



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

Processo n° 10840.721046/2009-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.212 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2016
Matéria IPI
Recorrente COPERSUCAR - COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-
DEAÇÚCAR, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/03/2005 a 30/06/2008

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI NA EXPORTAÇÃO PARA
RESSARCIMENTO PIS/COFINS. APURAÇÃO CENTRALIZADA PELA
COOPERATIVA CENTRALIZADORA DE VENDAS.
IMPOSSIBILIDADE.

A apuração do Crédito Presumido do IPI para ressarcimento da Cofins e da Contribuição para o PIS incidentes na cadeia produtiva dos produtos exportados, introduzida pela Lei nº 9.363/96 (seja ou não pelo regime alternativo de cálculo da Lei nº 10.276/2001), ainda que as exportações sejam feitas por cooperativa centralizadora de vendas, deve ser feita pelo estabelecimento matriz de cada um dos cooperados (inteligência da Nota Cosit nº 234, de 1º de agosto de 2003, especificamente direcionada à autuada).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Waldir Navarro Bezerra, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração do IPI, abrangendo diversos períodos de apuração, de 31/03/2005 a 30/06/2008, lavrado em razão da constatação, pela DRF/Ribeirão Preto, de creditamentos indevidos pelo estabelecimento filial de valores do Crédito Presumido do IPI para ressarcimento PIS/Cofins nas exportações recebidos por transferência da matriz da cooperativa centralizadora de vendas.

Por razões de economia, reproduzir-se-á abaixo o relatório da DRJ:

Em dez das quatorze páginas do Relatório da Ação Fiscal (fls. 265 a 278), fundamenta a autoridade fiscal sua autuação na Nota Cosit nº 234, de 1º de agosto de 2003, provocada pela própria COPERSUCAR e a ela, portanto, especificamente direcionada. Não penso ser conveniente transcrevê-la aqui na íntegra, pois é bastante extensa, sendo bem mais razoável trazer somente as suas conclusões que interessam ao caso em discussão (o inteiro teor da mesma foi por mim anexado às fls. 328 a 335):

21. 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 IPI 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 PIS/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.

2.1. Após a análise de toda a documentação solicitada, a Fiscalização verificou que os Demonstrativos do Crédito Presumido – DCP foram apresentados centralizadamente pela matriz da COPERSUCAR, ou seja, foi ela que apurou, de forma centralizada, o crédito, quando isto deveria ter sido feito por cada uma das matrizes das cooperadas, sendo então indevidas as transferências feitas para a filial autuada.

2.2. Pondera a autoridade fiscal inclusive que “Não existe nenhuma relação entre os valores dos créditos presumidos do IPI transferidos para a fiscalizada com os valores das vendas (mercado interno e/ou exportação) da produção do Cooperado, ou seja, mesmo se toda a produção do Cooperado tivesse sido vendida para o mercado interno, a autuada teria se utilizado, indevidamente, dos créditos presumidos transferidos do estabelecimento Matriz para a contribuinte”.

2.3. Após as glosas dos Créditos Presumidos do IPI irregularmente transferidos, a Fiscalização procedeu à reconstituição da escrita fiscal, para ajustar os saldos e efetuar os devidos lançamentos de ofício.

3. Irresignada, a autuada apresentou Impugnação (fls. 284 a 310) – considerada tempestiva pela DRF/Ribeirão Preto, conforme Despacho às fls. 324 –, na qual, em apertada síntese, defende que o Fisco procedeu ao lançamento por desconhecimento do modus operandi do sistema cooperativo, que tem como um dos seus basilares a manutenção de um estoque único, formado por remessas de todos os cooperados, sendo impossível (além de indesejável, para não caracterizar a concessão de privilégios), saber quem produziu e quanto do açúcar foi exportado ou destinado ao mercado interno em determinada operação ou período.

3.1. Também seria impraticável determinar o custo de cada produto exportado, pois além de não ser individualizado, a própria Cooperativa também diz adquirir insumos para “complementação” do processo industrial em alguns casos, como o aperfeiçoamento da qualidade.

3.2. Há também remessas entre filiais para a formação de estoques estratégicos, buscando otimizar a comercialização, o que dificulta ainda mais a adoção dos procedimentos determinados pela Nota Cosit nº 234/2003, que a impugnante reputa, em sua grande maioria, inexequíveis.

3.3. Outro argumento utilizado na defesa é o de que a COPERSUCAR é a substituta tributária do IPI devido por suas cooperadas e também é a responsável pelo recolhimento da Cofins e da Contribuição para o PIS das mesmas, conforme art. 66 da Lei nº 9.430/96, o que reforçaria o seu status de centralizadora da apuração do discutido crédito.

A DRJ julgou improcedente a impugnação da Recorrente em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 31/03/2005 a 30/06/2008 CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI NA EXPORTAÇÃO PARA RESSARCIMENTO PIS/COFINS. APURAÇÃO CENTRALIZADA PELA COOPERATIVA CENTRALIZADORA DE VENDAS. IMPOSSIBILIDADE.

A apuração do Crédito Presumido do IPI para ressarcimento da Cofins e da Contribuição para o PIS incidentes na cadeia produtiva dos produtos exportados, introduzida pela Lei nº 9.363/96 (seja ou não pelo regime alternativo de cálculo da Lei nº 10.276/2001), ainda que as exportações sejam feitas por cooperativa centralizadora de vendas, deve ser feita pelo estabelecimento matriz de cada um dos cooperados (inteligência da Nota Cosit nº 234, de 1º de agosto de 2003, especificamente direcionada à autuada).

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, repisando as razões de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

1. Preliminarmente: Dos fundamentos da decisão recorrida.

Por se tratar de questão de ordem pública, há que se analisar de ofício um **POSSÍVEL** vício nos fundamentos da decisão recorrida em função de inovação no fundamento jurídico.

O relator motiva a decisão recorrida nos seguintes termos:

De toda forma, ainda que não existisse este pronunciamento da Administração, o convencimento deste julgador seria o mesmo.

6.1. Vejamos o que diz a Lei nº 9.363/96 (grifei):

Art. 1º 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 nos 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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta **do produtor exportador**.

.....
§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.

§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.

§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

(Esclareça-se que a Lei nº 10.276/2001 apenas criou uma forma alternativa de cálculo. Em nada inovou, no que tange aos pilares do instituto aqui em discussão).

6.2. O Crédito Presumido do IPI é um incentivo à exportação, que visa a desonerar a cadeia produtiva do produto exportado da Cofins e da Contribuição para o PIS (quando cumulativas, obviamente) incidentes nas etapas anteriores, o que se justifica pela idéia de não “exportar tributo”, dando maior competitividade à indústria nacional no disputadíssimo mercado internacional.

6.3. Pode-se entender que há sutis diferenças entre incentivos e benefícios fiscais, mas, de toda forma, a legislação que os rege deve sempre ser interpretada

restritivamente, seguindo o que reza o art. 111 do Código Tributário Nacional e, acima de tudo, visando à proteção do patrimônio público de investidas que possam deturpar o verdadeiro objetivo do favorecimento.

6.4. Assim, se o Crédito Presumido é dado ao produtor-exportador, só ele pode apurá-lo.

Socorre-se a decisão recorrida do art.111 do CTN para afastar a incidência do art.1º da lei 9.363/96 às cooperativas que realizam vendas de forma comum, via matriz. Todavia, como se verifica no TVF de fls. 265-278, tal argumento não é em momento algum utilizado para fundamentar a autuação.

Ao contrário, reconhece o Auditor-Fiscal que as cooperativas estão sujeitas ao regime previsto na lei 9.363/96, como fica evidente em suas conclusões (fls.275-276) já mencionadas na leitura do relatório deste acórdão.

Desse modo, há uma inovação no fundamento jurídico, prática que pode conduzir à nulidade da decisão no que pertine a essa motivação. Todavia, em vista da existência de outras bases fundantes para a decisão recorrida, essas perfeitamente adequadas aos fundamentos da autuação fiscal, não há que se proferir qualquer nulidade da mesma.

2. Do Mérito

Versa a lide sobre a forma de apuração e utilização do crédito presumido de IPI decorrente do art.1º da Lei nº 9.363/96 por parte das cooperativas centralizadoras de vendas.

Vejamos, inicialmente, o conteúdo da Lei nº 9.363/96:

Art. 1º 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 nos 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.

Parágrafo único. *O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.*

Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.

§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.

§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

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

Parágrafo único.Na hipótese de crédito presumido apurado na forma do § 2º do art. 2º, o ressarcimento em moeda corrente será efetuado ao estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

A celeuma se dá, em grande parte, por razão da Nota Cosit N°234 de 2003, que determina que para fins de fruição do crédito presumido de IPI, as cooperadas são consideradas como *produtor-exportador*, e não a matriz que concentra a atividade de vendas.

À partir daí, teceu-se a ilação de que o direito ao crédito-presumido seria do produtor-vendedor (cooperado) e não de terceiros (cooperativa) que apenas se limitaram a comercializar a produção.

A Recorrente alega em seu Recurso Voluntário que parte do açúcar sofre atuação industrial para conferir atributos mercadológicos que lhes estimulem a comercialização e lhes assegurem preços adequados, com o propósito de conferir padrão de excelência aos produtos que comercializa, submetendo-os a procedimentos de "*homogeneização da granulação, da coloração, do grau de pureza, das condições de conservação e das propriedades alimentares.*"

Tal condição de indústria, **se comprovada**, afastaria aplicabilidade da Nota Cosit nº 234/2003, visto que se aplica apenas a cooperativas exclusivamente centralizadoras de vendas. Todavia, como se verifica nos autos, essa informação foi somente alegada, sem que qualquer prova a respeito.

Sobre o tema diversas vezes o conselho se manifestou, como se verifica nos acórdãos abaixo, todos relativos a processos da Recorrente:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COOPERATIVAS CENTRALIZADORAS DE VENDAS.

O direito à apuração e ao aproveitamento do crédito presumido do IPI pertence à usina 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 usina cooperada seja utilizado na compensação de tributos de outra.

(Acórdão nº 201-78.165, 2º Conselho de Contribuintes/1ª Câmara, Sessão de 26/01/2005)

**CRÉDITO PRESUMIDO. COOPERATIVAS
CENTRALIZADORAS DE VENDAS.**

O direito de aproveitar o crédito presumido de IPI, quando a comercialização for efetuada por meio de cooperativas centralizadoras de vendas, é do cooperado e não da cooperativa.

(Acórdão nº 201-81.396, 2º Conselho de Contribuintes/1ª Câmara, Sessão de 03/09/2008)

**CRÉDITO PRESUMIDO. COOPERATIVAS
CENTRALIZADORAS DE VENDAS.**

**APURAÇÃO E APROVEITAMENTO DO BENEFÍCIO PELAS
COOPERADAS.**

O direito de aproveitar o Crédito Presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, quando a comercialização e exportação forem efetuadas por meio de cooperativa centralizadora de vendas, é de cada uma das cooperadas ou estabelecimentos industriais filiais, sendo inadmissível a apuração centralizada na cooperativa porque os valores da receita de exportação, aquisições de insumos e receita bruta operacional devem ser calculados individualmente por cooperada, tudo conforme a Nota Cosit nº 234/2003, elaborada em resposta a consulta formulada pela Copersucar e aplicável às suas cooperadas.

(Acórdão nº 3401-001.616, 3º Seção do CARF/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Sessão de 06/10/2011)

Pois bem, diante da ausência de prova de circunstância que, a meu juízo, poderia alterar o deslinde do feito, está absolutamente correto o entendimento proferido na acerca desta questão pela decisão *a quo*, pelo que subscrevo seus fundamentos.

A Nota Cosit nº 234/2003 é clara a respeito da impossibilidade de apuração do Crédito Presumido pela cooperativa centralizadora de vendas, mas tão somente pelos cooperados, e é direcionada especificamente à COPERSUCAR, então não haveria, a rigor, nada mais a discutir, pois o órgão responsável pela uniformização da interpretação das normas tributárias pela RFB é taxativo a respeito.

Independente da sistemática diferenciada das cooperativas, a fruição do benefício fiscal deve atender ao disposto em lei, não podendo ser franqueado o aproveitamento do crédito à Cooperativa com fundamento apenas na associação entre esta e a cooperada.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário,.

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator

Processo nº 10840.721046/2009-74
Acórdão n.º **3402-003.212**

S3-C4T2
Fl. 6

CÓPIA