



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

Processo nº 10865.003676/2009-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-000.560 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2012
Matéria IPI - CRÉDITO PRESUMIDO
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

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/12/2006

NULIDADE DA DECISÃO. INEXISTÊNCIA.

Se a decisão recorrida em nada agravar ou alterar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal - não alterando seus aspectos materiais, previstos no artigo 142 do CTN, nem tampouco seus requisitos formais, previstos no artigo 10 do Decreto 70.235/72 - não há que se falar em nulidade.

O julgador é livre para formar sua convicção, com base nos elementos constantes dos autos e na interpretação que faz da norma a ser aplicada ao caso concreto. Essa liberdade de decidir, entretanto, deve estar sempre acompanhada da motivação que demonstre o seu raciocínio na tomada da decisão. Neste sentido, pode-se dizer que a fundamentação da decisão é a garantia da racionalidade do ato decisório (“sistema da persuasão racional”), de modo, evitar-se decisões arbitrárias ou preterir o direito de defesa do Recorrente, nos termos do artigo 12, II, do Decreto 70.235/72.

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 negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Rodrigo Cardozo Miranda, Charles Mayer de Castro Souza e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

O presente litígio decorre de lançamento de ofício, veiculado através de auto de infração (fls. 2) para a cobrança do IPI, lavrado em 30/11/2009 e com ciência ao contribuinte no mesmo dia (fl. 3), referente ao período de apuração de 01/11/2004 a 31/12/2006, no montante de R\$ 9.903.823,09.

A fiscalização descreve a infração apurada nos seguintes termos (vide Termo de Constatação Fiscal – fls. 24/26):

III - DO RESULTADO DO PROCEDIMENTO DE AUDITORIA DA GLOSA DOS CRÉDITOS

3.1 Em verificação aos Livros de Apuração do IPI do sujeito passivo, restou constatada a utilização de créditos presumidos de IPI. Indagado o sujeito passivo a respeito, informou que se trata de crédito presumido apurado em conformidade com a Instrução Normativa SRF nº 460, de 18/10/2004, sendo apurado pelo estabelecimento matriz e transferido às filiais para dedução dos valores devidos a título de tributação das saídas do açúcar. Contudo, em que pese o argumento do sujeito passivo, é sabido que a sistemática jurídica do IPI se apoia em um princípio fundamental, qual seja, o da não-cumulatividade. Segundo tal princípio, o processo produtivo de determinado tipo de produto deve ser capaz de absorver os custos tributários relativos às várias cadeias do processo de industrialização. Assim, os valores pagos a título de IPI em relação à matéria prima, insumos, materiais de embalagem e produtos intermediários, se convertem em crédito em prol do adquirente de tais matérias primas, insumos, materiais de embalagem e produtos intermediários, abatendo-se do que restar devido a título de imposto quando da saída do produto final, já industrializado. Neste contexto, segue-se como lógica, que somente se tem o crédito a partir do evidente fato do pagamento do imposto devido pelo fornecedor dos insumos, matérias primas e produtos intermediários, enquanto um corolário do dever tributário deste mesmo fornecedor que, produzindo algo inerente ao se processo produtivo, acaba por ver seu produto como elemento inerente à industrialização de outro.

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

Autenticado digitalmente em 13/09/2012 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 13/09/2012 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 13/09/2012 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 14/09/2012 por NALI DA COSTA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

*3.1.1 Especificamente em relação ao crédito presumido, trata-se de medida de ressarcimento do PIS/COFINS pagos pelo adquirente de insumos que serão utilizados na industrialização de produtos destinados à exportação, restando apurado um crédito não efetivo, mas cabível a título de ressarcimento e/ou compensação. Destarte, constituindo-se uma espécie de medida de política fiscal de incentivo à exportação, pressupõe que o estabelecimento que pretenda se beneficiar deste 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 ou mediante saída sob suspensão para que outro estabelecimento do mesmo sujeito passivo proceda à exportação. No caso dos autos de lançamento, **verifica-se que, pelo contexto de atuação do sujeito passivo, o mesmo não procede a qualquer aspecto de industrialização quanto aos produtos que comercializa. Ao revés, limita-se a receber o produto em estágio acabado promovendo ora o comércio no mercado interno, ora no mercado externo. Assim, simplesmente calcular o crédito presumido pelo fato de exportar o produto que recebe de terceiro, este sim industrializador, não torna o crédito apropriado legítimo.** (...)*

(grifamos)

Por bem descrever os fatos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 02/15, totalizando o crédito tributário de R\$ 9.903.823,09, inclusos multa de ofício e juros de mora.

*Segundo a descrição dos fatos no Termo de Constatação Fiscal de fls. 24/26, **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.** Assim, após a glosa efetuada pela fiscalização, resultaram, nos períodos demonstrados às fls. 10/12, saldos devedores do IPI que não foram declarados, nem recolhidos.*

A fundamentação legal para o lançamento consta dos autos As fls. 06 e 15.

