



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

**Processo n°** 13656.000504/2001-56  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3402-01.160 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de junho de 2011  
**Matéria** Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI  
**Recorrente** ABALCO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

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 desconsideração 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.

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 ao recurso para reconhecer a legitimidade da recorrente para pedir o ressarcimento do crédito presumido do IPI, devendo o processo retornar a unidade de origem para que seja quantificado o crédito objeto do pedido. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos e Nayra Bastos Manatta que negavam provimento. Designado o Conselheiro João Carlos Cassuli Junior para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Nayra Bastos Manatta - Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior – Relator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Nayra Bastos Manatta, João Carlos Cassuli Junior, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Júlio César Alves Ramos, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'eca e Elaine Alice Andrade Lima. Fez sustentação oral o Dr. Luis Paulo Romano, OAB/DF 1403.

## Relatório

Retorna a julgamento, após cumprimento de diligência requerida pela Quarta Câmara do extinto Conselho de Contribuintes, recurso do contribuinte acima indicado. A diligência fora requerida com base no seguinte Relatório por mim elaborado na ocasião:

Veiculam os autos pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96 referente ao terceiro trimestre do ano de 2002, cumulado com pedidos de compensação, formalizado pelo estabelecimento matriz da empresa em 24 de fevereiro de 2003.

A postulante, cuja sede se encontra no município de Poços de Caldas-MG, informa que realiza a atividade de refino de alumina “em parque próprio, produzindo em atividade consorciada em razão de sua participação no consórcio ALUMAR”. Para tanto, adquire, em seu próprio nome, a matéria prima básica do processo industrial – a bauxita –, bem como soda cáustica e demais produtos intermediários e material de embalagem necessários. A alumina obtida dessa operação industrial de refino, que é tributada à alíquota zero pelo IPI, é parcialmente exportada para o exterior. Entende-se, desse modo, empresa produtora e exportadora com direito à fruição do benefício fiscal pleiteado.

A DRF Poços de Caldas remeteu os autos à DRF em São Luís-MA para que esta promovesse as diligências necessárias, uma vez que o estabelecimento onde se processam as operações industriais é por ela jurisdicionado. Após idas e vindas entre as duas unidades cada uma entendendo caber à outra a competência para exame do direito postulado, prevaleceu entendimento firmado pela DISIT 6ª RF no sentido de que esta caberia à DRF jurisdicionante do estabelecimento matriz. Daí porque, embora “algumas” centenas de quilômetros distante do estabelecimento onde, de fato, se processavam as operações e, portanto, onde estariam os livros e documentos fiscais a elas relativos, as diligências necessárias ao deslinde do processo foram executadas pela Seção de Fiscalização da DRF em Poços de Caldas.

Da descrição sucinta do processo de produção da Alumina elaborada pela empresa para atender a intimação específica da fiscalização consta:

“...o complexo industrial do Consórcio Alumar em São Luís-MA é constituído hoje por duas unidades de produção integradas; (i) Refinaria e (ii) Redução.

A empresa ABALCO participa no consórcio Alumar especificamente no empreendimento de refino de Alumina...

A área da Refinaria da Alumar compreende as áreas de (i) Porto e (ii) Refinaria – área de produção da Alumina.

**Da produção de Alumina da Refinaria do Consórcio Alumar, a empresa ABALCO faz jus a 18,9%, percentual correspondente à sua participação no empreendimento...**

Portanto, a empresa participa da etapa produtiva que consiste na extração da Alumina do minério de bauxita que lhe é vendido pelas empresas mineradoras.

Segundo o esquema à fl. 89, essa alumina ou é encaminhada a exportação ou remetida à etapa de redução da Alumina, do qual ela não participa.

Quanto a sua participação no consórcio, a empresa prestou esclarecimentos adicionais em que consignou: "...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 de sua propriedade nesta fábrica".

E continua:

"Importante complementar que Abalco S.A. é proprietária de 6,62% dos ativos das instalações de apoio, de 17,3% dos ativos das instalações portuárias e participa no custeio das áreas comuns do consórcio Alumar à razão de 5,37%.

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 fixo são também efetuadas pela administração do Consórcio e seus respectivos valores contabilizados e escriturados em seus livros auxiliares e levados a rateio entre as sociedades consorciadas.

Referido rateio no âmbito contábil se dá pelo total do movimento do mês de cada conta contábil e no âmbito fiscal, a cada emissão de documento fiscal, os sistemas informatizados do Consórcio Alumar enviam aos livros de cada sociedade consorciada o registro daquela emissão, na exata fração ideal de participação da consorciada".

A empresa promoveu a juntada do instrumento de constituição do consórcio de cujas disposições destacam-se o item 2.08, que define os ativos comuns, e 2.21 que define a gerente de operações. Segundo o primeiro, no empreendimento de refino os ativos comuns consistem nas máquinas e equipamentos, terrenos ou direitos sobre os mesmos em que as instalações de refino estejam situadas, bem como as instalações portuárias e o cais, equipamentos de controle do meio ambiente e instalações que foram adquiridas, montadas ou construídas como parte do empreendimento de refino, englobando, portanto, todas as instalações iniciais, adicionais e outros ativos utilizados nas atividades do Consórcio e nos quais as Consorciadas tenham participação, seja a título de propriedade, posse ou qualquer outro direito de uso, não incluindo, entretanto, nem a bauxita nem os produtos em processamento nem a alumina ou alumínio produzidos ou processados pelo Consórcio. O segundo item conceitua gerente de operações como a sociedade designada de acordo com o item 6.01 encarregada da administração operacional em nome das consorciadas, precipuamente em relação às atividades de produção do Consórcio. O item 6.01, por sua vez, designa como gerente de operações a Alcoa a

quem competirá manter uma “estrutura organizacional identificável” e que tem direito ao uso e controle dos ativos comuns.

Dessa caracterização, resulta que a postulante entrega bauxita comprada por ela mesma, em seu próprio nome, no estabelecimento para cuja constituição contribuiu e, sem tomar parte de nenhuma forma em sua operação, recebe o produto elaborado, sobre o qual tem pleno direito de livre disposição. Para tanto, assume os custos de operação segundo rateio que também leva em conta seu percentual de participação nos ativos comuns.

Com base nessas informações prestadas e nos documentos que a subsidiaram entendeu a fiscalização da DRF em Poços de Caldas ser incabível o pleito da empresa, exprimindo suas conclusões no Relatório que integra o Termo de Constatação Fiscal de fls. 234 a 239. Com fulcro nesse relatório o Delegado da DRF em Poços de Caldas proferiu despacho (fls. 240/241) denegando o pleito formalizado. Nele aduziu:

“De acordo com os documentos acostados ao processo, acima referido, com base, especialmente, no relatório da fiscalização, constante do Termo de Constatação Fiscal, resta comprovado que o Consórcio Alumar, onde se deu a produção do contribuinte, não reúne as condições legais para ser enquadrado na modalidade de consórcio, sendo, na verdade, uma sociedade de fato, uma vez que foi constituído com prazo indefinido e com um empreendimento que não se amolda à concepção da lei.

Por outro lado, como a produção do contribuinte ocorreu no âmbito do referido consórcio, uma vez que não possui parque industrial, não tem legitimidade para pleitear os referidos créditos”.

A empresa formalizou, então, manifestação de inconformidade endereçada à DRJ em Juiz de Fora em que buscou atacar a fundamentação utilizada para negar o seu pleito. Aí expressou que ambos os requisitos apontados pela autoridade anterior estavam perfeitamente cumpridos pelo consórcio, a saber, os empreendimentos eram específicos – aquisição, montagem e construção de instalações para o Refino de Alumina e de instalações para a Redução de Alumínio e sua subsequente operação, através da atividade de refino de alumina e sua redução eletrolítica em alumínio metálico; e o prazo de duração estava especificado. Cumpriam-se desse modo, os requisitos formalizados nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/76. Enfatiza, em seguida, que o consórcio não possui personalidade jurídica, motivo pelo que todas as receitas auferidas são das consorciadas a quem compete também a aquisição das matérias primas necessárias ao processo industrial. No caso dos autos, os créditos presumidos pleiteados originam-se de compras de insumos no mercado interno e de exportações dos produtos correspondentes.

A DRJ em Juiz de Fora, entretanto, manteve o entendimento esposado pela DRF Poços de Caldas, ao considerar que o consórcio se tratava, em verdade de uma sociedade de fato. Com isso, entendeu que o estabelecimento onde se dá a produção não seria da empresa postulante e em conseqüência este não teria legitimidade para o benefício, dado que não seria empresa produtora e exportadora. Como fundamentação básica aduziu que a Lei nº 6.404/76 ao regular a figura do consórcio, estabeleceu que: “... O seu objetivo não será permanente, e visará sempre a benefícios individuais para as sociedades consorciadas, mantendo estas, total autonomia quanto à administração de seus negócios e obrigando-se nos estritos limites previstos no respectivo contrato social...”. No caso em tela, afirma que a duração do empreendimento é indeterminada, o que resulta, no seu entender, do fato de que sua conclusão, embora prevista para o ano de 2050, pode ser prorrogada

indefinidamente. Também que a abrangência do objeto empreendido pelo consórcio impede que o seu empreendimento possa ser considerado determinado. Segundo a decisão, ele "é determinado apenas quanto à natureza do empreendimento, mas não quanto ao contrato ou negócio jurídico especificamente envolvido. O objeto do consórcio deve ser necessariamente identificado e limitado, sob o risco de configuração de uma sociedade de fato". Por fim, salienta que "...a requerente... não junta qualquer documento que comprove o seu direito de pleitear, anexando aos autos, por exemplo, as notas fiscais de aquisição de matéria prima do período em questão", e que o Regime Especial de escrituração de livros fiscais obtido pelo consórcio junto à Secretaria de Fazenda do Estado do Maranhão expressamente aponta em sua cláusula segunda que a bauxita e a energia elétrica são adquiridas pela Alcoa Alumínio S/A, BHP Billiton e Alcan Alumina Ltda, sem referência a aquisições pela Abalco.

No recurso sob exame, a empresa volta a defender, sob os mesmos argumentos já apresentados à DRJ, a regular constituição do consórcio nos termos exigidos pelos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404/76 e que, não tendo ele personalidade jurídica, é dela a responsabilidade pelos pagamentos de todos os tributos que correspondem a sua participação. Contesta a afirmação da DRJ de que se trataria de uma sociedade de fato, porquanto desprovida de qualquer prova e baseada tão-somente em presunção e numa "conveniente" definição do que seja um empreendimento determinado, ao asseverar que na lei não existe a restrição que a decisão procura enunciar. Quanto à alegação de que não provara suas aquisições, defende-se aduzindo estar juntando, com o recurso, notas fiscais de compra das matérias primas e de exportação da alumina. Caso, ainda assim, não se convença esta Câmara reitera o seu pleito de diligências que comprovem o regular cumprimento das exigências da Lei nº 9.363/96.

É o relatório.

A diligência foi requerida nos seguintes termos:

O recurso é tempestivo, pois à fl. 337 dos autos está juntado o AR por meio do qual foi dada ciência à empresa do inteiro teor da decisão proferida pela DRJ Juiz de Fora. Ali está indicada como data de recebimento 24/10/2006. O recurso foi protocolado em 23/11/2006 e, por isso, deve ser conhecido.

Deflui dos autos estar-se diante de uma situação singular. Com efeito, uma empresa que se afirma integrante de consórcio pleiteia ressarcimento do crédito presumido de IPI por ela apurado segundo as regras da Lei nº 9.363/96. A singularidade reside no fato de o estabelecimento onde se processa a industrialização não ser "operado" pela empresa exportadora, embora dele seja ela co-proprietária.

A jurisprudência desta Casa, em especial desta nossa quarta Câmara, se fixou no sentido de que o aludido benefício somente pode ser usufruído por aquele que efetivamente realize uma operação de industrialização. Com esse entendimento, tem rejeitado os pedidos formalizados por empresas que adquirem matérias primas, remetem-nas a estabelecimento de terceiros onde é feita a industrialização e exportam o produto recebido sem qualquer operação adicional de industrialização.

A situação sob exame se parece com ela. De fato, pela descrição do processo realizado no consórcio pode-se concluir que o papel das demais integrantes, à exceção da gerente de operações, se resume a entregar, para processamento, a bauxita e demais matérias primas necessárias e receber, ao final do processo industrial, o produto elaborado ao qual podem dar a destinação que quiserem. No processo industrial propriamente dito nenhuma interferência realizam a não ser o

suportar os demais custos e despesas por rateio. Toda a “direção” dos trabalhos é feita pela gerente de operações, por meio de quadro de pessoal próprio e utilizando os “ativos comuns”.

Aqui já há uma aparente contradição nas peças que instruem o pedido. Trata-se da responsabilidade pela aquisição dos “demais materiais intermediários”. É que a empresa afirma em sua petição que adquire não só a bauxita como também a soda cáustica e a energia elétrica sobre as quais postula o benefício, mas as notas fiscais constantes dos autos, e o protocolo firmado com a Secretaria Estadual de Fazenda não o confirmam. Embora as aquisições de energia elétrica não sejam relevantes, dada a jurisprudência desta Casa que nega o direito ao benefício sobre ela, a definição com respeito à aquisição da soda cáustica é relevante.

Outro aspecto que demanda mais esclarecimento tem a ver com a firmação de que cada integrante recebe o produto elaborado no estabelecimento e o vende com inteira autonomia em relação às demais. Isto porque, não é essa a praxe nos casos de consórcios; nestes o que é partilhado é a receita auferida com a atividade executada pela consórcio, que não é atribuída a este porque ele não tem personalidade jurídica.

Ora, é claro que se a matéria prima é adquirida por cada uma e cada uma pode vender o produto final que lhe couber pelo melhor preço que conseguir, dificilmente a proporção antes mencionada se verificará sobre as receitas. Quando muito, ela se dará entre a produção recebida e a produção total. E isso repercutiria no cálculo do benefício.

Os elementos coligidos nos autos não são suficientes para essa verificação. Com efeito, neles apenas constam notas fiscais de aquisição e de exportação da própria empresa Abalco. Não há qualquer informação acerca das aquisições totais nem da produção total no mesmo período.

Essa informação, entretanto, se me afigura indispensável para determinar se a empresa tem ou não direito ao benefício. Com essas considerações, voto pela conversão do presente julgado em diligência para que a fiscalização apure junto à empresa:

os totais, mês a mês, de aquisições de bauxita, soda cáustica e “demais produtos intermediários integrantes de seu processo produtivo”, realizadas por cada uma das empresas do consórcio e transferidas para o estabelecimento consorciado;

- a) o total de alumina produzido mês a mês no estabelecimento consorciado;
- b) o montante entregue a cada empresa integrante do consórcio (em toneladas de alumina);
- c) as receitas bruta e de exportação mensais de cada uma das empresas integrantes.

É como voto.

A diligência trouxe aos autos as informações solicitadas, que foram complementadas. Por elas, conclui-se que as empresas integrantes adquirem em seu nome e por sua própria conta as matérias primas básicas do processo produtivo – bauxita e soda cáustica - e suportam o custo da energia elétrica consumida. Também se confirma a conclusão de que as

Processo nº 13656.000504/2001-56  
Acórdão n.º **3402-01.160**

**S3-C4T2**  
Fl. 26

---

receitas são obtidas direta e independentemente por cada empresa, a partir da alumina que lhe é entregue pelo estabelecimento produtor.

No caso da Abalco, recebe ela sempre 18,9% da produção realizada. A produção recebida, portanto, não guarda relação com a quantidade de bauxita e dos outros elementos efetivamente adquiridos por ela no mês, mas sim com a quantidade efetivamente processada no estabelecimento produtor partilhado.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Relator.

Com as informações adicionais, agora produzidas, concluo acertada a decisão recorrida.

É que 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, Arélio 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 atendessem aos demais requisitos legais, poder-se-ia superar aquela restritiva interpretação, **momento 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 importaria 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.

Com essas considerações, é o meu voto por negar provimento ao recurso do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos – 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-lhe provimento ao recurso, conforme razões que passo a expor:

Dos autos verifica-se tratar-se o presente processo de pedido de ressarcimento de Crédito Presumido de IPI nos termos do art. 1º da Lei 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 produz o produto cujas matérias-primas (bauxita e soda cáustica), produtos intermediários e materiais de embalagem quer fazer ‘jus’ 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 6.404/76 para a espécie, sendo, na verdade, uma sociedade de fato.

Entendeu a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora, 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, qual seja, o ano de 2050, é obstáculo ao cumprimento dos requisitos dos artigos mencionados, sendo à vista da verdade, indeterminado.

Assegurou ainda a decisão recorrida, que o estabelecimento onde se dava a produção do produto exportado, não era do da empresa postulante e que a conseqüência disto era a ilegitimidade para o benefício concedido pela Lei 9.363/96, posto que à ABALCO não se poderia atribuir a condição de estabelecimento “produtor”, mas apenas de “exportador”.

Assim, depois de cumprimento de diligência, subidos os autos ao Conselho, novamente a questão cingiu-se na 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 o requisito de tratar-se de “estabelecimento produtor e exportador”, exigido pela legislação de regência do ressarcimento (art. 1º, da Lei n. 9.363/96).

Neste sentido, foi realizada uma diligência para a apuração das informações solicitadas, cujas respostas objetivavam o esclarecimento de fato, de qual a proporção entre o envio de insumos e a efetiva receita auferida pela empresa por meio das exportações, na qual o cálculo, ao entendimento do Conselheiro Relator, determinaria explicitamente se houvera alguma incorreção por parte do consórcio – e das consorciadas – quanto aos valores dos créditos pleiteados.

Em que pese o entendimento esposado pelo Relator, bem como os objetivos a serem sanados com as respostas à diligência proposta, entendo a mesma em nada guardar relação com a discussão em voga. Entendo que a constatação de coincidências ou não no cálculo da proporção da Alumina, em relação aos insumos industrializados no estabelecimento industrial consorciado, a qual o direito de crédito presumido de IPI é pleiteado, não retira a legitimidade da constituição do consórcio ALUMAR, nem, conseqüentemente, a legitimidade da Recorrente pleitear o crédito pretendido.

Assim, 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 9.363/96 para considerar a Recorrente como estabelecimento produtor e exportador de mercadorias para o exterior.

Fato incontroverso nos presentes 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 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 lembrar que é este estabelecimento quem “produz” ou “industrializa” o produto final a ser exportado.

Assim, à 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 identifique 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.

Destá 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 Geral 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 que 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 comum que o seja voltado a 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 elasticado, 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 um empreendimento 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 ser 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. Ao 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 nu 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 quanto 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 n. 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 recurso de ofício por parte da Administração Tributária, 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.

Concluo, então, por restarem satisfeitas as exigências legais para a legitimidade da Recorrente pleitear o ressarcimento de crédito presumido de IPI discutidos nestes autos.

Na esteira das considerações supra, voto no sentido de **dar provimento ao recurso**, determinando o retorno dos autos para que a DRF, uma vez superado o óbice formal, examine e decida o pedido de ressarcimento, como de direito.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior – Relator Designado.