termos da doutrina de João Luiz Coelho da Rocha⁶:

"O consórcio, não sendo sujeito de direito, não pode assumir obrigações enquanto tal. São as empresas consorciadas que assumem as obrigações e responsabilidades perante terceiros, cabendo-lhes, do mesmo modo, exercer os direitos decorrentes dos atos jurídicos que celebram, ainda que de interesse comum. A repartição desses direitos, tal como a das obrigações, por assim dizer, será assunto do trato interno, de caráter obrigacional, entre os consorciados"

Na definição de Fabrício Muniz Sabage⁷, o consórcio é uma "...comunhão de interesses e atividades que atende a específicos objetivos empresariais, que se originam nas sociedades consorciadas e delas se destacam".

O consórcio, dito operacional, quando visar a acumular meios para a consecução de um fim comum, ou instrumental, quando almejar somar recursos para contratarem com terceiros a execução de determinados serviços, obras ou concessões, decorre de contrato firmado entre sociedades, com atividades comuns e complementares; tem caráter mercantil, mas não objetiva a distribuição de lucros, até porque não possui personalidade jurídica e, conseqüentemente, não dispõe de capital próprio; a sua duração deve ser curta e determinada, coincidente sempre com o término de sua finalidade específica; a personalidade jurídica das consorciadas não se confunde com o consórcio, pois a finalidade daquelas deve ser muito mais abrangente, com tempo de duração longo e indeterminado.

A propósito da finalidade, a jurisprudência do Conselho de Contribuintes já vaticinou que o consórcio deve ser constituído para executar empreendimento determinado, constando obrigatoriamente de seu contrato, o objeto do empreendimento e o prazo de duração previsto para sua execução, e que a prática de atos negociais diversificados, por prazo de duração indeterminado, ainda que sob a roupagem consorcial, não atendem os requisitos estabelecidos na Lei nº 6.404, de 1976

⁶ "Os consórcios de empresas e seu trato tributário". Revista Dialética de Direito Tributário no 83.

⁷ "Grupo de Sociedades e Consórcios". Texto extraído do sítio Jus Navigandi em <http://jus.uol.com.br/revista/texto/2518/grupo-de-sociedades-e-consorcios/4>

A esse respeito, colaciono a ementa do Acórdão nº 101-86.540, de 18 de maio de 1994.

I.R.P.J. - LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. - O lançamento tributário deve ser formalizado contra o sujeito passivo na relação jurídico-tributária.

CONSÓRCIO. NATUREZA. OBJETO. Por consórcio se denomina a sociedade não personificada, cujo objeto é a execução de determinado e específico empreendimento. Inocorrendo a unicidade do empreendimento, como também constatado que o contrato é por prazo indeterminado, o acordo firmado entre as sociedades não pode ser reconhecido como de natureza consorcial. Trata-se, na essência, de Sociedade de Fato.

Preliminar argüida que se acolhe, por configurado erro na identificação do sujeito passivo

Ao caso concreto: o Consórcio Alumar, conforme trecho extraído do seu contrato social⁸, tem por objeto:

a) Objeto Social:

“Artigo 1. Objeto e descrição do consórcio.

Pelo presente contrato, a Alcoa, Billiton, Alcan e Abalco estabelecem um Consórcio, que tem por objeto a aquisição, montagem e construção de instalações para o Refino de Alumina, e de Instalações para a Redução de Alumínio, juntamente com instalações de apoio, nas vizinhanças de São Luís, Estado do Maranhão, República Federativa do Brasil, assim como a operação de tais instalações, com base em fornecimento proporcional de bauxita, a partilha de alumina produzida por Alcoa, Billiton, Alcan e Abalco, a partilha de alumínio produzido por Alcoa e Billiton e uma correspondente participação nos custos de produção da alumina e do alumínio (...).

(...)

