



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

Processo nº 10865.001352/2008-21
Recurso nº 924.543 Voluntário
Acórdão nº **3302-01.553 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de abril de 2012
Matéria IPI - Auto de Infração
Recorrente COPERSUCAR-COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-AÇÚCAR, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 20/05/2003

DECADÊNCIA. APURAÇÃO DE SALDO CREDOR, APÓS COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS.

Para o IPI, considera-se pagamento a compensação dos débitos, no período de apuração do imposto, com os créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher, aplicando-se à hipótese o prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN. Não se incluem em tal conceito, entretanto, os créditos que não sejam de titularidade do sujeito passivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

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.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Alexandre Gomes, Fabiola Cassiano Keramidas e Gileno Gurjão Barreto. Fez declaração de voto o conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, José Evande Carvalho Araújo, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 134 a 152 (e-Processo)) apresentado em 30 de setembro de 2011 contra o Acórdão nº 15-27.951, de 10 de agosto de 2011, da 4ª Turma da DRJ/SDR (fls. 111 a 122), cientificado em 01 de setembro de 2011, que, relativamente a auto de infração de IPI dos períodos de janeiro a dezembro de 2003, considerou improcedente a impugnação da Interessada, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

DECADÊNCIA.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao IPI que deixou de ser recolhido pela utilização de créditos não admitidos pela legislação tem sua base legal no art. 173, inciso I, do CTN.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

Somente fazem jus ao crédito presumido de IPI, como ressarcimento do PIS e da Cofins, as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais exportadas diretamente ou por intermédio de comerciais exportadoras.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. COOPERATIVAS CENTRALIZADORAS DE VENDAS. ILEGITIMIDADE ATIVA.

No caso de produtos fabricados por estabelecimentos cooperados que vierem a ser exportados pela sociedade cooperativa, eventual crédito pertence ao estabelecimento produtor.

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.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI INDEVIDO. LANÇAMENTO DO IPI. FALTA DE RECOLHIMENTO.

A concessão e o aproveitamento de qualquer benefício ou incentivo fiscal estão subordinados ao preenchimento dos requisitos e condições determinados pela legislação de regência.

É lícito ao Fisco proceder à glosa do crédito presumido do IPI irregularmente apropriado pela sociedade cooperativa, e, verificado o aproveitamento dos créditos presumidos indevidamente apurados, mediante recebimento de créditos por transferência, cabe o lançamento de ofício do imposto que deixou de ser pago em razão da redução indevida do tributo a recolher.

Impugnação Improcedente

O auto de infração foi lavrado em 20 de maio de 2008 e, de acordo com o termo de fl. 4, a Interessada não teria direito ao crédito presumido escriturado, por não ser produtora e exportadora dos produtos fabricados pelos cooperados.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Trata-se de Auto de Infração (fls. 03/06) e Demonstrativos (fls.13/16), lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor do principal de R\$1.359.230,10, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora, totalizando o crédito tributário no valor de R\$3.345.892,23.

Na descrição dos fatos constante do auto de infração de fl.04, a fiscalização descreve no item 001 que o estabelecimento matriz da Coopersucar apurou indevidamente o crédito presumido para fins de ressarcimento das Contribuições para o PIS e COFINS, incidentes sobre os insumos aplicados em produtos exportados, em virtude de não ser produtora das mercadorias exportadas, logo não estaria abrangida pelo favor fiscal, nos moldes da Lei nº 9.363, de 1996.

Ocorre que o 2º Conselho de Contribuintes através do Recurso Voluntário nº113.432, Acórdão nº 201-76595 relativo ao processo administrativo nº 13807.000960/99-40 cancelou o auto de infração lançado pela DEFIC/São Paulo. Embora o crédito fosse indevido não houve utilização pela matriz. E, assim decidiram que a transferência de créditos sem a efetiva utilização não poderia ser imputada ao estabelecimento matriz, portanto, a autuação deveria ser dirigida ao estabelecimento que utilizou o crédito, deixando de recolher os tributos. Iniciados os procedimentos de auditoria, através dos quais a fiscalização constatou o recebimento, a escrituração e a utilização dos créditos indevidos, via compensação no Livro de Apuração do IPI da filial ora fiscalizada, acarretando o não recolhimento do IPI no exato valor dos créditos transferidos e períodos abaixo indicados, foi efetuado o lançamento.

Aos autos foi anexada a cópia do Acórdão proferido pelo Segundo Conselho de Contribuintes no processo nº13808.001070/909-36, lavrado contra a filial, no qual foi apreciada matéria semelhante negando provimento ao recurso da Copersucar (fl.61/65).

O enquadramento legal prevê infração aos artigos: Arts. 34, inciso II, 122, 127, 130, 179, 181, 182, 183, 184, 185, 186, 187, 188, 189, 199 e parágrafo único, 200, inciso IV e 202, inciso III, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02).

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 20/05/2008 (fl. 03) e apresenta em 17/06/2008, a impugnação de folhas 80/91, sendo essas as suas razões de defesa:

- Decadência. O auto de infração foi lavrado em 20/05/2008, estando, portanto, fulminado pela decadência o período que vai do 1º decêndio de janeiro ao 2º decêndio de maio de 2003, quanto aos fatos geradores ocorridos anteriormente à data de 20/05/2003, na conformidade do art. 150, §4º do CTN;

- o fundamento único da presente exigência fiscal consiste no entendimento da fiscalização de que a cooperativa não tem direito ao crédito presumido do IPI por não ser produtora do açúcar que exporta, contudo irá demonstrar que os créditos presumidos transferidos às filiais não são indevidos, havendo que se admitir sua utilização;

- o auto de infração foi lavrado sob a alegação da existência, nos livros fiscais da cooperativa, de débitos do IPI não recolhidos, mas os débitos do IPI objetos da autuação tinham sido extintos por compensação com créditos presumidos do IPI. A compensação não foi aceita sob alegação de que os créditos presumidos eram indevidos, com capitulação equivocada;

- os débitos do IPI extintos por compensação eram oriundos de vendas de açúcar no mercado interno. Os créditos presumidos utilizados na compensação com os débitos do IPI eram decorrentes de exportações de açúcar. Tanto as vendas no mercado interno, como as exportações, foram vendas e exportações dos próprios produtores, realizadas por intermédio da cooperativa. Os créditos presumidos do IPI foram considerados indevidos sob a alegação de que a cooperativa não é produtora do açúcar que exporta;

- As vendas efetuadas pela cooperativa são vendas dos cooperados. No sistema cooperativo de vendas em comum, quem vende ou exporta é o próprio produtor cooperado. A cooperativa é mera intermediária, mandatária legal, como se depreende do art. 83 da Lei nº 5.764, de 1971, dispensada inclusive as procurações e formalidades, exceto o processo de filiação dos cooperados;

- transcreve jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, com o entendimento de que o cooperado que vende seus produtos por intermédio de cooperativa de vendas, reveste em si próprio a dupla condição de produtor e de vendedor, ou de produtor e exportador, nos Acórdãos 201-75.187 e 202-13.259, cujo trecho transcreve;

- a Lei 9.430/96, art. 66, ao eleger a cooperativa centralizadora das vendas em comum como ""responsável"" pelo pagamento

das contribuições do PIS e da COFINS, em consonância com o art. 121 do CTN, consagra o entendimento de que a cooperativa não tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, elegendo a condição de contribuinte, ao cooperado, somente quando decorrer do fato de que é ele quem realiza a venda (ou seja, mantém a relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador da obrigação), conforme item 4.1 do Parecer Normativo CST 77/76, dentre outros, o item 16 da Decisão de Consulta 190/2002 (colhido do item 17 da Nota Cosit 234/2003), que transcreve;

- a própria SRF mediante a Nota COSIT nº 234, de 01/08/2003, reconhece, expressamente, que, nas vendas efetuadas por intermédio de cooperativa de vendas em comum, o produtor cooperado é o próprio vendedor (no caso, exportador). Veja-se, dentre outros, o item 15 da referida nota: "15. No momento em que a cooperativa exporta a produção de determinado cooperado, é correto o entendimento de que ficam preenchidos os requisitos para a fruição do crédito presumido do IPI, vale dizer, houve industrialização e exportação. Entendemos ser razoável o argumento trazido pela Copersucar de que a exportação é realizada, na verdade, pelo cooperado. O que há de particular é que o cooperado o faz por intermédio da cooperativa centralizadora de vendas. Assim, faz jus o cooperado ao crédito presumido de IPI. (g.n.)";

- com efeito, a própria Secretaria da Receita Federal reconheceu o direito do produtor cooperado ao crédito presumido do IPI, no item 18 da Nota Cosit 234, de 2003: "18. Então, chega-se à conclusão de que faz jus o Cooperado ao crédito presumido de IPI quando a Cooperativa centralizadora de vendas exportar produção por ele entregue. "

- resta o entendimento de que, nas operações intermediadas pela cooperativa, o verdadeiro exportador é o próprio produtor (cooperado);

- removido o equivocado pressuposto em que se funda o auto de infração, de que a cooperativa teria feito, por conta própria, as exportações que deram origem aos créditos presumidos do IPI, há que se reconhecer referidos créditos como absolutamente legítimos;

- protesta pela apresentação de razões aditivas, caso necessário, com base no princípio da verdade material, e requer, respeitosamente, o acolhimento da preliminar de decadência, e que os Eméritos Julgadores acolham integralmente de sua defesa e, em consequência, o cancelamento do Auto de Infração.

Tendo em vista a determinação contida na Portaria RFB/Sutri nº2.977, de 21 de junho de 2011, o processo foi transferido em 22/06/2006, para esta DRJ, para julgamento, conforme despacho de encaminhamento de fl.110.

No recurso, a Interessada repetiu as alegações quanto à decadência, à natureza jurídica das cooperativas e às demais alegações da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Em relação à decadência, a Primeira Instância sustentou que, por não se tratar de crédito admitido pelo Regulamento do IPI, o prazo de lançamento seria o do art. 173, I, do CTN, tendo em conta o disposto no art. 124, III, do RIPI/2002.

Conforme os dispositivos citados, havendo pagamento antecipado, o termo inicial do prazo de decadência é o dia do fato gerador, que no caso do IPI é o último dia do período de apuração do imposto.

Ademais, considera-se pagamento o recolhimento do saldo devedor apurado no respectivo período de apuração ou a compensação dos débitos do imposto com os créditos, sem resultar saldo a recolher, nos casos de créditos admitidos pelo Regulamento.

Os créditos admitidos pelo Regulamento são os especificados a partir do art. 164 (Ripi/2002), dentre eles o crédito presumido de IPI.

Deve-se entender por “créditos admitidos” aquelas espécies de créditos previstas no Regulamento e não os créditos apurados nos termos do entendimento do fisco. Vale dizer, quando o Regulamento fala em “créditos admitidos” refere-se às espécies de créditos admitidos em tese para compensação escritural e não especificamente nos valores apurados.

No caso dos autos, entretanto, trata-se de crédito não admitido pelo regulamento, uma vez que, como se verá mais adiante, os créditos escriturados não eram de titularidade da Interessada.

Mantém-se, portanto, o entendimento da Primeira Instância.

Quanto ao mérito, a matéria discutida no recurso já foi objeto de julgamento anterior pela antiga 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes.

No Acórdão nº 201-80.501, o voto condutor foi assim fundamentado:

No tocante ao crédito presumido, há que se afastarem as alegações preliminares da recorrente de que a fundamentação do auto de infração teria restado superada e que o Acórdão de primeira instância teria inovado.

Segundo o auto de infração, a interessada não teria direito ao crédito presumido, em face de não se tratar de produtor, uma vez que o produtor é o associado. Considerou, ademais, que o produtor não seria exportador, razão pela qual o produtor também não teria direito ao crédito presumido.

Entretanto, as argumentações quanto à inexistência do direito para o produtor não se aplicam ao presente caso, uma vez que não foi o produtor que escriturou o crédito.

Já o Acórdão de primeira instância não reconheceu que o direito fosse da interessada, da mesma forma que a Nota Cosit nº 234.

Uma vez que o crédito foi escriturado pela interessada, em sua escrituração, e que foi transferido de sua matriz, a questão resume-se à legitimidade.

Nesse contexto, pouco importa que a transferência dos produtos para a cooperativa não represente venda, uma vez que se trata de saber 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 dos associados e que a cooperativa seria extensão do estabelecimento produtor.

Em relação a essa questão, adoto os fundamentos exarados no voto do eminente Conselheiro Antonio Carlos Atulim, no Acórdão nº 201-77.710:

“No entanto, ousou divergir quanto às razões de mérito lançadas em seu voto.

Conforme se pode constatar no item 4 do termo de verificação de fl. 02, a Fiscalização glosou o aproveitamento do crédito presumido efetuado pela cooperativa na contabilidade da cooperativa.

O próprio relator Sérgio Gomes Velloso, ao analisar a preliminar de nulidade por duplicidade do lançamento, deixou bem claro que no caso concreto o aproveitamento do crédito presumido e a respectiva glosa ocorreram na contabilidade da cooperativa e não nos livros do estabelecimento do cooperado.

Com esta conduta a cooperativa agiu como mandatária do cooperado na realização das vendas, mas agiu como senhora e ‘dona’ do crédito presumido que pertencia ao cooperado, quando dele se apropriou ao escriturá-lo nos seus livros e ao transferi-lo para suas filiais.

Portanto, não posso concordar com as razões de mérito do seu voto, já que elas contrariam o disposto na 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 item 19.2 daquela nota, ficou estipulado que, mediante o recebimento de informações da cooperativa, cabe ao cooperado:
a) calcular e apurar o crédito presumido e escriturá-lo em seu

livro modelo 8; b) se parte da produção tiver sido vendida pela cooperativa no mercado interno, parte do crédito presumido que for apurado pelo cooperado poderá ser usado para abater o IPI devido pela cooperativa na condição de substituta tributária e somente em relação aos débitos gerados pela produção daquele cooperado; c) remanescendo saldo credor na escrita fiscal do cooperado, após a dedução do IPI devido pela cooperativa, na condição de substituta tributária, poderá haver transferência de crédito presumido para outros estabelecimentos da pessoa jurídica do cooperado.'

No parágrafo 21.4 da mesma 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.

Considerando que os documentos de folhas 04/30 comprovam 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 apurou, calculou e escriturou em seus livros o crédito presumido que era dos cooperados, invoco o art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, para aplicar a fundamentação da Nota Cosit nº 234/2003 e negar provimento ao recurso."

Observe, ainda, que o procedimento adotado pela interessada foi o de tratar o crédito como seu. A matriz apurou e escriturou o crédito, para compensá-lo escrituralmente, e transferiu parte do crédito para a filial.

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 obrigação tributária, por sua vez, não pode sofrer alterações, relativamente aos sujeitos passivos, sem expressa e específica previsão legal, ao teor da disposição do art. 123 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966).

Por essa razão é que se previu o modelo de adesão, no caso de substituição tributária, que, no entanto, não abrange o direito ao crédito presumido de IPI.

A alegação da interessada, a respeito da conclusão, na Nota Cosit nº 234, de que “o fato de se tratar de cooperativa centralizadora de vendas não necessariamente permitiria a apuração do crédito presumido e o repasse aos cooperados”, daria azo a interpretação diversa é falaciosa, uma vez que a conclusão é de que, do fato de se tratar de cooperativa centralizadora de vendas, não decorre a permissão para apuração e transferência dos créditos.

Não se justificam os atos praticados pela interessada em face da alegada ausência de anterior orientação da Cosit, uma vez que o argumento de que teria “mandato legal” é claramente improcedente.

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.

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

Isto posto e adotando os demais fundamentos do acórdão de primeira instância, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

Declaração de Voto

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto

O recurso voluntário é tempestivo, e preenche os requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A matéria controversa envolve a utilização de crédito presumido de IPI por parte de cooperativa de produtores de cana, açúcar e álcool, compensação considerada indevida pela

O crédito presumido de IPI foi criado pela MP nº 1.484/96, posteriormente convertida a Lei nº 9.363/96, com o objetivo de aumentar a competitividade dos produtos brasileiros no mercado internacional através da desoneração das exportações (dentro do entendimento de que não se exporta tributos). Assim, foi instituído este benefício fiscal aos exportadores, calculado a partir das aquisições de insumos destinados à fabricação dos produtos a serem enviados ao exterior.

Tal matéria encontra-se disciplinada no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13/12/96, transcrito a seguir:

“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.ºs. 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.”

Conforme o “Contrato regulamentar da execução de disposições estatutárias de assunção de outras obrigações” apresentada pela contribuinte podemos verificar que as mercadorias produzidas pelas cooperadas serão encaminhada à COPERUCAR para posterior comercialização dessas a terceiros e rateio proporcional do resultado das vendas entre os cooperados. A cooperativa, portanto, comercializa os produtos acabados em nome e benefício dos cooperados, indo ao encontro, inclusive, do que determina o art. 83 da lei nº 5.764/71, que dispõe:

“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.”

O conceito de empresa produtora e exportadora, para efeito da concessão do crédito presumido, inclui as empresas que possuem estabelecimentos equiparados a industrial, e promovem industrialização por encomenda. O art. 11, II do Regulamento do IPI determina que *“equiparam-se a estabelecimento industrial, por opção as cooperativas, constituídas nos termos da Lei nº 5.764/71, que se dedicarem a venda em comum de bens de produção, recebidos de seus associados para comercialização.”* Mesmo que a cooperativa não fosse uma mera intermediária entre os cooperados e possíveis terceiros adquirentes das mercadorias, essa pode ser equiparada ao estabelecimento produtor, conforme demonstra o Regulamento do IPI. Desta forma, aquele que exporta, também é o que produz e mantém direito ao benefício fiscal do crédito presumido de IPI.

Ante o exposto, mantenho meu voto de outra ocasião, para o mesmo contribuinte, vencido, proferido no Ac. 201-80.258, e no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Processo nº 10865.001352/2008-21
Acórdão n.º **3302-01.553**

S3-C3T2
Fl. 179

(Assinado digitalmente)

Gileno Gurjão Barreto

CÓPIA