*Cientificada em 30/11/2009, porém inconformada com a autuação, a contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou, em 10/12/2009, a tempestiva **impugnação** de fls. 62/74 aduzindo em sua defesa as razões que se seguem.*

*1. Quem vende ou exporta é o próprio produtor cooperado por intermédio da cooperativa, que age em nome, por conta, ordem e risco dos cooperados. Assim, o cooperado que vende seus produtos por intermédio de cooperativa reveste em si próprio a **dupla condição de produtor e de vendedor ou exportador.***

Apresenta decisões do Conselho nesse sentido acerca da COFINS. Faz referência também ao art. 66 da Lei 9.430/96, ao Parecer Normativo CST 77/76, ao art. 121 do CTN, aos arts. 2º e 3º da Lei 10.336/01 e à Nota COSIT nº 234 de 01/08/2003, dentre outros.

2. Em virtude da natureza da atividade cooperativa, os produtos são vendidos a partir de um estoque comum, portanto não se vendem produtos de um ou outro cooperado isoladamente e as notas fiscais são emitidas pela cooperativa, não sendo possível a apropriação direta do IPI incidente sem a utilização de mecanismos de rateio. Caso as cooperadas fossem pleitear diretamente o ressarcimento do crédito presumido da Lei 9.363/96, elas não teriam como se ressarcir de tal crédito pela compensação, posto que quem recolhe o IPI é a cooperativa e não as suas cooperadas, obstando as cooperadas de se valerem de um benefício extremamente importante e fundamental para tornar seu produto competitivo no mercado internacional, como quer a Lei nº 9.363/96, além de ferir o princípio constitucional da isonomia, uma vez que as reais beneficiárias do incentivo, que são as filiais da cooperativa, não terão como gozar de um benefício que é destinado a todos os produtores que exportam seus produtos.

Encerrou requerendo o total acolhimento da impugnação, com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração.

E o Relatório.

(grifamos)

A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto julgou o lançamento procedente, nos termos do Acórdão n.º 14- 30.324 de 27 de julho de 2010 (folhas 86/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/12/2006

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. COOPERATIVAS CENTRALIZADORAS DE VENDAS.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A interessada foi cientificada do Acórdão da DRJ – São Paulo-I em 01/09/2010 (folhas 89 a 92).

Foi interposto Recurso Voluntário (fls. 100/ss) em 27/09/2010, onde apresenta, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

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

Autenticado digitalmente em 13/09/2012 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 13/09/2012 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 13/09/2012 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 14/09/2012 por NALI DA COSTA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

1. Quanto aos fatos

- A Recorrente, na condição de uma das filiais operadoras da COPERSUCAR - Matriz (CNPJ 61.149.589/0001-89), utilizou-se de créditos presumidos de IPI, calculados e transferidos por aquela Matriz para esta Filial. São créditos presumidos do IPI que configuram o benefício fiscal instituído pela Lei nº 9.363/96, caracterizado pela possibilidade de recuperação de parte das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7/70, 8/70 e 70/91 (PIS e COFINS);

- O Fisco não concordou com a compensação efetuada por entender que os referidos créditos somente poderiam ser utilizados pelo produtor quando reunisse, também, a condição de exportador, o que, segundo o Auto de Infração, não se verificaria, no caso. Por conseguinte, nenhuma das partes — cooperativa (exportadora, não produtora) e cooperado (produtor, não exportador) poderiam valer-se do benefício, diferentemente do que entende a Recorrente;

- Aduz que é a Copersucar 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. E mais, embora a Copersucar 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 artigo 66 da Lei nº 9.430/96;

2. Quanto ao direito

2.1. Em preliminares:

- suscita a nulidade do Acórdão recorrido sob a alegação de que houve agravamento da exigência fiscal, tendo em vista que o voto condutor da decisão da Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto apresentou nova imputação à autuada, a qual não constou da peça acusatória. E que a exigência fiscal só foi mantida com base nessa nova acusação;

- aduz que a decisão recorrida reconheceu, explicitamente, a improcedência da acusação fiscal e, na sequência, porém, fez nova acusação. A Turma da DRJ – Ribeirão Preto acolheu o argumento da impugnação no sentido de que a cooperada é produtora e exportadora, sendo, portanto, a legítima beneficiária do incentivo em foco e que a cooperativa é mera mandatária de suas cooperadas, razão por que não é destinatária de tal benefício fiscal, conforme acusação da Fiscalização. Cita diversos trechos do voto condutor para tentar corroborar sua assertiva. Entretanto, ante tal entendimento, ao invés de concluir pelo cancelamento da exigência fiscal, **a decisão introduz nova questão**, jamais mencionada no Auto de Infração e que, por consequência, não foi objeto de impugnação — pela razão óbvia de que o sujeito passivo desconhecia essa acusação;

