



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

Processo nº 13656.000495/2001-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.218 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2013
Matéria IPI
Recorrente ABALCO SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI COMO RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS (LEI N. 9.363/96). CONSÓRCIO CONSTITUÍDO PARA CRIAÇÃO DE PARQUE INDUSTRIAL. PREVISÃO DE PRAZO DE DURAÇÃO LONGO E POSSIBILIDADE DE PRORROGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE DESCARACTERIZAÇÃO PARA SOCIEDADE DE FATO. LEGITIMIDADE ATIVA DA PARTICIPANTE RECONHECIDA.

Não é dotado de personalidade jurídica o Consórcio constituído com observância dos artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404/76, não perdendo essa condição pelo fato de seu prazo determinado ser longo e com possibilidade de prorrogação, não podendo, portanto, pleitear o ressarcimento, a restituição ou a compensação de crédito fiscal em seu nome. Por isso é descabida a desconconsideração do Consórcio para qualificá-lo como sociedade de fato, devendo ser reconhecida a legitimidade ativa da participante do Consórcio para pleitear, em nome próprio, o ressarcimento, a restituição ou a compensação do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96, eis que constatado que produz em estabelecimento próprio, embora comum, e após destina seus produtos ao exterior.

Recurso Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por maioria de votos, em dar provimento parcial para afastar a ilegitimidade ativa para pedido de ressarcimento e determinar o retorno dos autos a DRJ para análise do mérito. Designado conselheiro João Carlos Cassuli Junior para redigir o voto vencedor.

(Assinado Digitalmente)

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Relator/Presidente em
exercício.

(Assinado Digitalmente)

JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR – RELATOR DESIGNADO.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros João Carlos Cassuli Junior, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva e Winderley Moraes Pereira.

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI formalizado em 08/11/2001 pela empresa em epígrafe, referente ao crédito presumido apurado nos termos da Lei nº 10.276/2001, por meio do requerimento de fls. 01, no qual se pleiteia o reconhecimento do crédito no valor de R\$ 570.715,07, correspondente ao 1º trimestre de 2001.

A contribuinte juntou em 19/11/2001, o Pedido de Compensação de fls. 48, para utilização do crédito pleiteado na compensação do IRRF e da CSL, fato gerador 09/2001.

Ainda para compensação com o débito de IRPJ e CSL, fato gerador 09/2001, o contribuinte utilizou o crédito presumido apurado nos termos da Lei nº 10.276/2001, pleiteado por meio dos Pedidos de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI, datados de 14/11/2001, que originaram os processos de nº 13656.000503/2001-10, referente ao 2º trimestre de 2001, e de nº 13656.000504/2001-56, referente ao 3º trimestre de 2001.

A DRF/PCS/S/AORT formalizou em 14/09/2004 o processo nº 13656.000738/2004-46 para receber os débitos de IRPJ, código 2362, dos períodos de apuração 09/2001 e 10/2001, e de CSL, código 2484, períodos de apuração 09/2001, cujos Pedidos de Compensação encontram-se nos processos 13656.000503/2001-10, 13656.000504/2001-56 e no presente processo às fls. 48.

As compensações em comento foram apreciadas pela autoridade preparadora no processo nº 13656.000738/2004-46, formalizado em 14/09/2004, e foram declaradas não homologadas conforme decisão exarada em 13/07/2006 (fls. 390/393). Inconformada com a decisão, a requerente apresentou manifestação de inconformidade face à não homologação das compensações.

Em atendimento ao disposto no art. 2º combinado com o inciso III do art. 1º, ambos da Portaria nº 6.129 de 02/12/2005, procedeu-se à anexação do processo 13656.000738/2004-46 ao presente processo para prosseguimento do feito.

A fim de iniciar os procedimentos de verificação do crédito presumido de IPI, cujo ressarcimento foi solicitado, lavrou-se o Termo de Início de Fiscalização, cópia às fls. 79/80, por meio do qual se intimou a empresa a apresentar os esclarecimentos e os documentos nele especificados.

Em atendimento à intimação a requerente apresentou em 03/03/2006 os documentos e esclarecimentos solicitados

(fls.84/95). Após análise da referida documentação, lavrou-se, em 20/04/2006, o Termo de Intimação Fiscal, cópia às fls. 96/97 nos seguintes termos:

"Em 03/03/06, por ocasião do atendimento da intimação efetuada, através do Termo de Início, datado de 26/01/2006, essa empresa apresentou à fiscalização o relatório descritivo do processo produtivo, desenvolvido na unidade do Maranhão, que originou os créditos pleiteados.

No citado documento, verificamos o timbre do CONSÓRCIO DE ALUMÍNIO DO MARANHÃO - ALUMAR, o que nos levou a deduzir que a produção da filial dessa empresa no Maranhão tem sido feita, na verdade pelo referido consórcio. Os funcionários que atenderam a fiscalização referiram a esse fato, afirmando inclusive, que a mencionada filial não possui um parque industrial próprio, estando instalada algumas em salas, dentro do complexo ALUMAR.

Ao verificarmos os livros apresentados, constatamos a existência de referência, nos mesmos, do consórcio ALUMAR.

Portanto, faz-se necessário que essa empresa preste algumas informações, no sentido de esclarecer o papel do referido consórcio em sua produção, a fim de possibilitar que a fiscalização dê continuidade a seu trabalho de verificação dos créditos pleiteados.

Dessa forma, no exercício das funções de auditor-Fiscal da Receita Federal, dando continuidade aos trabalhos de investigação da presente fiscalização, INTIMAMOS, essa empresa, com base nos art. 428, 431, 432, 434, 443 e 444 do Decreto nº4.544, de 26 de dezembro de 2002 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados — RIPI/02), para no prazo de 05 (cinco) dias úteis, contados do recebimento deste termo, apresentar os documentos/esclarecimentos abaixo especificado:

1. Esclarecer se se no período dos créditos pleiteados, a produção foi realizada pela própria filial da empresa no Maranhão, em estabelecimento industrial próprio ou de terceiros;
2. Explicar como se deu a produção do período, com relação às compras de insumos e venda dos produtos, inclusive a forma de contabilização adotada em relação ao consórcio;
3. Apresentar os documentos constitutivos do Consórcio Alumar, esclarecendo quais as empresas participantes, qual o objetivo visado pelo mesmo e qual o prazo de duração do empreendimento;
- 4 Esclarecer como o referido consórcio é administrado e se tem funcionários próprios, distintos das empresas participantes.

Atendendo a intimação datada de 20/04/2006, a requerente traz os documentos, juntados às fls. 98/239, com os devidos esclarecimentos, parcialmente reproduzidos abaixo:

"(...)

Abalco é sediada em Poços de Caldas-MG e têm filiais em São Luís (MA) e Belém-PA. Desde sua constituição em 1995, o exercício de seu objeto social, ou seja, a produção e demais atividades com o produto alumina ocorre no âmbito de um consórcio de sociedades tal como previsto nos artigos 278 e 279 da lei que dispõe sobre as sociedades por ações, Lei nº 6.404/76 - o Consórcio de Alumínio do Maranhão – “Consórcio Alumar” de que a Abalco é uma das sociedades consorciadas.

Deste modo, respondendo objetivamente à questão formulada, a produção da empresa Abalco S/A ocorre em estabelecimento fabril (fábrica de Alumina) que pertence à Abalco S/A e às demais sociedades consorciadas do Consórcio Alumar no específico empreendimento de refinaria de alumina, do qual Abalco S/A participa com 18,9%, sendo portanto esse o percentual da fração ideal se sua propriedade nesta fábrica.

(...)

Abalco S/A compra diretamente parte dos insumos necessários à sua produção, tais como energia elétrica, bauxita, carvão, soda e óleo BPF (matérias-primas primárias). Todo o processo de controle de custos com depreciação, seguros e faturamento é controlado diretamente pela Abalco S/A.

No que diz respeito à venda do produto acabado alumina, Abalco S/A é a única responsável pela direta comercialização ou outra forma de disposição do percentual de alumina produzida no âmbito do Consórcio Alumar cuja propriedade lhe cabe por disposição contratual (18,9%).

A administração do Consórcio Alumar é responsável pelas aquisições, contabilização e escrituração em livros auxiliares próprios e subsequente rateio entre as sociedades consorciadas dos valores relativos a suprimentos, serviços, ativo fixo, folha de pagamento dos empregados, materiais intermediários e similares. As vendas de sucatas e de ativo.

Segue anexo o contrato consolidado do Consórcio Alumar celebrado em 01.01.1995 pelas sociedades consorciadas Alcoa Alumínio AS, Abalco S/A, Billiton Metais S/A, (cuja nova denominação é BHP Billiton Metais AS) e Alcan Alumínio do Brasil S/A (em 2004 substituída por Alcan Alumina Ltda.).

As sociedades supra mencionadas constituíram o Consórcio de Alumínio do Maranhão com o objetivo de construção e implementação em São Luís do Maranhão de complexos industriais, porto e instalações de apoio para empreender duas fábricas distintas o refino de alumina e a redução de alumínio, bem como operação dessas fábricas até o dia 31.03.2050, prazo esse renovável por períodos de um ano.

(...)

A administração do consórcio é exercida pela sociedade consorciada nomeada Gerente de operações do consórcio - in casu Alcoa Alumínio S/A. Todas as regras que norteiam a administração do Consócio Alumar estão minudentemente previstas no artigo VI do contrato de consórcio.

(...)”

Da verificação da legitimidade e materialidade do crédito resultou o Relatório Fiscal de fls. 240/244, no qual se concluiu não ser admissível o pedido de ressarcimento efetuado pelo contribuinte no presente processo, tendo em vista que a empresa não se enquadra nos pressupostos legais para fruição do benefício fiscal.

Na análise do pleito pela Delegacia da Receita Federal em Poços de Caldas-MG, a autoridade administrativa, lastreada no Relatório Fiscal de fls. 240/244, INDEFERIU o pedido de ressarcimento do Crédito Presumido de IPI por meio da Decisão de fls. 246/247, não reconhecendo o direito ao crédito no montante de R\$570.715,07 e DECLAROU NÃO HOMOLOGADAS as compensações efetuadas, que constam do Pedido de Compensação de fls. 48, conforme Decisão de fls.390/393.

Regularmente cientificada, apresentou em 07/07/2006, por meio de procurador habilitado pelo documento de fls. 275, 280 e verso a manifestação de inconformidade contra decisão que indeferiu o pedido de ressarcimento (fls. 253/274), e em 14/08/2006, por meio de procurador habilitado pelo documento de fls. 416, 419 e verso, a manifestação de inconformidade contra não homologação da compensação (fls. 395/415), abrigando os mesmos pontos de defesa abaixo:

I — Cabimento e Tempestividade;

II — Os Fatos Antecedentes

Alega a requerente que ela e as empresas ALCOA Alumínio S/A ("ALCOA"), BHP Bilinton Metais S/A ("BHP") e Alcan Alumina Ltda. ("ALCAN") constituíram um Consórcio no Município de São Luís, Estado do Maranhão, de acordo com o disposto nos artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 ("Lei das sociedades Anônimas"), por tempo determinado, no intuito de explorar as atividades de refino de Alumina e também de redução de Alumínio primário. A requerente participa tão somente do refino de alumina;

III - Os Fatos

Afirma que toda atuação da requerente se dá exclusivamente no Âmbito do Consórcio Alumar. Por este motivo, a receita apurada pela requerente decorre dessa participação. Da mesma forma, todos os créditos presumidos de IPI são oriundos de aquisições no mercado nacional, a que a lei confere direito ao crédito, destinadas a viabilizar a sua participação no Consórcio, com a fabricação/produção de bens.

Afirma ainda que as receitas sejam apuradas pela requerente, em razão do Consórcio Alumar não possuir personalidade jurídica e que em razão dessa ausência de personalidade jurídica, o Consórcio não apura receitas, despesas ou créditos, não apresenta declarações, enfim, não é sujeito de direitos para efeitos fiscais. As receitas decorrentes da participação no Consórcio são da requerente e dos demais consorciados.

Diz que em contrapartida, a requerente também incorre em despesas para realizar a sua atividade e, com isso, sustentar a sua participação em tal Consórcio. Da mesma forma, adquire, no mercado nacional, matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo. Em relação a estas aquisições, que se relacionam integralmente à sua participação no Consórcio Alumar, apura crédito presumido de IPI, nos termos do artigo 1º da Lei nº 9.363/96.

IV — A Decisão de Primeira Instância Administrativa

Alega que a D. Autoridade Julgadora presume que todas as aquisições feitas pela requerente no mercado nacional para produção no processo produtivo a que a lei confere o direito ao crédito presumido de IPI, apenas porque foram feitas no intuito de sustentar sua participação nesse Consórcio, não podem gerar crédito presumido de IPI a favor da Requerente, porque o Consórcio Alumar é uma sociedade de fato.

Assim, o que se verifica é que a r. decisão ora impugnada entende que as atividades praticadas pela Requerente no âmbito do Consórcio Alumar, pelo fato de serem realizadas no parque industrial do Consórcio Alumar, desqualificam a condição da requerente de empresa produtora. O fato de a requerente realizar suas atividades no parque industrial do Consórcio Alumar não retira (i) sua condição de empresa produtora, já que sua função é refinar a alumina dentro do âmbito do Consórcio Alumar; e (ii) o direito ao crédito presumido de IN, já que o consórcio não possui personalidade jurídica e nem mesmo é sujeito de direito para efeitos fiscais, o que significa que a Requerente, da mesma forma que as demais consorciadas, são independentes e autônomas para apurar suas receitas, suas despesas e seus créditos;

V — Os Motivos determinantes para a reforma da Decisão de fls.

V. 1 — Preliminar de Nulidade

Alega que os julgadores partiram da presunção de que o Consórcio Alumar não teria sido constituído para atender a um empreendimento determinado e, com base nessa presunção, indeferiu-se o pedido de ressarcimento dos créditos de IPI e que somente poderiam ter procedido à glosa do crédito se, após realizadas as devidas diligências e verificações junto ao Consórcio Alumar, restasse verificado que se trata de uma sociedade de fato.

Entende que o princípio do contraditório e a presunção de inocência até a prova em contrário seriam desprezados se fosse admitida como legítima a presunção como meio de prova de acusação. Ademais, é princípio basilar de Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Os meios de prova de que vale para estabelecer o que é de direito, em um determinado caso controvertido, servem para direcionar a convicção da autoridade, que deve emanar o provimento administrativo de lançamento. Portanto, cabe à D. Fiscalização munir-se das provas necessárias à comprovação das acusações feitas em tomo do não preenchimento dos requisitos para o creditamento.

V. 2 — O Mérito

V. 2. 1 — Os consórcios na legislação brasileira.

Declara que a lei nº 6.404, de 15.12.1976 ("Lei das S.A."), nos artigos 278 e 279, regulamenta a matéria relativa à constituição de consórcios entre sociedades e que o consórcio de empresas representa a comunhão de interesses e de atividades diversos para tender a específicos projetos empresariais, servindo para agregar diferentes meios para a consecução de um único fim.

Referindo-se às características dos consórcios, a exposição de motivos da Lei das S.A. menciona que "completando o quadro das várias formas associadas de sociedades, o Projeto, (...), regula o consórcio como modalidade de sociedade não personificada que tem por objeto a execução de determinado empreendimento".

Defende que o instituto do consórcio apresenta condições para a participação de sociedades independentes em empreendimento específicos, cuja execução dependa do conjunto de atributos e recursos técnicos, operacionais e financeiros de cada um dos integrantes e que é esse exatamente o caso dos autos, a participação num empreendimento de refino de alumina e a redução de Alumínio primário no Maranhão.

Afirma que os consórcios diferem das Sociedades de Propósito Específico e demais formas de associação de sociedades (por exemplo, fusões, incorporações, etc.) em razão do caráter temporário da união; ou seja, nas demais formas de associação de empresas criam-se situações jurídicas válidas por tempo indeterminado, ao passo que o consórcio implica na união temporária de seus integrantes. No presente caso, existe previsão específica de prazo para o consórcio;

V. 2. 2 — Ilegitimidade do Fisco Federal.

Entende que não cabe à D. Autoridade Julgadora analisar aspectos societários relacionados ao Consórcio Alumar, principalmente quando se verifica que tal consórcio foi constituído de forma regular e não apresenta qualquer irregularidade que possa desqualificá-lo. Da mesma forma, não cabe ao Fisco Federal impor limites ao sentido do termo "empreendimento específico" se a própria lei não o fez;

V.2. 3 — Finalidade do Consórcio Alumar — Empreendimento específico.

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

Autenticado digitalmente em 13/03/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 18/03/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 13/03/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR

Impresso em 30/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Afirma que, no presente caso, o prazo e o empreendimento são determinados, não existindo qualquer dúvida a esse respeito. O prazo é até 31.3.2050 e o empreendimento é refino de Alumina e também a redução de alumínio primário e que as Autoridades administrativas sempre reconheceram a existência e a regularidade do consórcio Alumar. Tanto é verdade que, no diário Oficial do dia 30.3.2006, foi publicado o Ato Declaratório nº 5/2006, por meio do qual a Superintendente-Substituta da Receita Federal na 3ª Região Fiscal declarou alfandegado o "Terminal Portuário Alumar".

V.2.4 — Direito da Requerente aos créditos presumidos de IPI

Alega que mesmo possuindo CNPJ os consórcios não estão obrigados a apresentar a DIPJ, tampouco DCTFs e os rendimentos decorrentes das atividades desses consórcios devem ser computados nos resultados das empresas consorciadas, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento.

Afirma que com relação ao IPI, vale a mesma regra descrita acima: o imposto deve ser recolhido por cada uma das consorciadas, levando em consideração as operações decorrentes de sua parcela de atividades. Da mesma forma, em razão das aquisições no mercado nacional de matérias-primas, de produtos intermediários e de material de embalagem para utilização no processo produtivo, as consorciadas fazem jus ao crédito presumido de IPI.

V.2.5- Inexistência de prejuízo ao erário

Alega que diante da inexistência de qualquer comprovação de prejuízo ao erário causado pelas atividades do Consórcio Alumar é inviável desconsiderá-lo para efeito de apuração do crédito presumido de IPI;

A 2ª turma da DRJ em Juiz de Fora (MG) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos do Acórdão nº 09-14720, de 09 de outubro de 2006, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

Ementa: NULIDADE. INOCORRÊNCIA. No desenvolvimento da relação processual, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto a fato constitutivo do seu direito.

CONSÓRCIO DE EMPRESAS. REQUISITOS. EMPREENDIMENTO DETERMINADO. DESCARACTERIZAÇÃO. O objeto do consórcio deve ser necessariamente identificado e limitado, sob o risco de configuração de uma sociedade de fato. A exploração das atividades de refino de Alumina e também de redução de Alumínio primário não pode ser caracterizada como um empreendimento determinado, para fins de respaldar a

constituição de um consórcio de empresas nos termos da legislação comercial. É necessário que o empreendimento seja determinado quanto ao contrato ou negócio jurídico especificamente envolvido.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INADMISSIBILIDADE DO PEDIDO. Inadmissível o Pedido de ressarcimento de Crédito Presumido de IPI por empresa que não se enquadra nos pressupostos legais para fruição do benefício fiscal.

COMPENSAÇÃO. Na ausência do reconhecimento do direito ao crédito não há que se falar em homologação da compensação efetuada.

Solicitação Indeferida.

Inconformado com a decisão de primeiro grau, o recorrente protocolou recurso voluntário valendo-se dos mesmos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que tomo conhecimento do recurso e passo a análise de mérito.

A discussão posta nos autos diz respeito ao indeferimento de ressarcimento de crédito presumido do IPI para ressarcimento do PIS e da Cofins incidentes sobre as aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas, benefício fiscal instituído pela Lei nº 10.276/2001.

Os fundamentos jurídicos e legais apresentados neste processo são idênticos aos apresentados no processo nº 13656000504/2001-56 e já foram objeto de deliberação por esse Colegiado. Na ocasião não participava da Turma, contudo, após fazer uma análise crítica nos votos vencedores e vencidos, fiquei convencido de que a decisão da DRJ não deve ser reformada, pelos didáticos e brilhantes motivos apresentados pelo Conselheiro Julio César Alves Ramos em seu voto proferido na ocasião do julgamento do recurso voluntário interposto no citado processo.

Peço *vênia* ao citado conselheiro para reproduzir seu arrazoadado e utilizá-lo como razão de decidir, *verbis*:

(...) a figura do consórcio foi mesmo, a meu sentir, utilizada em abuso pelas empresas. Assim penso porque ela se apresenta como uma alternativa concedida pelo legislador à simples constituição de uma nova empresa com personalidade jurídica própria.

Ela se aplica, pois, à constituição de uma unidade econômica nova e distinta das empresas constituintes porque voltada à exploração de uma atividade econômica com fins empresariais. Em outras palavras, uma unidade que promoverá a venda de um bem – previamente produzido ou não – ou a prestação de serviços, em sentido lato. Isto é, uma unidade na qual se desenvolverá uma atividade econômica geradora, pois, de receitas, custos e despesas, mas cujo caráter transitório desobriga à constituição de uma unidade juridicamente capaz de direitos e obrigações.

Essa conclusão decorre da expressão utilizada pelo legislador - empreendimento – o qual, a meu sentir, não se confunde com a mera produção de uma mercadoria. Empreendimento é sinônimo de empresa.

Outra não é, aliás, a definição de “empreendimento” dada pelo maior de nossos lexicógrafos:

empreendimento

[De empreender + imento.]

Substantivo masculino.

1. Ato de empreender; empresa.

2. Efeito de empreender; aquilo que se empreendeu e levou a cabo; empresa; realização; cometimento.

HOLLANDA FERREIRA, Aurélio Buarque de. NOVO DICIONÁRIO

AURÉLIO DA LÍNGUA PORTUGUESA. 2ª edição revista e ampliada. 36ª impressão. Ed. Nova Fronteira. Rio de Janeiro.

E ela se confirma pela leitura integrada dos requisitos postos na lei que destaco na transcrição que segue:

“Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo

1º. O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º. A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo permanente, do qual constarão:

I - a designação do consórcio se houver;

II – o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII – contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.”

Ou seja, entre os requisitos do contrato do consórcio, além da fixação da duração do empreendimento, consta com destaque a fixação de regras para partilha de receitas e de resultados.

Com as informações existentes nos autos antes da diligência proposta, podia-se talvez considerar precipitada a conclusão das autoridades administrativas, baseada que estava unicamente na duração indeterminada da exploração a ser realizada. Note-se que o argumento contrário da recorrente, enfatizando estar presente no contrato a duração, é bastante frágil na medida em que embora conste ali uma data – 2050 – há também previsão de renovação indeterminada daquele prazo final.

Ainda assim, entendia que se houvesse mesmo um empreendimento que atendesse aos demais requisitos legais, poder-se-ia superar aquela restritiva interpretação, mormente porque, fora o crédito presumido, nenhuma perda tributária estaria sendo imposta aos sujeitos ativos.

Ocorre que não há empreendimento algum. Deveras, o que contrataram as empresas – agora está claro – foi meramente a constituição, em comum, de um estabelecimento produtivo, em que se realizaria a atividade de produção de alumina no Pará.

O que há de fato é isso: um estabelecimento (que funciona como filial de cada empresa) em que elas, em conjunto, produzem alumina que é depois entregue a cada uma para o uso que cada uma melhor entender.

Não é por outro motivo, aliás, que não há receita alguma a ser partilhada. A receita é gerada fora daquela unidade, quando cada empresa, agindo isoladamente, vende a produção que recebeu. Essa conclusão se confirma ao se analisarem os quadros demonstrativos das receitas auferidas por cada empresa, em que se vê que não há, nem de longe, o respeito às proporções contratualmente estabelecidas para “participação no empreendimento”.

Também reforça aquela conclusão a declaração, reiteradamente alardeada por cada uma das integrantes do estabelecimento – mesmo a gerente de operações –, de que não sabe qual foi a receita obtida pelas demais.

Ora, a partilha das receitas e dos resultados gerados pelo empreendimento é a regra que informa todos os atos reguladores da espécie. Note-se que as contribuições PIS e COFINS deveriam ser calculadas sobre a totalidade daquelas receitas e partilhadas entre as participantes segundo a proporção de cada uma no empreendimento que as gerou. Assim se passa com os

consórcios que exploram concessões de serviços públicos, como no exemplo dado pela própria recorrente em sua peça de defesa.

Também é pela partilha – agora dos resultados gerados – que se dá a tributação, em cada empresa componente, pelo IRPJ e pela CSLL. Note-se que esse resultado é alcançado pelos dois tributos independente do que seja gerado nas demais atividades das empresas integrantes do consórcio.

Em suma, o consórcio é “uma empresa sem personalidade jurídica”.

Por isso, firmei minha convicção no sentido de que houve mesmo abuso da forma prevista em lei, de modo a pretender caracterizar como consórcio o que na verdade é meramente um estabelecimento produtor partilhado por quatro empresas. Para isso confluem as respostas dadas aos pedidos de esclarecimento da fiscalização: o que se queria era viabilizar técnica e financeiramente a exploração da bauxita existente no estado do Maranhão, mas mantendo-se a completa autonomia (de compras e vendas) de cada uma das participantes, de mais a mais concorrentes no mesmo mercado.

A isso, porém, não se presta o consórcio, como também não se prestaria a constituição de uma nova sociedade. De fato, para garantir a pretendida autonomia só havia uma forma: montar cada uma um estabelecimento produtor além da correspondente estrutura de escoamento. Isso, porém, seria técnica e/ou economicamente inviável, no mínimo porque implicaria renunciar às economias de escala possíveis com a constituição de uma única unidade produtora e escoadora.

A outra forma possível, a meu ver, seria a constituição de uma nova empresa, o que, no entanto, implicaria a operação conjunta do empreendimento (compra, produção, venda, obtenção de receitas e resultados), desatendendo o requisito de autonomia buscado.

O que se tentou, portanto, foi aplicar a forma do consórcio, somente disponível para uma unidade econômica, àquilo que é apenas uma dependência adicional de cada empresa.

Os argumentos aduzidos pela empresa não me convenceram do contrário. De fato, a alegação de que a união de esforços para viabilizar o “empreendimento” é requisito do consórcio não muda o fato de que o mesmo requisito está presente na constituição de uma empresa “normal”. No que diferem os dois é tão somente a transitoriedade do primeiro e a relativa – ou pretendida – perenidade do segundo.

Em reforço, a transitoriedade não se demonstra pela simples aposição de uma data no contrato de constituição. É preciso que o empreendimento realmente se conclua naquela data, e há no contrato, como já dito, cláusula prevendo sua continuada revalidação.

Por fim, nem mesmo o argumento de que não há, em nenhuma hipótese, perdas tributárias é inteiramente válido. Da forma como foi constituído aqui o consórcio, não há resultados a

tributar de sua operação. Os resultados somente serão alcançados na operação normal da empresa como um todo, podendo sofrer redução pelo que seja eventualmente gerado em outras operações.

De todo modo, isso não se aplica ao benefício requerido. Isso porque exige ele que a empresa beneficiária seja, simultaneamente, produtora e exportadora. Tais requisitos estariam cumpridos se o estabelecimento montado no Maranhão fosse mero estabelecimento filial da Abalco, ou seja, se a ela pertencesse integralmente. Tendo-se optado pela “constituição partilhada”, que imporia a formação de nova empresa, o que se dá é que esta “outra empresa” – ainda que formalmente não o seja – é quem de fato produz, enquanto a Abalco meramente exporta a produção pronta.

Em outras palavras, apesar de incomum, a situação se aproxima mesmo da integral industrialização por encomenda seguida da exportação do produto recebido sem nova operação de industrialização. E já é jurisprudência pacífica da Casa que tal situação não dá direito ao benefício.

Como se pode notar, o conselheiro Júlio César Alves Ramos, mestre em IPI, dissecou a operação do recorrente e demonstrou o verdadeiro intuito de formar o dito consórcio, esconder a industrialização por encomenda. Bela tentativa, porém, ao meu sentir, sem êxito.

Diante dos fundamentos jurídicos e legais, entendo que o recorrente não tem legitimidade ativa para requerer o benefício fiscal, de sorte que nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, 22/10/2013.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho

Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro João Carlos Cassuli Jr., Relator Designado.

Apesar de compreender perfeitamente as razões pelas quais o Ilustre Conselheiro Relator houve por bem em proferir seu julgamento negando provimento ao recurso, no caso em concreto e com a sua vênia, entendo por bem reconhecer o direito da Recorrente ao pleito, dando provimento parcial ao recurso, conforme razões que passo a expor:

Dos autos verifica-se tratar-se o processo de pedido de ressarcimento de Crédito Presumido de IPI nos termos do art. 1º, da Lei nº 9.363/96.

Notadamente, a discussão em voga passou longe do mérito acerca da existência e suficiência do crédito pleiteado pela Recorrente, pautando-se, especificamente, na sua legitimidade para a perseguição do crédito pretendido, uma vez que a fiscalização atestou não tratar-se a empresa contribuinte de “produtora e exportadora” de mercadorias nacionais para exterior, portanto, não se enquadrando nos termos da legislação de regência.

É que a questão em tela é extremamente singular, tendo em vista que a Recorrente industrializa os produtos para exportação em *estabelecimento consorciado*, do qual até o presente momento da contenda, discute-se se regularmente constituído, de modo a dar ensejo à interpretação de que a Recorrente de fato fabrica o produto cujas matérias-primas (bauxita e soda cáustica), produtos intermediários e materiais de embalagem trazem-lhe o direito ao crédito presumido de IPI.

Pois bem, a decisão recorrida já trouxe à baila ao entendimento de que a constituição do consórcio ALUMAR – Consórcio de Alumínio do Maranhão, composto pelas empresas ABALCO (Recorrente), ALCOA, RIO TINTO/ALCAN e BHP BILLITON, não cumpria os requisitos da Lei nº 6.404/76 para a espécie, eis que sob sua ótica tratar-se-ia, na verdade, de uma sociedade de fato.

Entendeu a DRF que o Consórcio ALUMAR não possuía empreendimento específico e com prazo determinado, de modo a cumprir os mandamentos contidos nos artigos 278 e 279 da Lei 6.404/76. Aliás, a DRJ entendeu que o prazo (existente) no objeto do consórcio é obstáculo ao cumprimento dos requisitos dos artigos mencionados, sendo, portanto, à vista da verdade, de prazo indeterminado.

Assegurou ainda a decisão recorrida, que o estabelecimento onde se dava a produção dos bens exportados, não era do da empresa postulante e que a consequência disto era a ilegitimidade para o benefício concedido pela Lei nº 9.363/96, posto que à ABALCO não se poderia atribuir a condição de estabelecimento “produtor”, mas apenas de “exportador”.

Assim, a questão cinge-se à legitimidade de constituição do consórcio ALUMAR, e na forma de proporcionalidade a que se dava o envio dos insumos para a industrialização ao referido consórcio, bem como os totais de produção do mesmo, a distribuição da industrialização às consorciadas, e por fim, suas respectivas receitas bruta e de exportação. Coloca-se em dúvida a condição de estabelecimento próprio da Recorrente, para que atenda ao requisito de tratar-se de “estabelecimento produtor e exportador”, exigido pela legislação de regência do ressarcimento (art. 1º, da Lei n. 9.363/96).

Em que pese o entendimento esposado pelo Relator, entendo que se deve afastar, nesse momento em que encontra-se o processo, a análise sobre o montante do direito creditório a ser ressarcido, pois que a mesma será feita em um segundo momento, superada primeiramente a questão quanto à legitimidade da Recorrente pleiteá-los.

Assim, analiso a constituição do Consórcio ALUMAR e o reflexo de sua existência na busca da averiguação do cumprimento dos ditames da Lei nº 9.363/96 para considerar a Recorrente como estabelecimento produtor e exportador de mercadorias para o exterior.

Fato incontroverso nos autos é de que a ABALCO é empresa exportadora de mercadorias para o exterior, na qual não há a incidência de PIS e COFINS, bem como de que a mesma adquire no mercado interno os insumos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem) sobre os quais houvera o pagamento das aludidas contribuições.

Resta assentar se o consórcio ALUMAR, na forma como constituído, pode ser entendido como uma “extensão” da empresa Recorrente, sendo imperioso relembrar que é este estabelecimento quem “produz” ou “industrializa” o produto final a ser exportado.

Assim, a guisa do que compreende o Ilustre Conselheiro-Relator, entendo que o fato de o consórcio possuir cunho operacional (estabelecimento produtivo) não lhe tira o amparo jurídico na qual tenha sido constituído, pois que o mesmo possui específico termo de duração, bem como foi estabelecido para o cumprimento de um empreendimento, o qual, sabe-se ter sido aquisição de ativos de alto custo, indispensáveis à atividade de produção das consorciadas.

O “**empreendimento**” requerido pelo art. 278, da Lei 6.404/1976, efetivamente é um estabelecimento industrial, cuja *empresa* é a produção de Alumina, a partir do processamento da bauxita. Portanto, o Consórcio é de produção e não de venda conjunta. Não identifico vedação para esse desiderato para o qual foi criado o referido Consórcio.

No caso em tela, o Consórcio ALUMAR reveste-se da união e empreendimento das empresas que lhe deram vida, pois que, apesar de todas atuarem no mesmo ramo – e, portanto, concorrerem entre si – possuíam interesses comuns na viabilização de seus negócios, que por sua vez demandavam grande investimento de capital e infraestrutura, possível somente com o esforço conjunto de todas elas.

Desta feita, sob a condição jurídica de um consórcio, as empresas ABALCO (Recorrente), ALCOA, RIO TINTO/ALCAN e BHP BILLITON, angariaram os fundos necessários para dar vazão ao empreendimento almejando, sendo este “estabelecimento” (composto pelos ativos que isoladamente nenhuma possuía condições de adquirir) o industrializador do produto comercializado por cada uma delas.

Vislumbro que o Consórcio é, na proporção definida de participação de cada consorciada, tipicamente um estabelecimento produtor de cada uma das participantes, e não uma “sociedade de fato”, como entenderam a decisão da DRJ e o Ilustre Conselheiro Relator. Cada participante usa o estabelecimento filial seu, regularmente constituído e registrado no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas como tal, e efetivamente empregado para a industrialização de produtos tributados a alíquota zero, preenchendo, com isso, o conceito de estabelecimento industrial previsto na legislação de regência do IPI (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).

Neste sentido, a diferenciação de um Consórcio e de uma sociedade de fato, a qual se questiona se não é o caso da Recorrente, fica clara na lição de Fernando Facury Scaff e Daniel Coutinho Silveira, no Parecer: Tributação de Consórcio de Empresas. Incidência Fiscais Normais e Refis. Repercussões Fiscais. Normas Vigentes (*in*, Revista Dialética de Direito Tributário nº. 153, pg. 103. Jun-2008):

*[...] Esses são os elementos principais da definição do consórcio: trata-se da coordenação de atividades individuais para a execução de provimento comum entre os consorciados. **Diverge, assim, da regulação própria da sociedade em que os sócios exercem conjuntamente atividade para repartição dos lucros.***

Logo, não se trata de um “tipo societário”, mas de uma forma de organização empresarial composta por sociedades autônomas para a realização de um objetivo específico. [...]

Nota-se que, diferentemente de uma sociedade de fato, o objetivo do consórcio não é a divisão de lucros, e sim a união para a consecução comum de um empreendimento, exatamente como é o caso da Recorrente, que uniu forças com outras sociedades para a execução de um empreendimento específico, neste caso o refino e a redução de alumínio, sendo o resultado de tal beneficiamento, comercializado individualmente por cada empresa consorciada.

Destaca-se também que não se trata o presente caso de industrialização por encomenda, pois que o Consórcio ALUMAR não industrializa sequer um só produto em nome de outras empresas que não as consorciadas, denotando assim serem tão somente as mesmas, consorciadas, que têm meios de industrializar os produtos, para si próprias, e que posteriormente elas próprias comercializam. E o fazem em estabelecimentos industriais próprios, nos quais custeiam a produção e os produtos intermediários, como por exemplo (e isso se dá com os outros produtos intermediários), a energia elétrica, que é adquirida por cada uma das empresas, para uso especificamente em seu processo produtivo, e não em benefício das demais consorciadas.

Faz-se pertinente ainda aludir o voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Domingos de Sá Filho, que em análise ao pleito desta mesma empresa Recorrente, em outro pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, de outro período, muito bem anotou a questão:

“[...]”

De modo que, sendo os insumos adquiridos pela interessada e industrializados nas instalações que pertence ao consórcio cujos recursos financeiros foram disponibilizados no aviamento do complexo, unidade fabril e porto, e, sendo certo que, as exportações são realizadas por ela, impõe em reconhecer a sua legitimidade para pleitear o benefício, pois, a meu sentir, atende a contendo à condição de empresa produtora, consoante a norma do artigo 1º da Lei 10.276/01.

[...]”

Resta assente, por toda a verificação de fatos que aqui se expôs, que o Consórcio ALUMAR, além de constituído de forma correta (embora não sendo frequente o uso de Consórcios para a finalidade de “produção” comum), é a representação, ainda que *proporcional*, das instalações da própria Recorrente, que no intuito de viabilizar parte muito

onerosa de seu processo produtivo, adquiriu bens do ativo em esforço conjunto com outras empresas, industrializando assim parte de sua produção no estabelecimento consorciado.

É certo também que o estabelecimento gera gastos com insumos para a Recorrente, que trouxeram em si os custos das contribuições do PIS e da COFINS incidentes nas etapas do mercado interno, os quais, posteriormente, passaram a compor o custo dos produtos por ela fabricados e exportados, de modo que, finalisticamente, se deve franquear o acesso ao benefício do crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e COFINS, pena de se fazer letra morta do disposto na Lei nº 9.363/96, permitindo a “exportação de tributos” que se deseja evitar com a referida legislação.

No que diz respeito ao fato de o prazo de duração do consórcio ser previsto para o longínquo de 2050, e com permissão de renovação do prazo quando chegado o termo final, igualmente não considero fundamento para a desconsideração do Consórcio. Inicialmente porque não se pode confundir a “longevidade” de uma pessoa natural, com a de uma “empresa” ou “empreendimento”, estes quais feitos e criados para durar mais do que apenas a geração de seus fundadores. Não cessa uma “empresa” pela morte de seu fundador, ao contrário do que se dá com as pessoas naturais, cuja existência legal encerra-se com a morte.

Além disso, por tratar-se de investimentos que, de modo público e notório, montam quantias extraordinárias para os padrões nacionais, é crível interpretar que o prazo de “retorno do investimento” igualmente seja elástico, pois que em caso contrário, poderia restar inviabilizado o interesse da constituição do Consórcio, e com ele de se levar a cabo o empreendimento, deixando-se de gerar uma indústria de uso comum com magnitude e que gera e permite circular riquezas no local.

Ademais disso, especificamente com relação a necessidade dos Consórcios terem prazo específico, nos moldes interpretados pela decisão recorrida, não é matéria pacífica na doutrina societária nacional. É dizer, embora tenha que prever um prazo, este não precisa ter uma data específica, mas pode ser um termo ou uma condição, e, ainda, não há nada que proíba a renovação do prazo de um consórcio. A contrário senso, igualmente a previsão de uma data certa e determinada para a existência do Consórcio, igualmente não garante que se o tome como uma sociedade de fato, se deturpados os demais objetivos do mesmo.

Sobre esse tema, reporto-me ao voto condutor do julgamento do Recurso de Ofício nº 154.052, exarado pelo Conselheiro Natanael Martins, que citando juristas como Luiz Gastão Paes de Barros Leães, Fábio Konder Comparato, Fran Martins, Rubens Requião, João Eunápio Borges, Mauro Rodrigues Penteado, e até mesmo Pontes de Miranda, afirma que:

“(…)

*A Lei de fato não é expressa no sentido de que deva necessariamente dar ao contrato uma duração **determinada**. O empreendimento objetivado pela união das sociedades pode ter uma amplitude muito grande, inclusive no seu aspecto temporal. Verifique-se que o adjetivo “determinado” é empregado no art. 278 da aludida Lei no que tange à descrição precisa do objeto do consórcio, a qual é, de fato, imprescindível, e não com cunho limitativo de sua duração.*

Neste sentido, a obrigatoriedade de se prever a ‘duração’ do contrato de consórcio segundo a Lei não obriga,

necessariamente, a que tal duração seja por um prazo determinado, admitindo, sem qualquer óbice, a interpretação de que é bastante a sua menção no corpo do Contrato.

*A letra da Lei impõe que se faça referência à **duração** do contrato quando da constituição do consórcio, sendo ainda possível que se estabeleça no mesmo instrumento disposições referentes à renovação ou prorrogação contratual, dada a ausência de qualquer vedação legal neste sentido.*

Necessário destacar, sobretudo, que ao empregar o termo 'determinado', o art. 278, da Lei das S.A. não está vedando ao contrato de consórcio o caráter de permanência, senão impondo que seja preciso o seu objeto, e, ao lhe obrigar uma duração, tanto ela pode ser por prazo determinado como indeterminado. E, observe-se, quando a Lei se refere a 'empreendimento', do termo não decorre a interpretação lógica de que o objeto consorcial deva necessariamente ser de caráter temporário. Inexiste restrição para que se aja em consórcio numa operação permanente.

*E, de fato, seria injustificável atribuir interpretação que transformaria o instituto do consórcio no De modo que, sendo os insumos adquiridos pela interessada e ma espécie de sociedade para um negócio singular e ocasional, tornando-o incompatível com o **seu escopo principal, que é a colaboração entre empresas para realizar um objetivo comum**, a qual longe de ser eventual ou temporária, reveste-se, cada vez mais, do caráter permanente.*

Parece-nos plenamente admissível, portanto, constituir-se consórcio tanto para realizações temporais quando para atividades permanentes, existindo a imposição legal apenas a que se faça precisa descrição da operação que pretendem realizar as partes consorciadas, por meio da colaboração interempresarial. Nesta linha de raciocínio, injustificado, ainda, cogitar-se que desfiguraria a natureza de consórcio com base na permanência do objeto, quando presentes todos os elementos essenciais no contrato de constituição, nos termos da lei, sobretudo a especificação da duração e a possibilidade de sua prorrogação." (Processo nº 13899.000376/2004-31, julgado unânime em 29/03/2007, da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes). – os destaques são originais.

Nesta linha de entendimento, filio-me à corrente que entende que o fato de o prazo de duração do Consórcio ser longo, ou mesmo de existir previsão para sua prorrogação, não o transmudaria, por si só, em sociedade de fato, de modo que no caso, entendo que o Consórcio não restou desconfigurado, e, portanto, tem ele, na condição de estabelecimento produtor (em condomínio com outras indústrias) e exportador, legitimidade para pleitear o benefício previsto na Lei nº 9.363/96.

Quando ao montante dos créditos, todavia, é uma matéria que deve ser avaliada pela autoridade certificadora, e, havendo oposição da Recorrente quanto ao crédito eventualmente homologado (ou indeferido), aí sim caberia analisar os critérios de sua apuração. O momento, no entanto, não é esse, em que se discute a unicamente a legitimidade do pleito, e não os seus valores. Daí porque o provimento recursal ser apenas parcial.

Processo nº 13656.000495/2001-01
Acórdão n.º **3402-002.218**

S3-C4T2
Fl. 849

Concluo, então, em virtude da supressão de instância, que não há que se falar em análise do crédito apurado e, na esteira das considerações supra, voto no sentido de **dar provimento parcial ao recurso**, determinando o retorno dos autos para que a DRJ, uma vez superado o óbice formal, para que examine e decida o mérito do pedido de ressarcimento, como de direito.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior

Relator Designado