



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

Processo nº 13830.722778/2014-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-003.953 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria IPI Suspensão - crédito presumido - Cooperativa
Recorrente Cooperativa de Produtores de Cana-de-açúcar, Açúcar e Alcool do Estado de São Paulo
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/01/2009 a 31/03/2013

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS. LEI Nº 9.363/96. COOPERATIVAS CENTRALIZADORAS DE VENDAS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96, correspondente ao ressarcimento das contribuições PIS e Cofins sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, alcança apenas a pessoa jurídica produtora exportadora, não podendo usufruir do correspondente benefício a cooperativa que apenas revende a produção, ainda que agindo em nome da empresa produtora exportadora que é sua cooperada.

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

O direito de aproveitar o crédito presumido de IPI, quando a comercialização for efetuada por meio de cooperativas centralizadoras de vendas, é do cooperado e não da cooperativa.

IPI. SUSPENSÃO. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. NÃO APLICÁVEL.

O regime de suspensão a que se refere o art. 29 da Lei nº 10.637/2002, com a redação dada pela Lei nº 10.684/2003, não se aplica ao estabelecimento equiparado a industrial, ainda que se trate de cooperativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2009 a 31/03/2013

IPI. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APURAÇÃO DE SALDO CREDOR EQUIPARA-SE A PAGAMENTO.

Segundo o artigo 124, parágrafo único, inciso III, do Decreto nº 4.544/2002 - RIPI/2002 (redação preservada no Decreto nº 7.212/2010, art. 183 - RIPI 2010), é admitida como pagamento "a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher".

Tendo ocorrido pagamento antecipado ou crédito equivalente, a regra para a contagem do prazo decadencial deverá ser estabelecida segundo o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, que tem como base a data da ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da **TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, Por maioria de votos, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reconhecer a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 18 de dezembro de 2009, mantendo-se, no mais, o Acórdão recorrido. Vencidos os Conselheiros Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen que Davam Provimento também quanto ao item "3 - Da saída com suspensão indevida do IPI", por entenderem que o artigo 29 da Lei nº 10637/2002 não se restringe à estabelecimento industrial, alcançando também o equiparado a industrial.

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri - Presidente Substituto e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri (Presidente Substituto e Relator), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Larissa Nunes Girard (Suplente), Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Por bem reproduzir os fatos, adoto o relatório constante do Acórdão de primeira instância.

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o auto de infração de fls. 840/867, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, concernente a períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2009 e março de 2013, através do qual foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 26.904.604,56, já incluídos multa de ofício e juros de mora calculados até 12/2014.

De acordo com o que consta do auto de infração em apreço e do Relatório Fiscal de fls. 868/873, o lançamento foi efetuado por ter sido constatado que o contribuinte:

i) deu saída a produto (açúcar) com suspensão indevida do IPI, por não atender a requisito essencial ao gozo do referido instituto, que impõe seja ele um estabelecimento industrial e não, como no caso do autuado, um estabelecimento equiparado a industrial por opção (conforme indicado nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ às fls. 453/457); e

ii) utilizou-se indevidamente de créditos presumidos do IPI, haja vista terem sido tais créditos recebidos em transferência do estabelecimento matriz, o qual não teria direito à sua apuração, por não se enquadrar como empresa produtora-exportadora, nos termos da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

Tendo sido pessoalmente cientificado em 18/12/2014 (fls. 874/875), o contribuinte ingressou, tempestivamente, em 15/01/2015, com a impugnação de fls. 987/1011 dos autos digitais, formulando, em síntese, as seguintes razões de defesa:

a) Sustenta que, em vista de a ciência do auto de infração ter ocorrido em 18/12/2014 e por se tratar o IPI de tributo sujeito ao lançamento por homologação, em conformidade com o § 4º do art. 150 do CTN, estaria decadente o lançamento correspondente aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro e dezembro de 2009 (na realidade o contribuinte em evidente equívoco cita em seu arrazoado o ano de 2014).

b) Em reforço a tese da decadência, apresenta ementa de julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF e alega que lançou débitos de IPI no período, não tendo havido pagamento apenas porque o saldo teria sido zerado, e que “a existência de lançamento de débitos, ainda que não tenha havido pagamento, implica ter havido o lançamento por homologação, de modo que a contagem do prazo de decadência obedece à regra do art. 150, §4º do CTN”.

c) Passa a defender, com suporte nos princípios constitucionais da isonomia e da proporcionalidade/razoabilidade, a inexistência de imposição legal no sentido de restringir a suspensão aos industriais e, conseqüentemente, excluir a aplicação do benefício aos equiparados. Nesse diapasão, argumenta que o art. 27, II, da IN nº 648/09 (por óbvio, deve estar o contribuinte se referindo a IN nº

948, de 2009), reproduzindo conteúdo da IN nº 296/03, introduziu sem respaldo legal a restrição em apreço.

d) Assevera que o objetivo da suspensão estabelecida pelo art. 29 da Lei nº 10.637/02 é desonerar a cadeia produtiva e fomentar a indústria, evitando o acúmulo de créditos, melhorando o fluxo financeiro e operacional e reduzindo os preços – tudo no sentido de aprimorar a atividade industrial. Com base em sua tese, alega que a interpretação restritiva da fiscalização “contraria expressamente a finalidade da norma”.

e) Argumenta que se configura como sendo “uma cooperativa de vendas da produção de seu cooperado” e que a comercialização dos produtos a ela repassados é, “na realidade, uma única operação, de natureza tipicamente cooperativa”, nos moldes do que dispõe a Lei nº 5.764/71 (arts. 79, § único, e 83) e a CF (arts. 146, III, c, e 174, § 2º), razão pela qual não haveria como admitir “que a venda efetuada por intermédio de cooperativa de vendas, como a Impugnante, pudesse submeter-se a tratamento fiscal mais oneroso, sob pena de inadmissível desestímulo ao ato cooperativo e contrariedade à legislação que assegura de modo expresse a neutralidade do ato cooperativo para fins fiscais”.

f) No sentido de sustentar “que a venda com intermediação de cooperativa deve ser protegida” e “nunca pode ser mais onerosa do ponto de vista fiscal”, cita aspectos concernentes à legislação e à jurisprudência administrativa e judicial de outros tributos e conclui afirmando que: “O fato de a venda ter sido intermediada pela Impugnante, entidade cooperativa, para posterior comercialização, não pode ensejar a tributação pelo IPI”.

g) Contesta a informação constante do Relatório Fiscal relacionada a não apresentação das declarações previstas no art. 29, §7º, II, da Lei nº 10.637/02, afirmando tê-las apresentado, em sua maioria, conforme demonstrado no Termo de Apresentação e Devolução de Documentos (doc. 04) emitido pela própria fiscalização.

h) Alega que os créditos presumidos, cujo aproveitamento foi contestado pela fiscalização, foram calculados pela Cooperativa, estabelecimento matriz, da qual a autuada é filial. Tal Cooperativa matriz deteria todos os dados das exportações realizadas por suas filiais, recebendo das cooperadas as informações sobre o valor dos insumos e se configurando como sendo o seu substituto tributário, em relação ao IPI devido, assim como, o responsável pelo recolhimento do PIS e Cofins das mesmas cooperadas.

i) Aduz que é uma cooperativa centralizadora de vendas que tem por finalidade a comercialização das mercadorias produzidas por suas cooperadas, e, por força de lei, age em nome e por conta destas.

j) Afirma que por determinação da própria Secretaria da Receita Federal, a Cooperativa exerce o papel de contribuinte substituto do IPI, sendo responsável pelo recolhimento do imposto, em nome de cada cooperada, além de ser responsável pelo recolhimento da Cofins e do PIS das suas filiadas.

