



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

Processo nº 10865.001314/2006-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-001.470 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2015
Matéria COOPERATIVA. DECADÊNCIA. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrente COPERSUCAR - COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA DE AÇÚCAR, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/04/2001 a 30/04/2006

ACÓRDÃO DA DRJ. FUNDAMENTO OU MOTIVAÇÃO. MODIFICAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Não demonstrado que o acórdão da DRJ alterou o fundamento ou a motivação do lançamento, é improcedente o argumento de que a decisão recorrida deveria ser reformada.

DECADÊNCIA. IPI. GLOSA DE COMPENSAÇÃO. PRAZO DE CINCO ANOS.

De acordo com os Regulamentos de IPI de 1998, 2002 e 2010, “os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo”, não procedendo, por conseguinte, o argumento de que o art. 150, § 4º, do CTN somente se aplicaria aos casos de pagamento antecipado.

CRÉDITO PRESUMIDO. COOPERATIVAS. ILEGITIMIDADE.

Apenas as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais é que fazem jus ao crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS.

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.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão da DRJ. No mérito, por unanimidade de votos, declarar a decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 07/07/2001; e, por maioria de votos, nem relação às demais questões suscitadas, negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama. Designado para redigir o voto vencedor, nesta parte, o Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido. Fez sustentação oral, pela recorrente, o advogado José Ricardo Silva, OAB/DF nº. 19.366.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente

Charles Mayer de Castro Souza - Relator *ad hoc*

Luís Eduardo Garrossino Barbieri - Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Tatiana Midori Migiyama, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração de fls. 05/19, relativo a Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor de R\$ 1.110.965,87, acrescido de multa de ofício e juros de mora. A contribuinte tomou ciência do lançamento em 07/07/2006 (fl. 06).

Constitui o litígio, o lançamento do IPI não recolhido, pela Filial ora autuada, em razão da glosa do crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.363/1996, transferido pela Matriz da cooperativa, considerado indevido pela fiscalização, uma vez que a cooperativa não é produtora do açúcar que exporta, não se equiparando a empresa comercial exportadora

Contra o lançamento, a empresa apresentou impugnação, pedindo que fosse julgada improcedente a autuação.

Apreciando o pleito da contribuinte, a DRJ, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme resume a ementa abaixo transcrita (fls. 339 e ss):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 10/04/2001 a 30/04/2006

DECADÊNCIA. FALTA DE PAGAMENTO. REGRA GERAL.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário que não tenha sido declarado e nem recolhido é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. COOPERATIVAS CENTRALIZADORAS DE VENDAS.

Incabível a apuração, a escrituração ou a utilização do crédito presumido de IPI a que fazem jus os cooperados pela Cooperativa centralizadora de vendas.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN)

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Não resignada, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 720 e ss.), afirmando a DRJ inovou na fundamentação do auto de infração; que ocorreu a decadência do tributo lançado, na forma do art. 150, § 4º, do CTN; e que, na qualidade de cooperativa centralizadora de vendas, age como mandatária das próprias usinas cooperadas, o que a qualifica como produtora, por ficção legal, além de exportadora, fazendo jus ao crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.363/1993.

A recorrente acrescentou, ainda, que não faria sentido ser responsável pelo recolhimento do IPI (art. 35 da Lei nº 4.502/1964) e do PIS/COFINS (art. 66 da Lei nº 9.430/1996) das usinas cooperadas e, contraditoriamente, não poder apurar o crédito presumido de IPI, como ressarcimento de PIS/COFINS.

O processo digitalizado, então, foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator *ad hoc*.

Com fundamento no art. 17, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF¹, aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, incumbiu-me a Presidente da Turma a formalizar o presente acórdão, cujo relator original, Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, não integra mais nenhum dos colegiados do CARF.

Desta forma, a elaboração deste voto deve refletir a posição adotada pelo relator original, que, embora não mais integre os colegiados do CARF, apresentou a minuta do voto na sessão de julgamento, que será adotada na presente formalização. Assim, passa-se a transcrever, a seguir, o voto que consta da minuta apresentada:

¹ Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator ad hoc para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

O recurso voluntário é tempestivo e, por isso, merece ser apreciado.

Aprecio, primeiramente, a preliminar de que a DRJ teria alterado o fundamento do auto de infração para agravar a situação da recorrente.

Segundo a recorrente, quando o acórdão recorrido assentou que **“somente o cooperado tem direito ao crédito presumido, visto ser um estabelecimento produtor/exportador que atende aos requisitos estipulados pela Lei nº 9.363, de 1996, para a fruição do incentivo”**, o acórdão recorrido teria alterado o fundamento do lançamento.

Entretanto, tal fundamento é idêntico ao consignado no auto de infração (fls. 07/09):

Com efeito, esta fiscalização constatou o recebimento, escrituração e utilização dos créditos indevidos, via compensação nos Livros de Apuração do IPI da filial ora fiscalizada (fls.29/241), acarretando o não recolhimento do Imposto Sobre Produtos Industrializados IPI, no exato valor dos créditos transferidos, nos períodos abaixo indicados.

A norma concedente do benefício fiscal, prevista na Lei nº 9.363/96, não abrange a empresa que não produz a mercadoria, não fazendo jus ao crédito presumido em referência, sendo que no caso presente nem a matriz e nem filial são produtores.

Os valores apurados foram glosados e serão exigidos através do presente auto de infração, com a devida aplicação da multa e dos acréscimos legais.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Quanto à decadência, acolho o pedido da empresa para que se aplique o prazo de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, em lugar do prazo do art. 173, I, do CTN.

Isso porque “os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o **pagamento** do imposto ou com a **compensação** do mesmo”, não procedendo, por conseguinte, o argumento de que o art. 150, § 4º, do CTN somente se aplicaria aos casos de **pagamento**.

É o que dispõem os Regulamentos do IPI de 1998, 2002 e 2010:

Regulamento IPI – 1998

*Art. 111. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, **aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo**, nos termos dos arts. 190 e 191 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74).*

Art. 113. Antecipado o recolhimento do imposto, o lançamento se tornará definitivo com a sua expressa homologação pela autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150).

Parágrafo único. Ressalvada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ter-se-á como homologado o lançamento efetuado nos termos do art. 111, quando sobre ele, após cinco anos da data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a autoridade administrativa não se tenha pronunciado (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, § 4º);

Regulamento IPI – 2002 (Decreto 4.544/2002)

*Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, **aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo**, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).*

Art. 126. Antecipado o recolhimento do imposto, o lançamento se tornará definitivo com a sua expressa homologação pela autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150).

Parágrafo único. Ressalvada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ter-se-á como homologado o lançamento efetuado nos termos do art. 124, quando sobre ele, após cinco anos da data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a autoridade administrativa não se tenha pronunciado (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, § 4º);

Regulamento IPI – 2010 (Decreto 7.212/2010)

*Art.183.Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, **aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles**, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa(Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, **caput** e§ 1º,Lei nº9.430, de 1996, arts. 73 e 74,Lei nº10.637, de 2002, art. 49,Lei nº10.833, de 2003, art. 17, eLei nº11.051, de 2004, art. 4º).*

Art.185.Antecipado o recolhimento do imposto, o lançamento tornar-se-á definitivo com a sua expressa homologação pela autoridade administrativa(Lei nº 5.172, de 1966, art. 150).

Parágrafo único.Ressalvada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ter-se-á como homologado o lançamento efetuado nos termos doart. 183 quando sobre ele, após cinco anos da data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a autoridade administrativa não se tenha pronunciado(Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, § 4º).

Ao seu turno, quanto à penalidade art. 78 da Lei nº 4.502/1964, relativa ao IPI, dispõe que *“o direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da infração”*!

Dessa forma, reconheço a decadência do tributo lançado, relativo aos fatos geradores ocorridos antes de 07/07/2001, considerando que a contribuinte tomou ciência do lançamento em 07/07/2006 (fl. 06). DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário nessa parte.

Por fim, no mérito da apuração do crédito presumido, cumpre tecer algumas considerações.

Como bem destacou o acórdão recorrido, o art. 1º da Lei nº 9.363/1996 destina a pessoa jurídica produtor e, simultaneamente, exporte, o crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS/COFINS. Confira-se:

Verifica-se que o benefício do crédito presumido do IPI foi instituído para incentivar o produtor de mercadoria nacional e não o vendedor para o exterior, exceto nos casos em que se trate da mesma pessoa, produtora-exportadora, conforme disposição da própria Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, art.1º, que declara, seguida das demais normas que disciplinaram a matéria, Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 19/97, artigo 2º, e Instrução Normativa SRF nº 23, de 13 de março de 1997, artigo 2º:

*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 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.*

*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. (g.n.)*

Pelo texto da Lei no 9.363, de 1996, vê-se que faz jus ao crédito presumido do IPI a pessoa jurídica produtora e exportadora de produtos nacionais, objetivando que parte do ônus da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, embutido em matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME), utilizados pelo produtor em produtos exportados, lhe seja devolvido. Então, as condições para que haja o direito ao crédito presumido do IPI é a) que a pessoa jurídica industrialize e exporte; b) que, nos produtos que tenha industrializado e exportado, tenha sido utilizado MP, PI e ME cuja aquisição tenha sofrido a incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Sem desconhecer dessa realidade normativa, a recorrente defende que o conceito de produtor, no caso de cooperativa centralizadora de vendas, deve integrado pelo que dispõe a Lei das Cooperativas (Lei nº 5.764/1971), principalmente os arts. 79 e 83.

O art. 79 diz que os atos praticados entre cooperada e a cooperativa não constituem compra e venda nem nenhuma outra operação de mercado:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estas e aquelas e pelas

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 2

8/06/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 01/07/2015 por IRENE SOUZA DA

TRINDADE TORRES OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 29/06/2015 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI

Impresso em 01/07/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Já o art. 83 dispõe que a Cooperativa é mandatária das cooperadas, possuindo plenos poderes em relação a produção que lhe foi entregue para comercialização:

Art. 83. A entrega da produção do associado à sua cooperativa significa a outorga a esta de plenos poderes para a sua livre disposição, inclusive para gravá-la e dá-la em garantia de operações de crédito realizadas pela sociedade, salvo se, tendo em vista os usos e costumes relativos à comercialização de determinados produtos, sendo de interesse do produtor, os estatutos dispuserem de outro modo.

Combinando ambos os dispositivos, a recorrente sustenta que, na qualidade de cooperativa centralizadora de vendas, é uma *longa manus* dos produtores (in casu, todas as pessoas jurídicas), pois a Lei das Cooperativas torna a remessa de mercadorias entre eles um ato que não implica operação de mercado (não havendo, *ipso jure*, transferência de propriedade), atribuindo à cooperativa a qualidade de procuradora com plenos poderes, a sua livre disposição, sobre os produtos que lhes foram entregues pelos cooperados. Em uma palavra: a cooperativa é as cooperadas, por ficção legal. Se as cooperadas são produtoras a cooperativa também o é.

Partindo dessa premissa, a matriz da cooperativa ora recorrente apurou de forma centralizada o crédito presumido, conforme é permitido aos destinatários desse benefício fiscal, na forma do art. 15, II, da Lei nº 9.779/1999. *In verbis*:

Art. 15. Serão efetuados, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica:

[...]

II – a apuração do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

Por igual, encadeando seu raciocínio, a cooperativa recorrente transferiu o saldo credor do crédito presumido para sua filial, na forma do art. 4º da Portaria MF nº 93/2004:

Art. 4º O crédito presumido será utilizado pelo estabelecimento produtor exportador para compensação com o IPI devido nas vendas para o mercado interno.

§ 1º O crédito presumido, apurado pelo estabelecimento matriz, que não for por ele utilizado, poderá ser transferido para qualquer outro estabelecimento industrial ou equiparado a industrial da pessoa jurídica para efeito de dedução do valor do IPI devido nas operações de mercado externo.

§ 2º A transferência de crédito presumido de que trata o parágrafo anterior será efetuada através de nota fiscal, emitida pelo estabelecimento matriz, exclusivamente para essa finalidade.

(...)

A meu ver, o conjunto das citadas normas jurídicas não conduz a afirmação de que o crédito presumido é da cooperativa nem tampouco que o crédito presumido é das usinas cooperadas. Os enunciados normativos permitem concluir que é facultado tanto a cooperativa quanto a usina o poder de apurar o crédito presumido, pois a ambas se aplica o conceito de produtor e exportador.

O que não é possível é ambas se creditarem, uma vez que isso exigiria expressa autorização legal. Porém, o Relatório da Ação Fiscal deixa claro que as usinas cooperadas não apuraram o crédito presumido (fls. 277/ss.). Esse fato, a meu ver, torna factível a apuração do crédito presumido pela cooperativa centralizadora de vendas.

Ademais, a impossibilidade de apuração, pela cooperativa, do crédito presumido, faria com que as usinas cooperadas fizessem uso limitado do benefício fiscal, uma vez que seus maiores débitos (IPI, PIS e COFINS) já são apurados pela cooperativa recorrente, nos termos art. 35 da Lei nº 4.502/1964 e do art. 66 da Lei nº 9.430/1996, como constatou o Relatório da Ação Fiscal.

No contexto de ser somente autorizado às pessoas jurídicas cooperadas a apuração do crédito, estas terão, por um lado, um grande número de crédito presumido, que não poderão ser utilizá-lo para abater seus débitos apurados pela cooperativa.

Para evitar esse paradoxo, o Relatório da Ação Fiscal orienta à autuada que cada unidade cooperada abata, por si só, os débitos de IPI informados pela cooperativa com seu crédito presumido e, depois disso, informe a cooperativa se há montante residual a recolher.

Ou seja, a autoridade fiscal diverge do procedimento, indicando outro a ser realizado – e no meio tempo autua e glosa todos os créditos gerados na operação como um todo da cooperativa e suas cooperadas. Todavia, isso não me parece razoável nem condizente com a interpretação conjunta da Lei nº 9.363/1996 c/c da Lei nº 5.764/1971. Ao fim e ao cabo, utilizando-se um ou outro procedimento, o sistema cooperado, visto em conjunto, irá recolher a mesma soma de tributos e calcular o mesmo montante de crédito presumido.

A própria autoridade fiscal reconheceu, ainda, que a apuração do crédito presumido do IPI pela cooperativa centralizadora de vendas seria mais conveniente para a fiscalização, mas não seria possível por suposta “falta de amparo na legislação”.

Entretanto, como demonstrado, a legislação tributária não veda o crédito presumido pela cooperativa centralizadora de vendas, salvo se se entender que esta não se qualificaria no conceito jurídico de produtor, mesmo à luz da Lei das Cooperativas.

Note-se que o conceito jurídico de **produtor** adotado no presente voto possui significado literal e jurídico, o que se harmoniza com o art. 111 do CTN. Dizer o inverso caracteriza uma petição de princípio, pressuposta na falsa premissa, de que a Lei nº 5.764/1971 não qualificaria a cooperativa como produtora.

Acrescente-se, ainda, que a Nota Cosit nº 234/2003, que vedou a apuração de crédito presumido pelas cooperativas centralizadoras de vendas, não vincula o CARF em sua interpretação acerca da legislação tributária.

Forte nesses argumentos, REJEITO a preliminar suscitada e DOU PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, para julgar improcedentes os lançamentos.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza

Voto Vencedor

Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Redator.

A divergência em relação ao voto do ilustre Conselheiro Relator refere-se **exclusivamente** à utilização de créditos presumidos do IPI, de que trata a Lei nº 9.363/96, pela Coopersucar.

O Relator votou por dar provimento ao Recurso Voluntário, nesta parte. A Turma, entretanto, por maioria de votos, entendeu que deveria ser mantida a cobrança nesta matéria, sendo este Conselheiro designado para elaborar o voto vencedor.

Na mesma sessão de julgamentos fui relator de processo idêntico do mesmo recorrente, razão pela qual mantenho os mesmos termos do voto proferido no Acórdão nº 3202-001.468, de 24/02/2015, o qual passa a reproduzir abaixo.

A matéria em discussão refere-se à utilização supostamente indevida de créditos presumidos do IPI previsto na Lei nº 9.363/96. Tais créditos foram recebidos em transferência do estabelecimento matriz, o qual, no entender da fiscalização, não teria direito à apuração de crédito presumido, por não ser empresa produtora-exportadora, nos termos da Lei nº 9.363/1996, nem comercial exportadora. Assim, após a glosa efetuada pela fiscalização, foi realizada a reconstituição da escrita fiscal e o lançado o imposto devido.

Segundo alegou a fiscalização, a Recorrente não teria direito aos citados créditos presumidos em decorrência do estabelecimento matriz não atender conjuntamente as condições **de ser uma empresa produtora e exportadora**. Portanto, a fiscalização entendeu que o estabelecimento que pretenda se beneficiar desse estímulo proceda à exportação de produtos que ele próprio industrializa. Deve haver, portanto, a existência do binômio industrialização-exportação, ainda que a exportação não se efetive de forma direta, mas por meio de comercial exportadora. E, conclui, afirmando que “quem teria direito ao crédito presumido do IPI é a empresa produtora, no caso as pessoas jurídicas cooperadas produtoras do açúcar (Usinas) e não a cooperativa que realiza a exportação”.

A Recorrente alega, no mérito, que “é quem pode registrar e compensar o crédito presumido do IPI, por conta e ordem de cada cooperado, tendo em vista ser ela a **MANDATÁRIA LEGAL** das suas afiliadas, para todos os atos comerciais relativos aos produtos que exporta. Ou seja, a lei é que determina que ela aja em nome das filiadas nos atos

negociais de comercialização dos produtos. De outra parte, a Copersucar, embora não fabrique os produtos exportados, pode realizar todos os cálculos do incentivo em discussão, em razão de deter todos esses dados, uma vez que é, também, responsável, na condição de substituto tributário do IPI devido pelas cooperadas, conforme disposto no artigo 35 da Lei nº 4.502/64, com as modificações introduzidas pelo artigo 31 da Lei nº 9.430/96 e ainda a responsável pelo recolhimento da COFINS e do PIS das suas cooperadas, de acordo com o determinado no art. 66 da Lei nº 9.430/96”.

No meu entender não assiste razão à Recorrente. Vejamos.

Uma vez que o crédito presumido do IPI foi contabilizado pela interessada em sua escrituração, e que foi transferido de sua matriz, a questão resume-se à legitimidade desses créditos. Deve-se perquirir se a escrituração dos créditos pela cooperativa é ou não regular.

Afirma a Recorrente que nunca pretendeu que o direito fosse seu, que seria mera mandatária legal dos associados. Entretanto, a Fiscalização glosou o aproveitamento do crédito presumido efetuado pela cooperativa em sua própria contabilidade. Com esta conduta a cooperativa agiu como mandatária do cooperado na realização das vendas, mas agiu como “senhora e dona” do crédito presumido, quando dele se apropriou ao escriturá-lo nos seus livros e ao transferi-lo para suas filiais. Deste modo, não há como concordar com a argumentação da Recorrente, uma vez que estão frontalmente em desacordo com o disposto no artigo 1º da Lei nº 9.363/96, que estabelece que o direito ao crédito presumido é do produtor-vendedor e não de terceiros, que apenas se limitaram a comercializar a produção, como se deu no caso da Copersucar.

A presente questão foi objeto de consulta formulada pela Copersucar à Administração Tributária, que culminou na Nota Cosit nº 234, de 1º de agosto de 2003. No parágrafo 21.4 desta Nota ficou consignado expressamente que não cabe à cooperativa centralizadora de vendas da apuração, a escrituração ou a utilização do crédito presumido de IPI a que fazem jus os cooperados. E no parágrafo 21.5 consta que cabe aos cooperados o cumprimento de todos os deveres instrumentais ao benefício, como a apresentação do DCP – Demonstrativo do Crédito Presumido. A informação trazida pela fiscalização comprova que no caso concreto o procedimento da cooperativa foi exatamente o contrário do que foi estabelecido na Nota Cosit nº 234/2003, pois demonstram inequivocamente que a cooperativa escriturou em seu Livro de Apuração do IPI o crédito presumido que era dos cooperados. Vejamos os textos dos parágrafos citados da Nota Cosit nº 234/2003:

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.

Deste modo, com o procedimento a interessada tratou o crédito presumido como se seu fosse. A matriz apurou e escriturou o crédito e o transferiu a sua filial, ora Recorrente. Não se trata de procedimento de associado, mas de procedimento da cooperativa.

Veja-se que não encontra respaldo legal a afirmação da interessada de que teria “mandato legal” para agir em nome dos associados. Primeiramente, porque o chamado “mandato legal” restringe-se aos atos para os quais a cooperativa foi criada, os chamados atos cooperativos. Trata-se de ato regulado pelo direito privado e restrito, no caso de pessoas jurídicas, ao próprio objeto social dos associados. A relação jurídico-tributária, por sua vez, não pode sofrer alterações/restrições relativamente aos sujeitos passivos, sem expressa e específica previsão legal, ao teor da disposição do art. 123 do Código Tributário Nacional. Na

ausência de disposição específica em lei tributária, não poderia concluir a interessada que seu direito derivaria de interpretação de disposição específica de direito privado.

Ademais, a apuração centralizada prevista em lei diz respeito a estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica produtora e exportadora. No caso das cooperativas, isso não ocorre, pois **os produtores e exportadores são os associados**, o que impede vislumbrar-se hipótese de centralização.

De igual modo, não procede a correlação utilizada pela Recorrente referente à Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 190, de 20 de agosto de 2002, e o artigo 20 da MP 135/2003, uma vez que se referem a outro tributo – a CIDE, que tem materialidade e legislação totalmente distinta do tributo objeto deste litígio – IPI, que deve seguir a sua própria legislação. Não há fundamento legal para a pretensão da Recorrente.

Anote-se, ainda, que sendo o crédito presumido um benefício fiscal, expressamente previsto no art. 150, § 6º, da Constituição Federal, há necessidade do mesmo ser regulado por lei específica, e como visto, a Lei nº 9.363/96 dispõe expressamente que o crédito presumido de IPI deve ser apurado e requerido pela **própria empresa produtora exportadora**, *verbis*:

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.
(negritamos)

Portanto, a apuração e transferência do crédito presumido, da forma como realizada, foi irregular, devendo ser mantida a glosa.

Neste passo, peço vênica para transcrever trechos do voto muito bem articulado do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres no Acórdão nº 202-15.308, sessão de 01 de dezembro de 2003, que tratou de idêntica matéria em relação à mesma Recorrente, cujos para fundamentos acolho e adoto neste voto, *verbis*:

A solução da presente lide cinge-se, basicamente, em determinar se cooperativas podem pleitear o crédito presumido de IPI para ressarcimento da Contribuição para a Seguridade Social — COFINS e para o Programa de Integração Social - PIS incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem feitos por usinas cooperadas e por elas utilizadas na fabricação de produtos que vieram a ser exportados por intermédio da cooperativa central.

A autuada, cooperativa de usinas de açúcar, apurou, de forma centralizada, o crédito presumido do IPI de suas cooperadas; posteriormente, o transferiu de seu estabelecimento matriz para filial sua, que é adjacente a cada uma das usinas cooperadas, para a compensação de débitos do IPI. Predita usina transfere o produto por ela fabricado para a correspondente filial da Copersucar, que é responsável pela comercialização dos produtos recebidos da usina e pela apuração do IPI, como substituta tributária.

A fiscalização efetuou a glosa do crédito presumido, por entender que a cooperativa não faz jus ao benefício instituído pela Lei nº 9.363, de 1996. A requerente contesta o lançamento defendendo que promove a venda e a exportação do produto em nome dos cooperados, ou seja, a usina é quem produz e exporta, tendo direito ao benefício. A apuração centralizada do crédito presumido pela Copersucar seria feita em nome e para as cooperadas.

A Lei nº 9.363/1996, ao conceder o favor fiscal em comento, elegeu como única beneficiária a empresa produtora exportadora, nos termos seguintes:

“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 N. 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”.

Para fazer jus ao crédito presumido de IPI, nos termos do caput do art. 1º da Lei nº 9.363/1996, o interessado tem, obrigatoriamente, de preencher, cumulativamente, a duas condições: a primeira delas é ser produtor de mercadorias nacionais e a segunda é ser exportador das mercadorias por ele fabricadas. A exportação pode ser direta ou por intermédio de empresa comercial exportadora. No caso presente, a reclamante não satisfaz uma dessas condições, qual seja, a de ser a produtora das mercadorias nacionais exportadas. Com isso, não há, de forma lícita, possibilidade de apropriar-se do crédito presumido das mercadorias que exportou em nome de seus cooperados.

Por outro lado, o fato de ser cooperativa central de compras e comercializar, em nome dos cooperados, a produção destes, não lhe confere legitimidade para pleitear os benefícios e incentivos fiscais eventualmente assegurados aos associados, pois estes não perdem, em favor da cooperativa a capacidade para exercer direitos e contrair obrigações. Na realidade, a outorga que a lei confere à cooperativa para representar seus associados, nos termos do art. 83 da Lei nº 5.764/71, é a de amplos poderes para dispor da produção dos associados inclusive para gravá-la ou dá-la em garantia de operações de crédito realizadas pela sociedade. Todavia, essa outorga, por si só, não implica em transferência de qualquer direito do associado para a sociedade, salvo o de dispor da produção entregue por aquele a esta. Na realidade, essa entrega da produção, no caso da Copersucar e de seus cooperados, em tudo se assemelha a um contrato de compra e venda, com alienação definitiva da propriedade dos produtos para a cooperativa.

(...)

Merece ser aqui ser ressaltado que os benefícios e incentivos fiscais são direitos personalíssimos conferidos por lei a pessoas que satisfaçam todas as condições estabelecidas na norma concessiva do favor fiscal. Por outro lado, o vínculo jurídico existente entre a sociedade cooperativa e os estabelecimentos cooperados não leva à despersonalização jurídica de qualquer deles, nem a perda da autonomia dos estabelecimentos cooperados. Com isso, não há confusão entre as pessoas da cooperativa e dos cooperados, mantendo cada um a capacidade de adquirir direitos e contrair obrigações. Em assim sendo, não tem a sociedade cooperativa legitimidade para exercer, em nome próprio, qualquer direito das afiliadas, menos ainda quando se trata de direito personalíssimo, que só o titular pode exercê-lo diretamente.

Demais disso, a própria existência do direito ao crédito presumido nas operações de exportação relatadas nestes autos é bastante questionável, pois como dito linhas

acima, para fazer jus ao benefício, o interessado deve, obrigatoriamente, preencher duas condições cumulativas: a primeira delas é ser produtor de mercadorias nacionais e a segunda é ser exportador das mercadorias por ele fabricadas, sendo que a exportação pode-se dar por meio de empresa comercial exportadora. No caso em análise, já se demonstrou que a Copersucar não satisfaz uma dessas condições, qual seja, a de ser a produtora das mercadorias nacionais exportadas. Por outro lado, as usinas produtoras, atendem à primeira condição, mas não preenche a segunda, pois não exportam diretamente as mercadorias por elas fabricadas, nem o fazem por meio de empresas comerciais exportadoras (...).

Ademais, é farta e pacífica a jurisprudência deste Tribunal Administrativo na mesma linha de entendimento exarado neste voto, inclusive em várias decisões onde a Recorrente também é parte. Cito os seguintes julgados: Acórdão nº 201-78.165, sessão de 26/01/2005, Conselheira Relatora Josefa Maria Coelho Marques; Acórdão nº 201-80.783, sessão de 11 de dezembro de 2007, Conselheiro Relator Walber José da Silva; Acórdão nº 201-81.396, sessão de 03 de setembro de 2008, Conselheiro Relator José Antônio Francisco; Acórdão nº 3202-000.560, de 22/08/2012, Conselheiro Relator Luís Eduardo G. Barbieri; Acórdão nº 3301-001.732, de 26/02/2013, Conselheira Redatora Andrea Medrado Darzé.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade e de ofensa a princípio constitucionais, entendo que o Contencioso Administrativo não é a instância competente para a discussão destas matérias. Nesta esfera se faz o controle da legalidade na aplicação da legislação tributária aos casos concretos, sem adentrar no mérito de eventuais inconstitucionalidades de leis regularmente editadas segundo o processo legislativo, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário (artigo 102 da CF/88). Este Colegiado pode reconhecer apenas inconstitucionalidades já declaradas, definitivamente, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, ou nas demais situações expressamente previstas nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009, condições que não se apresentam no presente caso. Neste sentido, inclusive, foi aprovada a Súmula CARF nº 02, *verbis*:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Conclusão

Ante ao exposto, voto de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri