



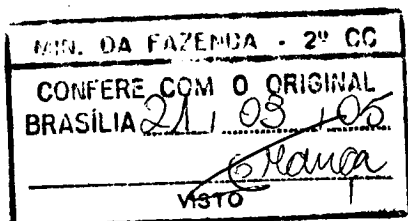
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA	
Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
De	28 / 11 / 05
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331

Recorrente : COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO LTDA. - COPERSUCAR
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP



NORMAS PROCESSUAIS. Duplicidade de Lançamento. Inexistência. Não se verifica o *bis in idem* ou a duplicidade da exação fiscal quando o primeiro lançamento é anulado por erro na identificação do sujeito passivo e nova exigência é feita contra que tem a obrigação legal de recolher o tributo. **Preliminar Rejeitada.**

IPI. GLOSA DE CRÉDITO PRESUMIDO. ILEGITIMIDADE ATIVA.

Somente fazem jus ao crédito presumido de IPI, como ressarcimento do PIS e da Cofins, as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais exportadas diretamente, ou por intermédio de comerciais exportadoras. No caso de produtos fabricados por estabelecimentos cooperados que vierem a ser exportados pela sociedade cooperativa, eventual crédito pertence ao estabelecimento produtor. É lícito ao Fisco proceder à glosa do crédito irregularmente apropriado pela sociedade cooperativa.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO LTDA. - COPERSUCAR.

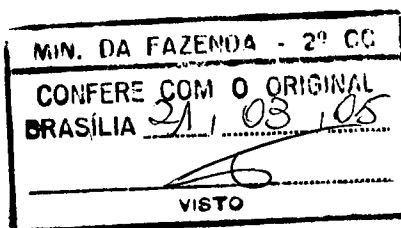
ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar (Relator), Eduardo da Rocha Schmidt, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o Dr. Eivany Antonio da Silva.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2003

Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Ana Neyle Olímpio Holanda e Nayra Bastos Manatta.

cl/opr



Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331

Recorrente : COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO LTDA. - COPERSUCAR

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo ao IPI, referente ao período de apuração de 10/05/1998 a 31/12/2000, decorrente de falta de recolhimento do imposto, pelo aproveitamento de créditos presumidos do IPI como ressarcimento da contribuição PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre matérias-primas adquiridas no mercado interno, utilizadas no processo produtivo de bens destinados à exportação, pelo estabelecimento matriz, que os repassou à filial.

Irresignado, o Contribuinte apresenta impugnação ao presente Auto de infração, conforme fls. 96/115 e documentos de fls. 116/147, requerendo a insubsistência do presente auto, alegando, em síntese, que:

- a presente autuação repete o lançamento já efetuado na matriz, formalizado no Processo Administrativo nº 13807.000960/99-40 – RV 113432, resultando na exigência do mesmo tributo do mesmo contribuinte, o que se comprova pelos termos lavrados pela fiscalização da DRF/ Ribeirão Preto nas filiais de Sertãozinho e Serrana, que consignaram não ser possível exigir o mesmo tributo;

- quanto ao mérito, a fiscalização não considerou a peculiaridade de uma cooperativa que concentra todas as vendas, inclusive para o mercado externo, de seus cooperados;

- Além disso, foi-lhe concedido pela própria Secretaria da Receita Federal o papel de contribuinte substituto do IPI, portanto seria ilógico proibir-lhe a compensação de seus débitos de IPI com o crédito presumido. Assim, a Copersucar seria o equivalente à matriz exportadora, mesmo não se tratando da mesma pessoa jurídica do produtor;

- afirma o quão controversa é a doutrina sobre benefícios fiscais como o aqui tratado, que pode ou não ser qualificado como espécie de isenção; consequentemente, não haveria como negar-se a aplicação extensiva desses no sentido de permitir às empresas comerciais exportadoras e às matrizes das demais empresas de se ressarcirem;

Remetido o processo à DRJ em Ribeirão Preto/SP, é o lançamento mantido *in totum*, através da decisão de fls. 150/154, assim ementada:

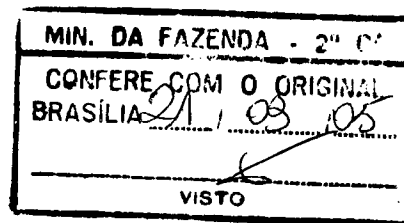
Assunto: Imposto sobre Produtos industrializados - IPI

Ano Calendário: 1998, 1999 e 2000

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331

Só tem direito ao incentivo fiscal a pessoa jurídica que se qualifique como produtora-exportadora ou que exporte por meio de empresa constituída sob a forma de comercial exportadora.

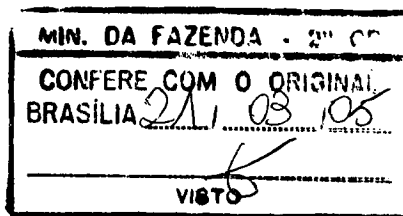
Lançamento Procedente.

Inconformado, apresenta o Contribuinte o Recurso que ora se julga.

É o relatório.



Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Inicialmente, verifico ser o presente processo de competência deste Egrégio Conselho, bem como verifico que o mesmo encontra-se instruído com o depósito recursal no valor de 30% do valor da exigência fiscal. Logo, do mesmo conheço.

Como preliminar de seu recurso, o Contribuinte repisa a alegação constante de sua impugnação, de autuação em duplicidade, vez que o estabelecimento matriz também foi autuado pelas mesmas razões – apropriação de crédito presumido indevido.

De fato, procedem as alegações do Contribuinte quanto à autuação de seu estabelecimento matriz. Entretanto, ocorre que tal processo, de nº 13807.000960/99-40, foi anulado *ab initio* em 03 de dezembro de 2002, justamente por erro na identificação do sujeito passivo, isto pois, os créditos, muito embora tenham sido apurados pelo estabelecimento matriz, foram transferidos às filiais, como o sujeito passivo do presente auto.

Logo, afasto a preliminar levantada pelo Recorrente, passando ao mérito.

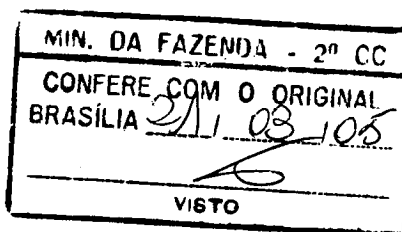
As operações triangulares realizadas pela Cooperativa Recorrente podem ser sintetizadas da seguinte maneira: as usinas de açúcar, doravante denominadas cooperadas, remetem o produto que industrializam com suspensão do IPI para filiais da cooperativa situadas geograficamente no mesmo local das mesmas, e estas filiais remetem o produto para a matriz, que realiza a exportação, recolhendo o IPI devido nesta operação.

Na operação de remessa dos produtos da cooperada para a filial da cooperativa, a tributação se dá com suspensão do imposto, sendo este devido pela filial, através de substituição tributária conforme Termo de Acordo de fls. 142/144. E, quanto à substituição tributária, tem-se que essa sistemática, que sempre foi bastante questionada pelos distribuidores e varejistas, carece de uma análise pormenorizada a fim de que se verifique quem teria, de fato, legitimidade *ad causam* para pleitear eventual repetição de indébito.

Confira-se posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, da lavra do Exmo. Min. Pádua Ribeiro, no sentido da legitimidade do contribuinte substituído:

Com efeito, ao contrário do que se sustenta, a impetrante, na qualidade de substituída na relação jurídica tributária, não é estranha à lide e tem legítimo interesse de insurgir-se contra a pretensão do Fisco, porquanto é ela que desembolsa, por antecipação, o dinheiro destinado ao pagamento do imposto. O substituto tributário posiciona-se como mero repassador da quantia retida e, é claro, que, nessa confortável situação, nunca irá decidir-se a discutir a questão. Impedir o substituído de discuti-la, no caso, ele que, na verdade, é o titular do direito material em litígio, implica atentar contra o princípio do livre acesso ao Judiciário¹.

¹ Trecho do voto do Ministro Relator, proferido no julgamento do REsp nº 38.357/SP



Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331

Essa, aliás, foi a posição do Superior Tribunal de Justiça em outras oportunidades:

Tributário. Substituição Tributária. COFINS. Lei Complementar n.º 70/91. Venda de Derivados de Petróleo e Álcool Etilico Hidratado. Legitimidade Ativa do Substituído Tributário para Discutir em Juízo a Exigência da Referida Exação. Recurso Especial Provido para que seja Julgado o Mérito da Causa.

1. Sendo o substituído tributário quem efetivamente sofre os ônus da imposição fiscal, está legitimado para discutir judicialmente a exigência tributária que sobre ele recai.

2. Recurso especial provido para determinar que seja examinado o mérito da causa².

Foi publicado acórdão da Segunda Turma do STJ, no qual é novamente reconhecida a legitimidade ativa *ad causam* ao contribuinte substituído. O acórdão, que teve como relator o Ministro Franciulli Netto, tem a seguinte ementa:

Processual Civil. Tributário. Substituição para Frente. Antecipação do Recolhimento do Tributo. Substituído. Parte Legítima. Precedentes. Incidência sobre o Estoque. Transitoriedade.

No regime de substituição tributária, o substituído, embora não figure na legislação como responsável pelo pagamento do tributo, é quem arca com o ônus de repassá-lo ao substituto, quando da aquisição da mercadoria. Não se lhe pode negar, portanto, o interesse em discutir a sistemática de recolhimento antecipado. Precedentes.

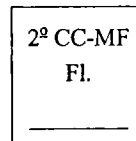
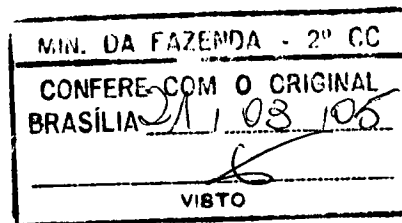
(...)³.

Assim, tenho que a grande maioria da doutrina e jurisprudência entendem que a legitimidade para pleitear eventual repetição de indébito ou, como ocorre no caso, ressarcimento de crédito presumido, pertencem ao contribuinte substituído.

Entretanto, o caso aqui tratado possui características que o tornam *sui generis* e, como tal, merecem uma análise diferenciada.

Como antes afirmado, a maioria, e não a unanimidade da doutrina e jurisprudência atribuem legitimidade ao substituído e não ao substituto, mero cumpridor de obrigações acessórias, sem ônus financeiro.

² Ac un da 1.ª T do STJ – Rel. Min. José Delgado – REsp n.º 198.364/RS (1998/0091870-1) – DJ 26.04.1999, p. 65



Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331

Mas, aqui ocorre que cada filial Copersucar, e ressalte-se que são inúmeras, uma em cada usina de açúcar, possui as seguintes características:

- somente opera com uma usina específica;
- não realiza operações próprias, que poderiam decorrer em prejuízo à Usina relacionada; e
- apura, centraliza e recolhe o IPI da Usina relacionada, mantendo em seu poder a documentação específica.

Sobre o segundo item, expliquemos.

Os defensores da legitimidade exclusiva do substituído tem por fundamento que, como o ônus do tributo é seu, a não cumulatividade deve também ser apurada em relação ao mesmo, seus próprios créditos com seus próprios débitos.

Diferente fosse, poderíamos incorrer numa situação um tanto quanto peculiar: o substituto apropria-se de créditos relativos a operações realizadas pelo substituído, utiliza tais créditos em compensação com seus próprios débitos, e em decorrência, o substituído acaba recolhendo o imposto relativo à sua operações em valor maior do que o devido, face à não dedução do que seria utilizado como crédito.

De fato, contabilmente é o correto.

Entretanto, no caso tratado o substituído somente opera através da cooperativa, que efetivamente recolhe todo o IPI devido pelo mesmo; outrossim, a Cooperativa substituta não realiza operações próprias, não podendo ocorrer a situação acima narrada.

E, por fim, o crédito apurado de forma centralizada é transferido pro-rata para cada filial, havendo o efetivo creditamento daquilo que é de direito por parte da própria Usina, através de sua substituta tributária.

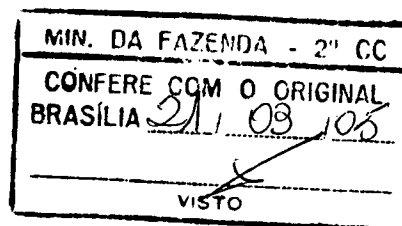
Por tal, tenho que no presente caso estamos diante da chamada legitimidade extraordinária, que pode ser sintetizada com o ato de pleitear, em nome próprio, direito alheio. O direito é e continua a ser do substituído; outrossim, o substituto pleiteia e utiliza o crédito para amortizar débitos do próprio substituído, não havendo desvirtuamento dos mesmos.

E o dispositivo autorizativo de tal legitimidade nada mais é do que o Termo de Substituição Tributária constante dos autos. Assim, não há que se falar em mera presunção de legitimidade, mas em legitimidade extraordinária acorde com os princípios mais elementares do processo.

Logo, no caso específico da Lei nº 9.363/96, seu objetivo foi plenamente alcançado – o crédito presumido do IPI foi utilizado para amortizar débitos da Usina – apurados e recolhidos pela filial da cooperativa. }



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331

Não seria diferente caso fosse a Usina a pleitear o crédito, exercendo a legitimidade ordinária prevista em nosso ordenamento:

- a substituída apuraria o valor de seus créditos;
- realizaria as operações regulares que o faz, com a filial respectiva da Cooperativa; e
- quando do cômputo do IPI a recolher, informaria à filial Copersucar o montante do crédito, que seria abatido do valor devido.

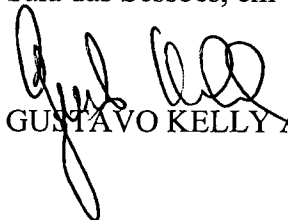
Logo, por mais que a apuração e utilização dos créditos tenha sido efetuada pelo Substituto, tem-se que invariavelmente seu beneficiário foi o Substituído, face o acima exposto. Logo, há que se reconhecer o direito ao crédito.

Outrossim, caso o aproveitamento fosse realizado agora, pelo Substituído, pelo menos o período de maio de 1998 estaria alcançado pela decadência, o que é inaceitável.

Logo, tenho que, para o caso tratado, tendo em vista sua peculiaridade, existe legitimidade do substituto, no caso a filial da cooperativa, para pleitear o crédito presumido a que faz jus o contribuinte substituído, razão pela qual dou provimento ao recurso.

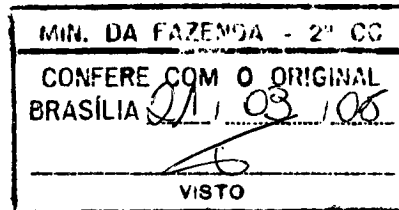
É como voto.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2003


GUSTAVO KELLY ALENCAR



Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331



VOTO DO CONSELHEIRO HENRIQUE PINHEIRO TORRES
RELATOR-DESIGNADO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do voto vencido.

A solução da presente lide cinge-se, basicamente, em determinar se cooperativas podem pleitear o crédito presumido de IPI para ressarcimento da Contribuição para a Seguridade Social – COFINS e para o Programa de Integração Social - PIS incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem feitas por usinas cooperadas e por elas utilizadas na fabricação de produtos que vieram a ser exportados por intermédio da cooperativa central.

No que pertine à preliminar argüida pela reclamante, faço minhas as palavras do relator do voto vencido e a rejeito, porquanto o *bis in idem* alegado pela defesa não se verificou, haja vista que o primeiro lançamento, efetuado contra a matriz da autuada foi anulado por erro na identificação do sujeito passivo, por conseguinte, cancelada a exigência. Daí, não há falar-se em *bis in idem* ou duplicidade de lançamento, porquanto o crédito tributário referente aos fatos geradores objeto do auto de infração em análise, está sendo exigido uma única vez.

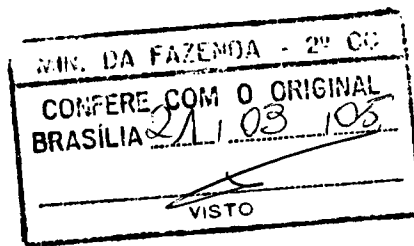
Desta feita, afasto a preliminar levantada pela recorrente e, sem delongas, passo à análise do mérito.

A autuada, cooperativa de usinas de açúcar, apurou, de forma centralizada, o crédito presumido do IPI de suas cooperadas; posteriormente, o transferiu de seu estabelecimento matriz para filial sua, que é adjacente a cada uma das usinas cooperadas, para a compensação de débitos do IPI. Predita usina transfere o produto por ela fabricado para a correspondente filial da Copersucar, que é responsável pela comercialização dos produtos recebidos da usina e pela apuração do IPI, como substituta tributária.

A fiscalização efetuou a glosa do crédito presumido, por entender que a cooperativa não faz jus ao benefício instituído pela Lei nº 9.363, de 1996. A requerente contesta o lançamento defendendo que promove a venda e a exportação do produto em nome dos cooperados, ou seja, a usina é quem produz e exporta, tendo direito ao benefício. A apuração centralizada do crédito presumido pela Copersucar seria feita em nome e para as cooperadas.

A Lei nº 9.363/1996, ao conceder o favor fiscal em comento, elegeu como única beneficiária a empresa produtora exportadora, nos termos seguintes:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares 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



Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331

interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

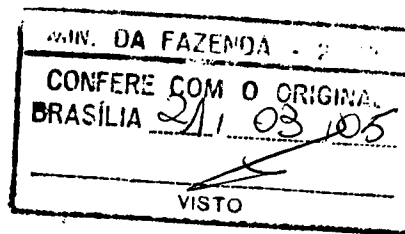
Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Para fazer jus ao crédito presumido de IPI, nos termos do *caput* do art. 1º da Lei nº 9.363/1996, a interessada tem, obrigatoriamente, de preencher, cumulativamente, a duas condições: a primeira delas é ser produtor de mercadorias nacionais e a segunda é ser exportador das mercadorias por ele fabricadas. A exportação pode ser direta ou por intermédio de empresa comercial exportadora. No caso presente, a reclamante não satisfaz uma dessas condições, qual seja, a de ser a produtora das mercadorias nacionais exportadas. Com isso, não há, de forma lícita, possibilidade de apropriar-se do crédito presumido das mercadorias que exportou em nome de seus cooperados.

Por outro lado, o fato de ser cooperativa central de compras e comercializar, em nome dos cooperados, a produção destes, não lhe confere legitimidade para pleitear os benefícios e incentivos fiscais eventualmente assegurados aos associados, pois estes não perdem, em favor da cooperativa a capacidade para exercer direitos e contrair obrigações. Na realidade, a outorga que a lei confere à cooperativa para representar seus associados, nos termos do art. 83 da Lei nº 5.764/71, é a de amplos poderes para dispor da produção dos associados inclusive para gravá-la ou dá-la em garantia de operações de crédito realizadas pela sociedade. Todavia, essa outorga, por si só, não implica em transferência de qualquer direito do associado para a sociedade, salvo o de dispor da produção entregue por aquele a esta. Na realidade, essa entrega da produção, no caso da Copersucar e de seus cooperados, em tudo se assemelha a um contrato de compra e venda, com alienação definitiva da propriedade dos produtos para a cooperativa. Aliás, isso encontra-se patente nos contratos celebrados entre a Copersucar e seus cooperados para a comercialização das safras 1997/1998, 1998/1999 e 1999/2000, cuja cláusula 1ª encontra-se transcrita na peça recursal ora em análise, nos termos seguintes:

1ª) Toda a produção de quaisquer tipos de açúcar, álcool e mel da Cooperada, nas safras 1997/1998, 1998/1999 e 1999/2000, na medida em que esses produtos forem fabricados, passará imediata e definitivamente para a posse e livre disponibilidade da cooperativa, que lhe dará a destinação estatutária. Nesse momento, a cooperada deixará de titular dos produtos entregues à Cooperativa, que se tornarão patrimônio Comum indivisível dos cooperados, passando a ser tão somente credora da obrigação de natureza pessoal da Copersucar de comercializar a produção dos cooperados, rateando os resultados, na proporção do resultado de cada um.

Parágrafo Primeiro – A consecução do “ato cooperativo”, definido no parágrafo único do artigo 79 da Lei nº 5.764/71, implica na entrega da produção do açúcar, álcool e mel nos estabelecimentos da Cooperativa, e destina-se à comercialização destes mesmos produtos a terceiros e rateio proporcional do resultado das vendas entre todas as cooperadas, de tal sorte



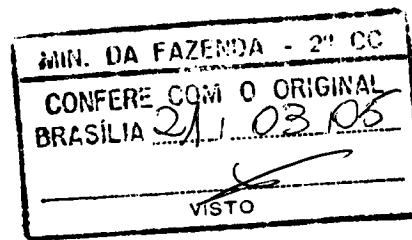
Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331

que a posse e a disponibilidade dos bens é definitiva, ficando desde logo a Cooperada impedida de exercer qualquer ato possessório ou dominial sobre os produtos transferidos para os estabelecimentos da Cooperativa.

De acordo com essa cláusula, poder-se-ia até questionar se a Copersucar comercializa a produção em nome dos cooperados, já que a propriedade e a posse dos bens produzidos passam a integrar o patrimônio da cooperativa em definitivo, no momento em que forem fabricados, cabendo a ela todos os direitos inerentes ao da propriedade, aí incluídos o de alienar, emprestar, consumir, destruir, gravar etc. Aparentemente, a copersucar quando comercializa os bens fabricados pelos cooperados o faz em nome próprio, já que os bens recebidos destes passam a integrar definitivamente o seu patrimônio, desde o momento em que foram fabricados. Contudo, isso não é relevante para o caso em análise, porquanto não se está aqui em julgamento tributação ou incentivo relacionados ao cooperativismo em si, mas a benefício fiscal conferidos às empresas produtoras de mercadorias nacionais que vierem a ser exportadas.

Merece ser aqui ser ressaltado que os benefícios e incentivos fiscais são direitos **personalíssimos** conferidos por lei a pessoas que satisfaçam todas as condições estabelecidas na norma concessiva do favor fiscal. Por outro lado, o vínculo jurídico existente entre a sociedade cooperativa e os estabelecimentos cooperados não leva à despersonalização jurídica de qualquer deles, nem a perda da autonomia dos estabelecimentos cooperados. Com isso, não há confusão entre as pessoas da cooperativa e dos cooperados, mantendo cada um a capacidade de adquirir direitos e contrair obrigações. Em assim sendo, não tem a sociedade cooperativa legitimidade para exercer, em nome próprio, qualquer direito das afiliadas, menos ainda quando se trata de direito personalíssimo, que só o titular pode exercê-lo diretamente.

Demais disso, a própria existência do direito ao crédito presumido nas operações de exportação relatadas nestes autos é bastante questionável, pois como dito linhas acima, para fazer jus ao benefício, o interessado deve, obrigatoriamente, preencher duas condições cumulativas: **a primeira delas é ser produtor de mercadorias nacionais e a segunda é ser exportador das mercadorias por ele fabricadas**, sendo que a exportação pode-se dar por meio de empresa comercial exportadora. No caso em análise, já se demonstrou que a Copersucar não satisfaz uma dessas condições, qual seja, a de ser a produtora das mercadorias nacionais exportadas. Por outro lado, as usinas produtoras, atendem à primeira condição, mas não preenche a segunda, pois não exportam diretamente as mercadorias por elas fabricadas, nem o fazem por meio de empresas comerciais exportadoras. Todavia, a Nota Cosit nº 234, de 01 de agosto de 2003, cuja interessada é a própria Copersucar, elasteceu o alcance da Lei e inovou na interpretação do tema, reconhecendo o direito ao crédito para as usinas produtoras de açúcar que exportarem o produto por meio de suas cooperativas. Para chegar a esse entendimento, o signatário dessa nota acolheu os argumentos da Copersucar de que ela apenas exporta em nome de seus cooperados, e que estes são os verdadeiros produtores e exportadores do produto. Com isso, entendeu-se preenchidas as duas condições estabelecidas na Lei nº 9.363/1995. Segundo essa nota:



Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331

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;

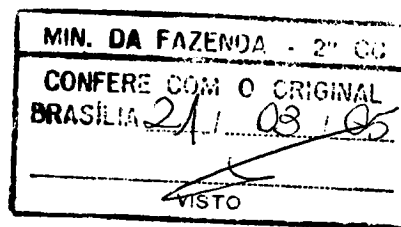
21.3. Remanescendo saldo credor na escrituração do **Cooperado**, após a dedução com o IPI devido pela Cooperativa na condição de substituta tributária, poderá haver transferência do crédito presumido para outros estabelecimentos da pessoa jurídica Cooperada, se houver, apenas para dedução do valor do IPI devido por operações no mercado interno; ao final do trimestre-calendário, obedecidas as demais normas específicas, poderá haver a compensação com outros tributos do **Cooperado**, inclusive o PIS/Pasep e a Cofins devido pela Cooperativa, na condição de responsável, mas só a parcela que diga respeito àquele Cooperado, isto é, a parcela referente à sua produção que tenha sido comercializada no mercado interno. Ao invés da compensação, o **Cooperado** poderá solicitar o ressarcimento do saldo credor em espécie, no todo ou em parte;

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.

Com essa nota, deixa de existir controvérsia entre a cooperativa e a Administração quanto ao direito de as usinas poderem apurar e utilizar o crédito presumido do IPI, mas persiste a divergência quanto à Copersucar, pois a Coordenação-Geral do sistema de Tributação da Receita Federal - Cosit, na citada Nota nº 234, se posicionou, expressamente, pela impossibilidade de apuração do crédito presumido por parte da Cooperativa, esclarecendo inclusive que o preenchimento e entrega do Demonstrativo do Crédito Presumido é responsabilidade do cooperado.

Em se reconhecendo o direito ao crédito presumido nas exportações de mercadorias fabricadas por estabelecimento cooperado e exportado por meio de sua cooperativa, e aqui faço minha as palavras do julgador *a quo*, é correto o entendimento da Cosit no sentido de que *o ressarcimento é para o adquirente de insumos utilizados na industrialização de produtos destinados à exportação, ou seja, as empresas cooperadas. Como consequência, o crédito presumido do IPI de cada usina, somente pode ser utilizado para abater débitos de IPI, ou compensação de outros tributos, da própria usina. A apuração centralizada do crédito presumido pela Copersucar poderia causar a utilização por uma cooperada do crédito presumido de outra cooperada. Tal situação pode ser visualizada no seguinte exemplo:*



Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331

- Uma determinada usina cooperada transfere, de acordo com o modus operandi da cooperativa, todo o seu açúcar para a filial da Copersucar anexa a ela. A referida filial da Copersucar promove saídas do produto no mercado interno com incidência do IPI. Digamos que, em determinado período, nenhuma parcela do açúcar desta filial seja destinada à exportação. Neste caso, pela regra de apuração do crédito presumido do IPI, por não ter havido exportação do açúcar, neste período, a usina em referência não teria direito a nenhum crédito presumido, e não poderia compensar seus débitos de IPI pelas vendas no mercado interno. Ocorre que, se admitirmos a apuração centralizada pela cooperativa, esta poderia, inadvertidamente, transferir crédito presumido do IPI escriturado em seu estabelecimento matriz para sua filial, resultando em compensação dos débitos relativos às vendas no mercado interno daquela usina, com créditos presumidos do IPI de outras usinas.

Este é apenas um exemplo que demonstra que a apuração centralizada distorce o resultado da apuração do crédito presumido. Este precisa ser calculado individualmente para cada cooperada, porque para cada uma delas é diferente o valor das aquisições de insumos, o valor da receita bruta e o percentual de exportação no total das vendas. A compensação de débitos de IPI, ou outros tributos, de uma cooperada, com o crédito presumido do IPI de outra cooperada é inadmissível pela legislação em vigência, mesmo que a Copersucar obtenha a anuência dos entes cooperados.

Se todos esses argumentos não fossem suficientes para demonstrar a impossibilidade de a cooperativa apropriar-se do crédito presumido nas operações de exportação de mercadorias produzidas pelos estabelecimentos cooperados há uma questão fática - apuração de forma centralizada - que, por si só, inviabilizaria a pretensão da Copersucar, vez que, a centralização da apuração faz com que todas as cooperadas sejam consideradas como uma empresa única, porquanto no cálculo do crédito presumido a cooperativa utiliza o total das receitas brutas, o total das aquisições de insumos e o valor global das exportações por ela efetuadas. Nessa sistemática de apuração, torna-se impossível identificar o crédito presumido pertencente a cada uma das usinas cooperadas.

Desta feita, se admitida a apuração centralizada na cooperativa estar-se-ia, fatalmente, possibilitando o uso de crédito presumido de uma usina para a compensação de tributos de outra. O que é legalmente vedado.

No que concerne aos argumentos de defesa pertinente à substituição tributária, deve ser esclarecido que o Termo de Acordo nº 003, de 23 de dezembro de 1997, firmado entre a reclamante e a Secretaria da Receita Federal, não prevê transferência de crédito do estabelecimento substituído para o substituto, com isso, no caso em exame, não há qualquer relevância ao fato de a reclamante ser substituta tributária de suas usinas cooperadas. Também não é relevante ao deslinde da questão em análise o fato de as cooperativas serem responsáveis pelo recolhimento do PIS e da COFINS devidos pelos estabelecimentos cooperados. No caso, o acerto financeiro relativo aos tributos e contribuições pagos pela cooperativa em nome dos cooperados é, obviamente, feito no rateio do produto das vendas das mercadorias recebidas de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13856.000112/2001-31
Recurso nº : 120.248
Acórdão nº : 202-15.331

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 21/03/05
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

cada unidade cooperada, não sendo lícito à sociedade apropriar-se de eventuais créditos pertencentes aos estabelecimentos cooperados.

Se procedesse a lógica da defesa, toda Pessoa Jurídica que fosse responsável pelo recolhimento de tributo de determinado contribuinte teria direito a apropriar-se dos créditos a ele pertencentes. Assim, a tomadora de serviço teria direito aos créditos da prestadora, pois aquela é obrigada a recolher, na fonte, tributos e contribuições devidos por esta. Do mesmo modo, o Banco teria direito a usufruir eventuais incentivos fiscais daqueles clientes que resgatassem aplicações financeiras, porquanto ser o responsável pelo recolhimento dos tributos devidos nas operações bancárias. Mas não é o que acontece, na realidade o responsável tributário recebe o valor do tributo repassado à Fazenda Pública no acerto do preço pago ao cliente.

Por derradeiro, é de registrar-se que transparece da peça recursal uma tentativa de inversão de valores, onde a autuada pretende adequar a lei às suas necessidades ao invés de adequar-se à norma legal.

Com essas considerações, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2003


HENRIQUE PINHEIRO TORRES