3.02. Objeto. Fiscalização e Poderes do Consórcio.

(a) Objeto. O Objeto do Consórcio e o objetivo das Consorciadas em constituí-lo são de dedicar-se aos Empreendimentos descritos no artigo 1 deste instrumento, através de, entre outras atividades, processar bauxita, transformando-a em alumina no Empreendimento de Refino de Alumina e alumina em alumínio no Empreendimento de Redução de Alumínio, utilizando-se de instalações construídas e/ou possuídas pelas Consorciadas ou em seu nome, no Estado do Maranhão, Brasil, e assim, dando o direito a cada Consorciada de receber uma participação (se houver) da alumina e do alumínio produzidos, até o limite dos seus respectivos Direitos de Alumina e Direitos de Alumínio, com cada Consorciada responsabilizando-se por sua respectiva participação nos custos

⁸ Extraído do sítio <http://www.alumar.com.br/Institucional>.

e despesas determinados e alocados de acordo com os termos e condições do presente Contrato, incorridos com as referidas construção e propriedade, assim como com a produção da alumina e do alumínio (fls. ...)”;

A DRF/PCS vislumbrou aí uma abrangência de finalidade - o processamento da bauxita, transformando-a em alumina e a alumina em alumínio – que desnaturaria o consórcio enquanto obrigatoriamente voltado a um empreendimento determinado. No seu entender, corroboraria essa conclusão o prazo definido contratualmente (até 31 de março de 2050) e a possibilidade de ser reiteradamente prorrogado por períodos de um ano.

A recorrente, a seu turno, rechaça a competência de a Receita Federal do Brasil analisar a regularidade do Consórcio Alumar. Segundo ela, não é atribuição do Fisco Federal manifestar-se sobre aspectos de Direito Comercial, modificar ou restringir conceitos de direito privado contidos na legislação que disciplina a constituição de consórcio.

Não me parece que o Fisco tenha assim procedido. A SAORT/DRF/PCS, por meio do parecer que fundamentou o Despacho Decisório, tratou apenas de confrontar as nuances do caso concreto com legislação de regência dos diversos institutos inerentes ao pleito de ressarcimento e compensação, nos termos de seu mister regimental. Se para tanto articulou os conceitos do direito privado, fê-lo sem modificá-los.

Embora não retire do Fisco a competência para analisar a regularidade do contrato, como pretendeu a recorrente, não compartilho das conclusões a que chegou. De um lado, mesmo amplo, não se pode afirmar que o empreendimento não tenha algum grau de determinação. Ainda que se admita como amplo um empreendimento que abarque toda a siderurgia do alumínio, a atuação do consórcio se limita a esse metal, não se cogitando do processamento de minério de ferro, por exemplo. Ou ainda, se o empreendimento atua na siderurgia, não avança sobre etapas subseqüentes de manufatura de bens compostos por esse metal. Vê-se que há, efetivamente, algum grau de limitação no empreendimento. No que pertine ao prazo, a sua fixação em 50 (cinquenta) anos, pode ser exorbitante, a depender do volume das reservas de bauxita comercialmente disponíveis. Ou poderá ser estreitíssimo, se se tratar de empreendimento cujo investimento demande soma de recurso financeiro substancial, que implica longo prazo de maturação.

Enfim, parece-me que os ditames da Lei nº 6.404, de 1976, não autorizam as subjetivizações praticadas pela ciosa repartição fiscal para chegar às suas conclusões. Julgo que atos de constituição do Consórcio Alumar satisfizeram os requisitos dos arts. 278 e 279 da Lei da S/A, não se tratando pois de uma sociedade de fato.

Todavia, como já se disse, o consórcio não é sujeito de direito por não ter personalidade jurídica e, portanto, não tem legitimidade para figurar em pólo de relações jurídicas

negociais, apurar receitas, despesas ou créditos, apresentar declarações, enfim, não é sujeito de direitos para quaisquer efeitos. São as sociedades consorciadas que assumem as obrigações e responsabilidades perante terceiros, cabendo-lhes, do mesmo modo, exercer os direitos decorrentes dos atos jurídicos que celebram, ainda que de interesse comum. A repartição desses direitos, tal como a das obrigações, por assim dizer, será assunto do trato interno, de caráter obrigacional, entre os consorciados. Desta forma, as empresas se unem em um empreendimento determinado, sem prejuízo da intangibilidade da personalidade jurídica e do patrimônio de cada uma delas.

Complementando o acima apontado, constata-se, por intermédio dos documentos carreados para os autos, que as empresas consorciadas utilizam-se dos ativos que possuem em regime consorciado para a produção da alumina e do alumínio. Após o término da produção, cada consorciada retira a parcela do produto acabado na proporção que lhe cabe de acordo com o contrato. Ressalte-se, que cada uma das consorciadas arca com os custos da matéria-prima utilizada no processo produtivo, retira a parcela do produto acabado na proporção que lhe cabe do pacto do consórcio, e, obtém as receitas em nome próprio no momento da comercialização, que ocorre de forma concorrencial entre elas.

Tal fato ficou evidenciado na diligência fiscal, onde foi demonstrado que as matérias primas são custos individuais feitos por cada consorciada. Da mesma forma, há exportação e obtenção de receitas em nome próprio pelas consorciadas.

Além do que o Consórcio Alumar não possui personalidade jurídica própria, portanto, não apura receitas, despesas ou créditos, não apresenta declarações, enfim, não é sujeito de direitos para efeitos fiscais.

Observa-se, também, que o faturamento não obedece à fração ideal da participação no consórcio, muito pelo contrário, cada consorciada objetiva maximizar ao máximo o retorno de seus investimentos.

Assim sendo, às aquisições de matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem, repita-se, realizadas individualmente pela Recorrente e demais consorciadas, é gerado crédito presumido de IPI, nos termos do artigo 1º da Lei nº 9.363/96.

Nesse contexto, emerge o direito da recorrente de apurar seus créditos na forma da Lei.

Por derradeiro, não vislumbro no caso dos autos equiparação aos casos de industrialização por encomenda, capaz de obstaculizar o ressarcimento pretendido pela Recorrente. No caso em exame são as próprias empresas consorciadas que industrializam os seus produtos, para tanto, fazem em nome próprio suas aquisições de matéria prima e auferem receita com a exportação dos produtos industrializados no seu parque industrial e exportados pelo complexo portuário construídos com os seus recursos financeiros.

Não há qualquer indicação de que o Consórcio Alumar industrializasse um só produto de empresa não consorciada, caso existisse revelava empecilho.

Consta, ainda, que a empresa Recorrente possui filial em São Luiz, localizado no parque industrial Alumar, deixando evidente que se trata de industrialização em nome próprio.

Também não há nenhuma dúvida de que a Recorrente possui participação nos ativos da Alumar, portanto, é obvio que todas as consorciadas se encaixam no conceito legal de “pessoa jurídica produtora e exportadora” previsto pelo artigo 1º da Lei nº 9.363/1996 para fins de aproveitamento do crédito presumido de Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI.

Os elementos carreados aos autos me convenceram de que se trata de industrialização em nome próprio e não de encomenda.

De modo que, sendo os insumos adquiridos pela Interessada e industrializados nas instalações que pertence ao consórcio cujos recursos financeiros foram disponibilizados no aviamento do complexo, unidade fabril e porto, e, sendo certo que, as exportações são realizadas por ela, impõe em reconhecer a sua legitimidade para pleitear o benefício, atendendo a contento à condição de empresa produtora, consoante a norma do artigo 1º da Lei nº 9.363/1996.

Faço, no mais, alusão ao voto vencido nesse processo da DRJ de Juiz de Fora (acórdão nº 09-28661) aonde onde também se atestou inexistir qualquer óbice ao reconhecimento do crédito de Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI, sendo válida a transcrição da conclusão no voto vencido da E. Relatora:

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 9.096/95.

Assim, diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para reconhecer a legitimidade da Recorrente para pleitear o ressarcimento e as compensações, devolvendo os presentes autos para que a DRF, uma vez superado o óbice formal, examine e decida o pedido de ressarcimento como de direito.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl - Relator