- a nova acusação trazida pela decisão recorrida, no seu entender, refere-se à possibilidade de apuração do crédito presumido de forma centralizada, em nome de seus cooperados, transferindo-os posteriormente às suas filiais, na forma como vem fazendo. O Acórdão recorrido entendeu que o ressarcimento seria possível apenas para a cooperada, dado que ela é a adquirente de insumos usados na produção de exportáveis. Assim, a decisão teria introduzido nova questão, não mencionada no Auto de Infração e que, por consequência, não foi objeto de impugnação pela razão de que a Recorrente desconhecia essa acusação;

- a Turma da DRJ – Ribeirão Preto desbordou de sua competência, visto que, por força do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, compete privativamente a autoridade administrativa promover o lançamento fiscal e, em decorrência, determinar a matéria tributável, calculando o montante do tributo devido. A Lei no 8.748/93, que criou a figura do Delegado da Receita Federal de Julgamento, atribuiu-lhe apenas a competência de autoridade julgadora, ficando a competência de autoridade lançadora com os Delegados da Receita Federal e Inspetores da Receita Federal. Tal regra acha-se insculpida no art. 18 desta norma legal;

- assevera, ainda, que a decisão recorrida atentou contra princípio basilar do crédito tributário, qual seja, o da tipicidade cerrada da lei insculpido no artigo 97 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966;

- conclui, assim, que a Turma Julgadora de primeira instância ao agravar a exigência tornou o nulo o seu ato, motivo pelo qual requer que seja declarada a nulidade da decisão recorrida.

2.2. Mérito

- reitera as considerações já trazidas na impugnação, no sentido de que as vendas realizadas pela cooperativa eram vendas dos cooperados;

- cita a Solução de Consulta SRRF/8a. RF/DISIT nº 190, de 20 de agosto de 2002, relativa à CIDE, que trata de vendas de álcool combustível efetuadas pelos produtores através de suas cooperativas, onde restou definido que os contribuintes da CIDE são os produtos de álcool e não a cooperativa; e na linha de entendimento, cita o artigo 20 da MP 135/2003;

- afirma que as vendas da produção dos cooperados, por meio da cooperativa de vendas em comum, são vendas realizadas pelos cooperados e as obrigações fiscais decorrentes de tais vendas têm, como contribuintes, os cooperados, sendo que a cooperativa é responsável tributária em relação a tais obrigações, e no caso do IPI, a responsabilidade se concretiza mediante o instituto da substituição tributária;

- assevera que o cooperado, vendedor, faz jus ao crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, sobre as exportações que realiza, preenchendo as condições nela requeridas, quais sejam: ser produtor e vendedor.

- cita, ainda, a Nota Cosit nº 234, de 2003, onde segundo entende, concluiu pelo o reconhecimento da existência do direito ao crédito presumido para cooperado, uma vez que este é o produtor e exportador;

Por fim, a Recorrente pleiteia que seja acolhida a preliminar de nulidade do agravamento da exigência fiscal ou, caso esta seja desacolhida, o integral provimento do recurso.

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

É o relatório

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Preliminares

Em relação à preliminar de nulidade da decisão recorrida arguida pela Recorrente – de que houve agravamento da exigência fiscal, tendo em vista que o voto condutor da decisão apresentou nova imputação à autuada, entendendo que não deve ser acolhida pelos motivos que passo a expor.

O Acórdão recorrido em nada agravou ou alterou o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal da DRF – Limeira (SP): não alterou nenhum dos seus aspectos materiais, previstos no artigo 142 do CTN, nem tampouco alterou seus requisitos formais, previstos no artigo 10 do Decreto 70.235/72. A decisão recorrida apenas argumentou que o ressarcimento apenas seria possível para a cooperada (usina produtora), uma vez que é ela a adquirente de insumos usados na produção de exportáveis. Em nada inovou em relação à acusação fiscal que já havia se referido a este fato no item 3.1.1 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 24/26) e transcrito no Relatório que faz parte deste julgado.

No meu entender, a decisão recorrida apenas fundamentou seu voto com base em argumentos suficientes e bastantes para motivar sua decisão, com os quais, registre-se, a Recorrente não concorda. Contudo não vislumbro vício nesta fundamentação. O julgador é livre para formar sua convicção, com base nos elementos constantes dos autos e na interpretação que faz da norma a ser aplicada ao caso concreto. Essa liberdade de decidir, entretanto, deve estar sempre acompanhada da motivação que demonstre o seu raciocínio na tomada da decisão.

Neste sentido, pode-se dizer que a fundamentação da decisão é a garantia da racionalidade do ato decisório (“sistema da persuasão racional”), de modo, evitar-se decisões arbitrárias ou preterir o direito de defesa do Recorrente, nos termos do artigo 12, II, do Decreto 70.235/72. A meu sentir, a decisão seria nula se não trouxesse em seu bojo a motivação de forma a prejudicar a compreensão de seus fundamentos pelo Recorrente. Tal situação não ocorreu no caso em tela. Analisando-se os autos denota-se que houve a perfeita compreensão dos fundamentos da decisão pelo Recorrente, tanto isso é verdade que apresentou robusta e consistente peça recursal.

Reforça este entendimento os ensinamentos do Ministro Luiz Fux (*in* Curso de Direito Processual Civil, Editora Forense, 2001, p. 679), quanto ao rito a ser seguido em uma decisão, *verbis*:

“Ultrapassado o relatório, o juiz inicia a fundamentação de sua sentença, imprimindo ao ato o timbre de sua inteligência acerca dos fatos e do direito aplicável. Trata-se de garantia constitucional que impõe ao magistrado motivar a sua decisão, explicitando o itinerário lógico de seu raciocínio de maneira a permitir à parte vencida a demonstração das eventuais injustiças e ilegalidades encartadas no ato.”

Discordo, também, da Recorrente quando afirma que a Turma da DRJ – Ribeirão Preto “desbordou de sua competência” de julgar (ao apresentar nova imputação à autuada, no seu entender). Não houve nova imputação à autuada, no meu entender. A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto apreciou e julgou regularmente o processo, estritamente dentro das prescrições contidas no PAF (Decreto 70.235/72), e proferiu sua decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14-30.324 de 27 de julho de 2010 (folhas 86/ss). O que, inclusive propiciou a apresentação do Recurso Voluntário pela Recorrente e, por conseguinte, a sua apreciação por este órgão colegiado.

Não há como acatar, de igual modo, a alegação de que a decisão recorrida tenha descumprido o princípio da tipicidade cerrada. Por óbvio, somente a lei pode estabelecer a instituição de tributos e a cominação de penalidades pela prática de infração. Contudo, não vejo como a decisão recorrida descumpriu este princípio: o imposto cobrado e multa aplicada foram instituídos por lei, dentro de regular processo legislativo, estão sendo cobrados mediante lançamento de ofício efetuado pela competente autoridade fiscal, com base em regular procedimento fiscal. Coube, portanto, à DRJ – Ribeirão Preto, dentro de sua competência legal, proceder ao controle da legalidade do ato jurídico-administrativo de lançamento.

Deste modo, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida arguida pela Recorrente.

Mérito

A questão central do presente litígio é a utilização de créditos presumidos do IPI, pela Recorrente (cooperativa-filial), para a compensação de seus débitos. Créditos estes recebidos em transferência do estabelecimento matriz (cooperativa-matriz).

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 a transferência de créditos entre a matriz e a filial é possível, entretanto, haveria a necessidade de que “*o estabelecimento que pretenda se beneficiar deste 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 ou mediante saída sob suspensão para que outro estabelecimento do mesmo sujeito passivo proceda à exportação*”. E, conclui, afirmando que “*no caso dos autos de lançamento, verifica-se que, pelo contexto de atuação do sujeito passivo, o mesmo não procede a qualquer aspecto de industrialização quanto aos produtos que comercializa. Ao revés, limita-se a receber o produto em estágio acabado promovendo ora o comércio no mercado interno, ora mercado externo. Assim, simplesmente calcular o crédito presumido pelo fato de exportar o produto que recebe de terceiro, este sim industrializador, não torna o crédito apropriado legítimo*” (fl. 25 dos autos).

A Recorrente alega, no mérito, que as vendas da produção dos cooperados, por meio da cooperativa de vendas em comum, são vendas realizadas pelos cooperados e as obrigações fiscais decorrentes de tais vendas têm como contribuintes os próprios cooperados, sendo que a cooperativa é responsável tributária em relação a tais obrigações, e no caso do IPI, a responsabilidade se concretiza mediante o instituto da substituição tributária. Deste modo, o cooperado, vendedor, faz jus ao crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, sobre as exportações que realiza, preenchendo as condições nela requeridas, quais sejam: ser produtor e vendedor. Afirma que a Nota Cosit nº 234, de 2003 aquiesceu com esse entendimento.

Não assiste razão à Recorrente. Vejamos.

Uma vez que o crédito presumido do IPI foi escriturado pela interessada em sua escrituração, e que foi transferido de sua matriz, a questão resume-se à legitimidade destes 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 (fl. 102). Entretanto, conforme se pode constatar no item 3.1 do Termo de Verificação Fiscal (fl. 25) 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, no item 3.01 do Termo de Verificação Fiscal (fl. 25) 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.

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 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.

Ante ao exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.**

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri