



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

Processo nº 10840.000797/2003-68
Recurso nº 143.334 Voluntário
Acórdão nº **3402-000.984 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de fevereiro de 2011
Matéria RESSARCIMENTO IPI
Recorrente COOPERATIVA DE PRODUTORES DE AÇUCAR E ALCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 21/03/1998 a 31/03/1998, 01/05/1998 a 10/05/1998

Ementa: CREDITO PRESUMIDO DE IPI. COOPERATIVAS

Cabe à empresa cooperada o direito à apuração e aproveitamento do crédito presumido do IPI, não podendo o referido credito ser apurado de forma centralizada pela Cooperativa.

MULTA DE OFICIO. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ARTIGO 18 DA LEI 10833/2003.

Incabível aplicação do disposto no artigo 18 da Lei 10833/2003 para lançamento decorrente de falta de recolhimento de tributo, que nada tem a ver com casos de compensação efetuada e declarada pelo sujeito passivo.

MOTIVAÇÃO.

Não se configura mudança de motivação da acusação fiscal formulada quando a autoridade julgadora de primeira instancia que aplica integralmente norma posterior reconhecendo direito ao credito presumido de IPI para as usinas produtoras de açúcar e álcool, exportados através da cooperativa.

Recurso Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntario interposto, nos termos do voto da relatora

NAYRA BASTOS MANATTA – Presidente e Relatora

EDITADO EM: 19/06/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Alves Ramos, Angela Sartori, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan.

Relatório

Trata-se de auto de infração objetivando a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), relativo aos períodos de 21 a 31/03/98 e 01 a 10/05/98, inclusos multa de ofício e juros de mora.

Segundo a descrição dos fatos de fl. 04/06, o estabelecimento filial da Copersucar, utilizou indevidamente créditos presumidos do IPI para a compensação de débitos. Tais créditos foram recebidos em transferência do estabelecimento matriz, o qual não teria direito à apuração de crédito presumido, segundo entendimento vazado nos seguintes termos:

“quem teria direito ao credito presumido do IPI e a empresa produtora, no caso as pessoas jurídicas cooperadas produtoras do açúcar (Usinas) e não a cooperativa que realiza a exportação. Dessa forma, a contribuinte não tem o direito de se utilizar do Crédito Presumido de IPI em questão, visto que:

1 - A norma concedente do benefício fiscal não tipificou em seu corpo a situação fática praticada pela empresa, ou seja, a empresa não produz a mercadoria que exporta e também não é comercial exportadora, logo não está abrangida pelo favor fiscal;

2 - A interpretação extensiva da norma tributária, concedente do benefício fiscal, é vedada pelo Código Tributário Nacional, impedindo que a contribuinte se enquadre como uma empresa Comercial Exportadora.

Portanto, o estabelecimento Matriz não tem direito ao Crédito Presumido de IPI e, conseqüentemente, todos os créditos dessa Natureza transferidos à filial fiscalizada são ilegais e devem ser excluídos pelo Fisco.”

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação alegando em sua defesa as seguintes razões:

1. A fiscalização não considerou a peculiaridade de uma cooperativa que concentra todas as vendas de seus cooperados, inclusive para o mercado externo, tanto que lhe foi concedido pela própria Secretaria da Receita Federal o papel de contribuinte substituto do Imposto sobre Produtos Industrializados;

2. A impugnante é responsável pelo recolhimento da Cofins e do PIS das suas filiadas, nos termos do artigo 66 da Lei nº9.430/96;
3. Falta consistência à autuação, pois, a fiscalização não percebeu que não se trata, neste caso, de uma pessoa jurídica que produz diversa da pessoa jurídica que exporta;
4. A Copersucar, na condição de uma cooperativa centralizadora de vendas, não reivindica para si o direito ao benefício em questão, mas sim em nome e para seus associados;
5. A Copersucar exporta na condição de mandatária legal, ou seja, age em nome e por conta e risco de suas cooperadas. Assim, a cooperada que produz é também a que exporta, valendo-se, para isso, de uma mandatária.
6. Por fim, requer seja dado provimento à impugnação, para considerar insubsistente o lançamento de ofício.

A DRJ em Ribeirão Preto julgou procedente o lançamento.

Cientificada a contribuinte interpôs recurso voluntário alegando em sua defesa as mesmas razões da inicial e acrescentando:

1. O Auto de Infração impugnado foi lavrado com base no FUNDAMENTO ÚNICO de que a Recorrente não teria direito ao crédito presumido do IPI, por não revestir a condição de produtora e exportadora do açúcar que exporta;
2. Recorrente já demonstrou que o Cooperado (produtor), ao exporta sua produção por intermédio da Cooperativa, passa a revestir, ele próprio, a condição de exportador, como se extrai dos vários atos analisados perante o Segundo Conselho de Contribuintes;
3. o Cooperado preenche os requisitos estipulados na Lei nº 9.363/96 que lhe asseguram o direito ao ressarcimento, na forma de crédito presumido do IPI, dos custos relativos à COFINS e ao PIS/Pasep incidentes sobre os insumos utilizados nos produtos exportados.
4. A COSIT, através da Nota no 234 de 01.08.2003, com base nos fundamentos expostos na Decisão de Consulta SRRF/8 a RF/DISIT nº 190/2002, esclarece, sem ressalvas que o cooperado (produtor) é também o exportador, em relação à sua produção que haja sido exportada por intermédio da Cooperativa centralizadora de vendas, fato este reconhecido pela própria decisão recorrida;
5. Está, assim, pacificado o entendimento de que o Cooperado preenche os requisitos que lhe asseguram o direito ao crédito presumido do IPI, caindo por terra o único fundamento que deu motivo à exigência fiscal sob litígio, qual seja, a alegação de que o cooperado (produtor

do açúcar) não seria o exportador e a cooperativa (exportadora do açúcar) não seria a produtora.

6. não havia acusação fiscal diversa a ser impugnada, todavia a decisão recorrida, a despeito de reconhecer a existência inequívoca do direito, sustenta a procedência da exigência fiscal com base na pressuposta falta de observação de obrigações acessórias, por parte do sistema cooperativo (cooperativa e cooperados), inovando as razões do lançamento;
7. Decreto nº 70.235/72 não autoriza o órgão julgador a lançar acusações novas. Cabe-lhe apenas examinar a matéria sob litígio;
8. forma peculiar de atuação do sistema cooperativo, para atender aos requisitos que asseguram o direito ao crédito presumido, em que a produção é realizada por uma pessoa jurídica (o cooperado) e a exportação é realizada por intermédio de mandatária legal (a cooperativa), que é outra pessoa jurídica, difere das formas de atuação contempladas nos atos normativos até então expedidos;
9. os débitos do IPI do cooperado são registrados no Livro de Controle do IPI da cooperativa, tendo em vista que é esta que emite as notas fiscais de venda correspondentes e, em consequência, reveste a condição de responsável pelo recolhimento dos tributos incidentes sobre as vendas do cooperado, tais como PIS/Pasep, COFINS, IPI;
10. estes fatos faziam com que as normas procedimentais constantes dos atos normativos expedidos até a edição da Nota Cosit nº 234, de 2003, não se adequassem ao sistema cooperativo. Este requeria procedimentos específicos inexistentes nos atos expedidos
11. a Cosit, ao reconhecer, na Nota nº 234, que o cooperado preenche os requisitos para aquisição do direito ao crédito presumido, prescreveu, na mesma Nota, as normas procedimentais específicas que lhe seriam aplicáveis, que reconhecem não haver em data posterior à da referida Nota, já que anteriormente que no sistema cooperativo, não haveria direito ao crédito presumido, nem da cooperativa nem dos cooperados.
12. É incoerente admitir que a Nota nº 234 reconhece o direito ao crédito presumido, mas desde que o cooperado tivesse obedecido a normas procedimentais que só foram estabelecidos na própria Nota;
13. A Copersucar, ante a evidência do direito de seus Cooperados e ante a obrigação de zelar por ele, na sua condição de mandatária, viu-se compelida a adotar os procedimentos capazes de assegurar o exercício do referido direito, precisando, para isto conciliar as seguintes circunstâncias: a) a ocorrência regular de débitos do IPI pelas vendas de cada cooperado; b) a obrigação legal de compensar o crédito presumido com os débitos do IPI de cada cooperado; c) a falta de autorização legal para transferir crédito presumido entre estabelecimentos de pessoas jurídicas distintas, salvo autorização expressa da SRF.

-
14. Não restou outra alternativa senão: a) calcular o crédito de cada cooperado, com base em informações por ele prestadas; b) registrar tal crédito no Livro de Apuração do IPI da Filial anexa à usina do cooperado; c) compensar tal crédito com débitos do IPI oriundos das vendas do cooperado; d) prestar, ela própria, as informações do crédito presumido à SRF, vez que os valores das vendas efetuadas constam de notas fiscais emitidas pela cooperativa (por valores globais)
 15. Não há diferenças substanciais entre os procedimentos adotados pela Copersucar e aqueles estabelecidos, a partir de 01/08/2003, pela Cosit,
 16. o procedimento da Copersucar não provocou qualquer insuficiência de recolhimento do IPI, não se justificando, portanto, a exigência fiscal constituída no presente lançamento e inovada pela DRJ, já que não houve qualquer prejuízo ao Fisco mesmo com a apuração centralizada
 17. havido a glosa da compensação, o objeto da lide central é, inequivocamente, no Crédito Presumido do IPI, que a Lei nº 9.363/96 confere ao produtor exportador a título de ressarcimento dos custos do PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre os insumos adquiridos no mercado interno para utilização nos produtos exportados
 18. os requisitos previstos no art. 18 da Lei 10.833, de 2003, que invalidam a aplicação das multas de ofício lançadas no auto de infração sob exame, pelas seguintes razões: i) não se trata da chamada "multa isolada"; ii) e, mesmo que se tratasse de multa isolada, não se configura a hipótese prevista no dispositivo de o débito e o crédito não serem passíveis de compensação por expressa disposição legal. Ocorre exatamente a hipótese inversa, ou seja, o débito e o crédito são passíveis de compensação por expressa disposição legal. Assim deve ser aplicada ao caso a retroatividade benigna da norma;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Nayra Bastos Manatta

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Um dos pontos tratados no recurso voluntário interposto diz respeito à possibilidade de a autoridade julgadora de primeira instância inovar as acusações fiscais formuladas através do auto de infração com o objetivo de manter a autuação

O lançamento foi efetuado sob a acusação de a contribuinte utilizou indevidamente créditos presumidos do IPI para a compensação de débitos. Tais créditos foram recebidos em transferência do estabelecimento matriz, o qual não teria direito à apuração de crédito presumido, segundo entendimento vazado nos seguintes termos:

“quem teria direito ao crédito presumido do IPI e a empresa produtora, no caso as pessoas jurídicas cooperadas produtoras do açúcar (Usinas) e não a cooperativa que realiza a exportação. Dessa forma, a contribuinte não tem o direito de se utilizar do Crédito Presumido de IPI em questão, visto que:

1 - A norma concedente do benefício fiscal não tipificou em seu corpo a situação fática praticada pela empresa, ou seja, a empresa não produz a mercadoria que exporta e também não é comercial exportadora, logo não está abrangida pelo favor fiscal;

2 - A interpretação extensiva da norma tributária, concedente do benefício fiscal, é vedada pelo Código Tributário Nacional, impedindo que a contribuinte se enquadre como uma empresa Comercial Exportadora.

Portanto, o estabelecimento Matriz não tem direito ao Crédito Presumido de IPI e, conseqüentemente, todos os créditos dessa Natureza transferidos à filial fiscalizada são ilegais e devem ser excluídos pelo Fisco.” (grifo nosso)

Todos os argumentos trazidos pela recorrente na fase impugnatória objetivavam comprovar que a cooperativa teria direito a peticionar o crédito presumido de IPI.

A decisão de primeira manteve o lançamento sob o seguinte argumento:.. “o direito à apuração e aproveitamento do crédito presumido do IPI pertence à empresa cooperada, sendo inadmissível a apuração centralizada por parte da cooperativa, porque os valores de receita bruta, aquisições de insumos (ou custo do produto) e o percentual de exportação precisam ser calculados individualmente por cooperada, impedindo que o crédito presumido de uma cooperada seja utilizado na compensação de tributos de outro ente cooperado”

No curso da decisão recorrida resta reconhecido que, a partir da Nota Cosit 234 de 2003, restou admitido pela Administração que a usina cooperada tem direito ao crédito presumido, pois ela seria um estabelecimento produtor/exportador que atende aos requisitos estipulados pela Lei nº 9.363, de 1996, para a fruição do incentivo:

“Reconhece-se, portanto, o argumento da impugnante de que ela apenas exporta em nome de seus cooperados, e que estes são os verdadeiros produtores e exportadores do produto. Até este ponto, não há mais controvérsia entre a cooperativa e a Administração: as usinas podem apurar e utilizar o crédito presumido do IPI”

Realmente, a partir da edição da Nota Cosit nº 234, de 01 de agosto de 2003, cuja interessada é a própria Copersucar, a Administração reconheceu expressamente que a usina cooperada tem direito ao crédito presumido de IPI:

“21.13 por tudo o que foi exposto, conclui-se:

21.1. O Cooperado que entregar sua produção à Cooperativa centralizadora de vendas, para exportação, faz jus a crédito presumido do IPI, relativa à parcela de sua produção que haja sido efetivamente exportada'

21.2. O Cooperado, assim que receber as informações da Cooperativa centralizadora de vendas de que sua produção foi exportada, no todo ou em parte, poderá apurar o crédito presumido, ao final do mês e escriturá-lo em seu livro Registro de Apuração do IPI, observadas as quantidades da sua produção efetivamente exportadas e as normas da legislação específica;

21.3. Remanescendo saldo credor na escrituração do Cooperado, após a dedução com o IPI devido pela Cooperativa na condição de substituta tributária, poderá haver transferência do crédito presumido para outros estabelecimentos da pessoa jurídica Cooperada se houver, apenas para dedução do valor do IN devido por operações no mercado interno; ao final do trimestre-calendário, obedecidas as demais normas específicas, poderá haver a compensação com outros tributos do Cooperado, inclusive o RIS/Pasep e a Cofins devido pela Cooperativa, na condição de responsável, mas só a parcela que diga respeito àquele Cooperado, isto é, a parcela referente à sua produção que tenha sido comercializada no mercado interno. Ao invés da compensação o Cooperado poderá solicitar o ressarcimento do saldo credor em espécie, no todo ou em parte;

21.4. Não cabe à Cooperativa centralizadora de vendas a apuração, a escrituração ou a utilização do crédito presumido de IPI a que fazem jus os Cooperados;

21.5. O preenchimento e a entrega do Demonstrativo do Crédito Presumido (DCP) está a cargo do Cooperado que se beneficie do crédito presumido, por intermédio de seu estabelecimento matriz. O Cooperado também deverá observar o cumprimento das demais obrigações acessórias."

A autoridade julgadora de primeira instância, embora reconhecendo o direito das usinas ao crédito presumido de IPI, considerou devido o lançamento já que a cooperativa apurou de forma centralizada o referido crédito, que deveria ter sido apurado por cada cooperado individualizadamente, ou seja, por cada usina.

Deve ser lembrado que quando o lançamento foi efetuado, 29/04/2003, não havia ainda sido publicada a Nota Cosit acima citada, razão pela qual a fiscalização não poderia ter adotado outro procedimento senão aquele que adotou: a contribuinte não fazia jus ao benefício fiscal denominado crédito presumido de IPI. Por outro lado, quando a recorrente apurou o referido crédito também não existia norma autorizando-o. Menos ainda existiam normas disciplinando a sua apuração.

Todavia, quando a autoridade julgadora de primeira instância proferiu sua decisão já havia norma administrativa reconhecendo o direito às usinas de crédito presumido

de IPI, bem como a forma de sua apuração e, aplicando parte da norma deveria obviamente aplicar o restante dela.

Desta forma, considero que não houve inovação na motivação do lançamento pela decisão recorrida, apenas adequação do litígio às novas normas estabelecidas pela Administração, que reconhece o direito ao crédito presumido do IPI à usina, ou seja, à cooperada, e não à cooperativa que é quem está sendo autuada.

Verifique-se que a nova norma concedendo o direito ao crédito presumido de IPI às usinas, determinou que este fosse apurado pelos cooperados (usinas) e não pela cooperativa, permitindo que “remanescendo saldo credor na escrituração do Cooperado, após a dedução com o IPI devido pela Cooperativa na condição de substituta tributária, poderá haver transferência do crédito presumido para outros estabelecimentos da pessoa jurídica Cooperada se houver, apenas para dedução do valor do IN devido por operações no mercado interno; ao final do trimestre-calendário, obedecidas as demais normas específicas, poderá haver a compensação com outros tributos do Cooperado, inclusive o RIS/Pasep e a Cofins devido pela Cooperativa, na condição de responsável, mas só a parcela que diga respeito àquele Cooperado, isto é, a parcela referente à sua produção que tenha sido comercializada no mercado interno”(grifo nosso)

Expressamente restou proibido que a cooperativa escriturasse ou utilizasse o crédito presumido de IPI a que fazem jus os cooperados:

Não cabe à Cooperativa centralizadora de vendas a apuração, a escrituração ou a utilização do crédito presumido de IPI a que fazem jus os Cooperados

Assim, não resta dúvidas de que não cabia à cooperativa apurar de forma centralizada, escriturar ou utilizar crédito presumido ao qual fazia jus cada um de seus cooperados, separadamente.

O procedimento adotado pela contribuinte foi o seguinte: apurou de forma centralizada na matriz o crédito presumido de todos os seus cooperados em conjunto, posteriormente transferiu o crédito de seu estabelecimento matriz para sua filial, a qual é adjacente à usina, para a compensação de débitos do IPI. A usina cooperada transfere o produto para a filial da Copersucar, que é responsável pelas saídas do produto e pela apuração do IPI.

O art.1º da Lei nº9.363, de 1996 estabelece que “A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970; 8, de 3 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.”

Conclui-se assim que o ressarcimento é para o adquirente de insumos utilizados na industrialização de produtos destinados à exportação, ou seja, as empresas cooperadas. Como consequência, o crédito presumido do IPI de cada usina, somente pode ser utilizado para abater débitos de IPI, ou compensação de outros tributos, da própria usina. A apuração centralizada do crédito presumido pela Copersucar poderia causar a utilização por uma cooperada do crédito presumido de outra cooperada, como bem frisou a decisão recorrida, o que seria inadmissível e feriria todo o escopo da lei instituidora do citado benefício fiscal.

Deve ser dito que a recorrente recolhe o IPI de todas as suas filiais centralizadamente. Todavia cada estabelecimento filial apura o seu próprio IPI, em respeito ao princípio da autonomia dos estabelecimentos, sendo cada filial obrigada a manter seus próprios Livros Fiscais, entre eles o Livro Registro de Apuração do IPI. Desta forma, o IPI, bem como os demais tributos devidos por cada usina (cooperada), que transfere seu açúcar para a filial da Coopersucar a ela adjacente, é calculado separadamente.

Vale dizer que as filiais da Coopersucar são responsáveis pelo recolhimento do IPI devido por cada usina à qual está subjacente, na qualidade de substituta tributaria e que este tributo é apurado de forma descentralizada, por estabelecimento.

A forma como a recorrente apura o crédito presumido de IPI, de forma centralizada, faz com que todas as cooperadas sejam consideradas como uma empresa única, pois no cálculo do benefício fiscal em questão a cooperativa utiliza o total das receitas brutas, o total das aquisições de insumos e o valor global das exportações efetuadas pela Coopersucar. Nesta forma de apuração nem mesmo a Coopersucar consegue identificar qual parcela de crédito pertence a cada uma das usinas cooperadas.

Quanto à questão da multa, que a contribuinte deseja fazer valer de forma retroativa o art. 18 da Lei 10.833, de 2003, deve ser dito que tal dispositivo diz respeito ao lançamento de “*diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal*” (grifo nosso)

Vejamos o texto do art. 18 da Lei nº 10.833/03

***Art. 18.** O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

*§1o Nas hipóteses de que trata o **caput**, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6o a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*§2o A multa isolada a que se refere o **caput** é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso.*

§3o Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

Aqui não se está a falar de compensação indevida mas de tributo devido e não recolhido, razão pela qual não se pode aplicar o referido dispositivo legal ao caso em análise

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntario interposto, nos termos do voto.

Nayra

Bastos

Manatta-

Relator