k) Diz que há falta de consistência na autuação, pois, a fiscalização não percebeu que não se trata de pessoa jurídica que produz diversa da pessoa jurídica que exporta; na verdade a Cooperativa, na condição de uma cooperativa centralizadora de vendas, não reivindica para si o direito ao benefício em questão, mas sim em nome e para seus associados.

l) Acresce que as cooperativas não auferem lucros, rendas ou receitas, sendo que eventual resultado positivo é dividido na proporção do trabalho de cada cooperado.

m) Argumenta que a realização de vendas por parte da cooperativa traduziria o exercício do mandato que lhe é outorgado pelas filiadas, de forma que o direito ao benefício é das cooperadas e para elas se destina, sendo que a Cooperativa tão somente viabilizaria a utilização desse direito pelas cooperadas, em razão de ser ela a substituta tributária do IPI e a responsável legal pelo recolhimento do PIS e da Cofins.

n) Argúi que a legislação não determina que a exportação deva ser realizada diretamente pelo produtor, nada impedindo que ela seja efetuada por intermédio de uma cooperativa centralizadora de vendas e menciona que “O PRODUTOR É O EXPORTADOR e, portanto, tem direito, ao crédito presumido em discussão”.

Por fim, requer o provimento da impugnação e a improcedência do auto de infração.

Ao analisar a Manifestação de Inconformidade, a 2ª Turma da DRJ/REC exarou o Acórdão 11-49.535, de 19 de março de 2015, que, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/01/2009 a 31/03/2013

IPI. SUSPENSÃO. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.

O regime de suspensão a que se refere o art. 29 da Lei nº 10.637/2002, com a redação dada pela Lei nº 10.684/2003, não se aplica ao estabelecimento equiparado a industrial (salvo quando se tratar de empresa comercial atacadista).

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. COOPERATIVAS CENTRALIZADORAS DE VENDAS.

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2009 a 31/03/2013

ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA.

Sem que tenha ocorrido pagamento antecipado do IPI, nos termos da legislação desse imposto, a contagem do prazo decadencial de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em consonância com o art. 173, inciso I, do CTN.

ILEGALIDADE. NORMAS ADMINISTRATIVAS.

O julgador administrativo é incompetente para apreciar arguição de ilegalidade de instrução normativa editada por autoridade administrativa competente a quem está hierarquicamente subordinado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado o contribuinte apresentou, em 12/5/2015, Recurso Voluntário, fls. 1074/1102, reprisando, na essência, as argumentações apresentadas na Impugnação

Foi-me distribuído o presente feito para relatar e pautar.

É o relatório, em sua essência.

Voto

Conselheiro José Henrique Mauri - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de Auto de Infração lavrado por Auditor Fiscal da RFB que, em procedimento fiscal junto ao recorrente, constatou (i) a utilização indevida de crédito presumido de IPI e (ii) saídas com suspensão indevida do IPI.

Em sede de Recurso Voluntário pendem três matérias a serem apreciadas, a saber:

- I. Da decadência.
- II. Do crédito presumido.
- III. Da saída com suspensão indevida do IPI.

1 Da Decadência.

Da decadência relativa ao período de janeiro a dezembro de 2009

Em Preliminar argüiu a recorrente o instituto da Decadência em relação aos períodos encerrados antes de 18/12/2009, em razão da aplicação pela fiscalização do prazo contado na forma do art. 173, I do Código Tributário Nacional (CTN). Entende a recorrente que para o IPI, por ser espécie de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial aplicável é do art. 150, § 4º do CTN. Assim, o lançamento de ofício formalizado em 18/12/2014, não poderia se reportar a fatos geradores ocorridos em momento anterior a 18/12/2009.

Em sua peça recursal aduz a recorrente que os débitos de IPI foram escriturados, apenas não houve pagamento de IPI porque havia créditos a absorver os valores. E o fato de tais créditos terem sido glosados em nada altera o quanto suscitado desde a impugnação. E complementa a recorrente: *"Afinal, entendendo a fiscalização que os créditos não seriam legítimos, poderia a partir de sua escrituração supostamente indevida, proceder ao lançamento das diferenças então resultantes, mesmo porque os débitos foram regularmente escriturados"*.

Entendo que assiste razão a recorrente.

No caso de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o reconhecimento do débito é feito antecipadamente, sem prévio exame da autoridade fazendária, caracterizando-se a modalidade lançamento por homologação. Sendo assim, é o caso de aplicação do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN), o qual estabelece:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de **5 (cinco anos), a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Sobre a matéria encontra-se pacificado no âmbito de nossa jurisprudência que tendo havido antecipação de pagamento, desde que inexistia fraude, aplica-se o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, Lei nº 5.172/66, e, conseqüentemente, considera-se homologado e definitivamente extinto o crédito tributário não cobrado nos cinco anos subseqüentes à ocorrência do fato gerador.

O Auditor Fiscal autuante concluiu pela afastamento do disposto no art 150, § 4º do CTN, impondo-se a aplicação do disposto no artigo 173, I, do CTN, em face da inexistência de pagamento de IPI, relativamente aos meses de 2009, entendimento mantido pelo colegiado de Primeira Instância.

Entretanto, segundo o artigo 124, parágrafo único, inciso III, do Regulamento do IPI de 2002 (Decreto nº 4.544/2002),¹ é admitida como pagamento "a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher". Vejamos:

Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº

¹ Idêntica redação foi conferida pelo Decreto nº 7.212, art. 183 (RIPI de 2010), que revogou a RIPI de 2002. O período autuado compreende a vigência de ambos os Decretos.

5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.

Portanto, tendo ocorrido pagamento antecipado ou crédito equivalente, a regra para a contagem do prazo decadencial deverá ser estabelecida segundo o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, que tem como base a data da ocorrência do fato gerador.

A própria fiscalização evidencia que a presente autuação refere-se a diferença de IPI devido, saldo resultante da diferença entre os valores pagos e os apurados pela fiscalização, como se depara na Reconstituição da escrita fiscal, fls. 850 e ss., especialmente no demonstrativo de fls. 865/867, bem assim no Demonstrativo dos Ajustes Lançados a Crédito no RAIPI, fl. 349 e nos Resumos mensais do RAIPI, ref. 01/2009 a 03/2013, baixados do SPED, fls. 351/452.

Assim, se o Fisco encontrar diferença de imposto - pressupõe-se que havendo diferença a lançar tenha havido pagamento a menor, este possui o prazo de 5 anos a contar do fato gerador, para lançar, em procedimento de ofício.

Portanto, no caso em questão, considero que há decadência dos créditos tributários lançados contra a Recorrente, referente aos fatos geradores ocorridos antes de 18/12/2009, data do quinto ano antes do lançamento, formalizado em 18/12/2014.

2 Do crédito presumido.

O estabelecimento matriz, cooperativa de usinas de açúcar, apurou, de forma centralizada, o crédito presumido do IPI de suas cooperadas, com base no artigo 1º da Lei nº 9.363/96. Posteriormente, transferiu o referido crédito para a filial ora autuada, que o utilizou na compensação de débitos do IPI.

O Auditor Fiscal da RFB, por seu turno, efetuou a glosa do crédito presumido, por entender que o autuado não faria jus ao benefício instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, posto que o **benefício legal é para empresa produtora e exportadora**. No caso, o estabelecimento não produz o açúcar. Quem produz o açúcar são as cooperadas.

A recorrente contesta o entendimento do Auditor Fiscal sob o argumento de que a Cooperativa (matriz) promove a venda e exportação do produto em prol dos cooperados, de modo que a apuração centralizada do crédito presumido pela Cooperativa seria feita em nome e para as usinas cooperadas.

Eis o disposto na Lei nº 9.363/96, art. 1º:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

[Destaquei]

Depreende-se do disposto normativa acima transcrito, fundamento do direito de crédito, que quem detém o crédito presumido é o produtor, atuando diretamente como exportador ou por meio de venda para comercial exportadora.

O aproveitamento do crédito presumido, na forma pretendida pela recorrente, não tem amparo na legislação de regência, pois o direito ao crédito não alcança empresas que não sejam produtoras das mercadorias que exporta ou comercial exportadora, conforme dispõe o art. 1º da Lei 9.363/96. O contribuinte, que é uma Cooperativa, não pode ser considerado como empresa comercial exportadora, tampouco produtora de mercadoria industrializada.

Não há cabimento dar nova dimensão ao disposto normativo para incluir extensivamente, às cooperativas, o alcance da Lei. Para o usufruto do benefício fiscal caberia ao autuado comprovar que é produtor e exportador ou que tenha efetivado venda a empresa comercial exportadora, o que não se mostra presente nos autos.

No caso das cooperativas centralizadoras de vendas, o direito ao crédito presumido de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363/1996 pertence ao produtor/exportador cooperado, e não à cooperativa, não sendo possível a admissão de crédito presumido por parte de filial da cooperativa, mediante transferência de créditos apurados pela matriz da cooperativa.

A Cosit já se manifestou acerca da matéria por meio da Nota Cosit nº 234, de 1/8/2003, que assim se posicionou:

“[...]

21. Por tudo o que foi exposto, conclui-se:

21.1. O Cooperado que entregar sua produção à Cooperativa centralizadora de vendas, para exportação, faz jus a crédito presumido do IPI, relativa à parcela de sua produção que haja sido efetivamente exportada;

21.2. O Cooperado, assim que receber as informações da Cooperativa centralizadora de vendas de que sua produção foi exportada, no todo ou em parte, poderá apurar o crédito presumido, ao final do mês e escriturá-lo em seu livro Registro de Apuração do IPI, observadas as quantidades da sua produção efetivamente exportadas e as normas da legislação específica;

[...]

21.4. Não cabe à Cooperativa centralizadora de vendas a apuração, a escrituração ou a utilização do crédito presumido de IPI a que fazem jus os Cooperados;

21.5. O preenchimento e a entrega do Demonstrativo do Crédito Presumido (DCP) está a cargo do Cooperado que se beneficie do crédito presumido, por intermédio de seu estabelecimento matriz. O Cooperado também deverá observar o cumprimento das demais obrigações acessórias.

[...]"

Destaquei

Importante notar, para não ficar desavisado, que "estabelecimento matriz" disposto no item 21.5 da Nota Cosit diz respeito a uma mesma sociedade empresarial, não guardando relação com a estrutura social de uma cooperativa onde os cooperados são pessoas jurídicas distintas entre si.

Esse tem sido o entendimento já consagrado no âmbito do Carf, inclusive nos vários processos² da mesma recorrente, tratando de idêntico procedimento fiscal, relativamente a fatos geradores a partir do ano de 2000, que tramitaram nesse Conselho.

Por exemplificativo, trago à baila excertos do Voto Vencedor condutor do Acórdão 3301-001.728³, de 26 de fevereiro de 2013, processo nº 13830.000804/200681:

² Processos Administrativos Fiscais de titularidade da recorrente que já tramitaram no Carf: 13830002342/2005-56; 13830002343/2005-09; 13830000756/2006-21; 13830000789/2006-71; 13830000790/2006-04; 13830000804/2006-81; 13830000805/2006-26; 11444000624/2007-17; 11444001114/2009-11; 13830720004/2013-18.

³ Acórdão nº 3301-001.728, Terceira Seção de Julgamento, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, processo nº 13830.000804/2006-81, da lavra da Conselheira Andrea Medrado Darzé.

" [...]

De fato, comungo com o entendimento da fiscalização, igualmente com a decisão recorrida, os referidos créditos não poderiam ter sido utilizados pela COPERSUCAR, por entender que pertencem aos cooperados, vez que pertencem às empresas produtoras exportadoras e não à cooperativa.

Nesse sentido, quando a Lei nº 9.779/99, determina que o crédito presumido de IPI seja centralizado “pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica” (art. 15, II), necessariamente quer significar mesma empresa, por isso utilizou o termo “estabelecimento”, caso contrário autorizaria sua transferência para qualquer outra empresa, contudo manteve a restrição aos estabelecimentos da mesma empresa.

Logo, a autorização acima referida não se estende aos estabelecimentos da Cooperativa, ainda que centralizado no estabelecimento matriz da Coopersucar, constituindo motivo de impeditivo à fruição do benefício, que pertence às empresas produtoras exportadoras, não havendo previsão para sua transferência à terceiros.

[...], a própria Lei nº 9.363, de 1996, somente autoriza a centralização pelo estabelecimento matriz, isto é, da mesma sociedade empresarial, por isso diz “empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador” quando a apuração do crédito poderia ser centralizada pela matriz, e no caso em tela não há qualquer evidência da existência de vínculo empresarial entre as usinas, ao contrário, são empresas produtoras distintas, sem qualquer relação societária.

O fato da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, dispor que os atos cooperativos não implicam em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, não autoriza à cooperativa se beneficiar das prerrogativas e benefícios tributários gozados por seus filiados.

[...].

Por fim, cumpre registrar que em sendo o crédito presumido um benefício fiscal, expressamente previsto no art. 150, § 6º, da Constituição Federal, há necessidade do mesmo ser regulado por lei específica, e como visto a Lei nº 9.363/96, dispõe expressamente que o crédito presumido de IPI deve ser apurado e requerido pela própria empresa produtora exportadora."

Nessa mesma linha temos o Acórdão nº 201-78.168, de 26 de janeiro de 2005, processo nº 13807.008605/00-05, do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, cujo Voto condutor foi da lavra do Conselheira Josefa Maria Coelho Marques, que, pela sua relevância no tempo e conteúdo, merece ser destacado, foi assim ementado:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COOPERATIVAS CENTRALIZADORAS DE VENDAS.

O direito à apuração e ao aproveitamento do crédito presumido do IPI pertence à usina cooperada, sendo inadmissível a apuração centralizada por parte da cooperativa, porque os valores de receita bruta, aquisições de

insumos (ou custo do produto) e o percentual de exportação precisam ser calculados individualmente por cooperada, impedindo que o crédito presumido de uma usina cooperada seja utilizado na compensação de tributos de outra.

Ante o todo exposto, nesse pormenor, voto por Negar Provimento ao Recurso Voluntário para manter o lançamento em face dos créditos presumidos, recebidos por transferência da cooperativa matriz, apurados centralizadamente.

3 Da saída com suspensão indevida do IPI.

O estabelecimento autuado deu saídas de açúcar com suspensão do IPI, com base na Lei 10.637/2002, artigo 29. Entendeu o Auditor Fiscal da RFB que referido dispositivo legal não alcança o estabelecimento equiparado a industrial, como é o caso da recorrente.

Assim, o cerne da questão posta ao crivo desse colegiado é definir se estabelecimento equiparado a industrial faz jus ao instituto da suspensão, nos termos do dito artigo 29.

Eis o teor do art. 29 da Lei nº 10.637/2002, com a redação dada pela Lei nº 10.684/2003:

“Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto. (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, às **saídas** de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:

I - estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:

- a) componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002;
- b) partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi;
- c) bens de que trata o § 1º-C do art. 4º da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, que gozem do benefício referido no caput do mencionado artigo; (Incluído pela Lei nº 11.908, de 2009).

II - pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras.

§ 2º O disposto no caput e no inciso I do § 1º aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 3º Para fins do disposto no inciso II do § 1º, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, tenha sido superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período, após excluídos os impostos

e contribuições incidentes sobre a venda. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento de que tratam o caput e o § 1º serão desembaraçados com suspensão do IPI.

§ 5º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 6º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no § 5º, deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI", com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

§ 7º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos."

[Destaquei]

Alega a recorrente, que o dispositivo em exame não estabelece diferença entre o estabelecimento industrial e o a ele equiparado, assim a suspensão alcançaria todos os contribuintes do IPI, já que industriais e equiparados são contribuintes do IPI e praticam o fato gerador do imposto. sustenta ainda que o sujeito passivo não é meramente equiparado a industrial, pois como cooperativa, age como se fosse os próprios cooperados, devendo ser considerada uma única operação o recebimento e a venda dos produtos.

Não assiste razão a recorrente.

Para fins fiscais e tributários, a legislação de Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI classifica os estabelecimentos em Industriais, Equiparados a Industriais, Comerciais Atacadistas e Varejistas.

Define-se como estabelecimento industrial aquele onde é executada qualquer das operações consideradas de industrialização (transformação,

beneficiamento, montagem, acondicionamento/reacondicionamento e renovação). É a indústria propriamente dito, de fato e de direito.

Conquanto estabelecimento equiparado é aquele em que a legislação, em função das atividades desenvolvidas, equipara-o à estabelecimento industrial, mesmo nos casos em que não há, diretamente, operações de industrialização. Portanto, os equiparados não executam atividades industriais, pois sua natureza de industrial deriva-se de uma "fissão jurídica", visando a cobrança e administração do IPI.

Outrossim, vê-se significativa diferença entre ambos. Estabelecimento industrial é, originariamente, aquele que industrializa, fato inexistente nos equiparados. Quando que a norma pretender atingir outra espécie de estabelecimento, Equiparados a Industriais, Comerciais Atacadistas ou Varejistas, o fará de forma expressa.

As disposições do artigo 29, em seu contexto, são conclusivas no sentido de referirem-se à estabelecimento industrial, não alcançando os equiparados, diversamente do que pretende fazer crer a recorrente.

Não foi outra a razão de a Receita Federal do Brasil, autorizada pelo art. 29, § 7º, I, da Lei 10.637/2002, suso transcrito, editou a IN RFB nº 948/2009, reiterando dispositivos já introduzidos pela IN SRF nº 296/2003, Disciplinando a suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), nos seguintes termos:

“Art. 21. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do IPI as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2 a 4, 7 a 12, 15 a 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex 01 do código 2309.90.90), 28 a 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00, e nas posições 21.01 a 2105.00 da TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não-tributados).

(...)

Art. 27. O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica:

(...)

II - a estabelecimento equiparado a industrial, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no art. 4º.

(...)”

[Destaquei]

Nesse pormenor, andou bem o julgador de primeira instância ao manifestar-se favoravelmente à autuação, nos seguintes termos:

Como se observa, nos termos da legislação aplicável à espécie, as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem somente podem sair com suspensão do imposto naquelas operações em que o

estabelecimento industrial vendedor seja o fabricante dos bens em questão. E, [...], a saída com suspensão não alcança aquelas originárias dos estabelecimentos equiparados a industrial.

No caso que se cuida, conforme relatado, não há dúvidas de que o autuado se configura como sendo um estabelecimento equiparado a industrial, de forma que as saídas dos produtos implementadas por ele não se encontram amparadas com a suspensão ora tratada, motivo pelo qual as mesmas caracterizam fato gerador do IPI.

[Destaquei]

No mais, os demais argumentos trazidos pela recorrente diz respeito a entendimentos teóricos quanto ao objetivo da Lei (desonerar a cadeia produtiva e fomentar a indústria) e à natureza dos atos cooperativos. Ainda que se depreenda coerência lógica nos argumentos apresentados, não se vislumbra amparo jurídico que os abrigue, para fins de respaldar a pretensa suspensão de IPI, tampouco se vê elementos que possam influenciar na formação de convicção diversa da ora exposta no presente voto,

Ante o exposto, entendo que o regime de suspensão a que se refere o art. 29 da Lei nº 10.637/2002, com a redação dada pela Lei nº 10.684/2003, não se aplica ao estabelecimento equiparado a industrial

Dispositivo

Com os fundamentos expostos voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reconhecer a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 18 de dezembro de 2009, mantendo-se, no mais, o Acórdão recorrido.

É como voto.

José Henrique Mauri - Relator