



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

Processo n° 15956.000249/2006-05
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.141 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2017
Matéria Imposto sobre Produtos Industrializados
Recorrente COPERSUCAR COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA DE AÇUCAR, AÇUCAR E ALCOOL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2002

CRÉDITO PRESUMIDO. COOPERATIVA E COOPERADA. IMPOSSIBILIDADE.

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

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovich Belisário e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade. Designado para o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Giovanni Vieira. Acompanhou o julgamento a patrona do contribuinte, Sra. Hellen Souza Silvestre, RG: 3114182/SSP-DF, escritório Advocacia Dias de Souza.

(assinado digitalmente)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA- Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - Relator.

(assinado digitalmente)

MARCELO GIOVANI VIEIRA - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 305 interposto em face de decisão de primeira instância de procedimento administrativo fiscal de âmbito Federal proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ/PA de fls. 250, que considerou totalmente improcedente a Impugnação de fls. 196 e não reconheceu o direito da Cooperativa ao crédito presumido de IPI.

Sendo costume desta Turma de Julgamento a transcrição do relatório da decisão de primeira instância, segue para apreciação:

" Trata o presente processo de auto de infração de fls. 06/23 e 230/248, relativo a Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor de R\$ 1.444.136,63, acrescido de multa de ofício e juros de mora. A contribuinte tomou ciência do lançamento em 02/01/2007 (fl. 191).

A Delegacia de origem efetuou o lançamento, conforme fundamentos expostos no Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 231/237:

O favor fiscal em questão. Crédito Presumido do IPI, tem como objetivo ressarcir as contribuições ao PIS/PASEP e COFINS pagas por ocasião da venda dos insumes ao produtor exportador (alcançando também a circulação anterior destes insumos). Esta situação equivale, portanto, a uma isenção que viesse a ser concedida àqueles que vendessem insumos ao produtor exportador.

Conclui-se, portanto, segundo a norma que concede o Crédito Presumido de IPI e a interpretação de forma literal, conforme determina o Código Tributário Nacional, que a contribuinte supramencionada não tem direito ao benefício.

Ainda que fosse utilizada uma interpretação extensiva da legislação tributária, equiparando a operação efetivada pela empresa àquela realizada pela comercial exportadora, quem teria direito ao crédito presumido do IPI é a empresa produtora, no caso as pessoas jurídicas cooperadas produtoras do açúcar (Usinas) e não a cooperativa que realiza a exportação.

Dessa forma, a contribuinte não tem o direito de se utilizar do Crédito Presumido de IPI em questão, visto que:

I A norma concedente do benefício fiscal não tipificou em seu corpo a situação fática praticada pela empresa, ou seja, a empresa não produz a mercadoria que exporta e também não é

produtora de bens exportados através de Empresa Comercial Exportadora, logo não está abrangida pelo favor fiscal;

2 A interpretação extensiva da norma tributária, concedente do benefício fiscal, é vedada pelo Código Tributário Nacional, impedindo que a contribuinte se enquadre por equiparação ao mesmo tratamento tributário dado às empresas beneficiárias conforme legislação específica.

Portanto, o estabelecimento Matriz não tem direito ao Crédito Presumido de IPI e, conseqüentemente, todos os créditos dessa Natureza transferidos e utilizados pela filial fiscalizada são ilegais e devem ser excluídos pelo Fisco.

O sujeito passivo apresentou impugnação de fls. 196/209, em 30/01/2007, na qual alegou que:

(...)

02. A Recorrente foi autuada pela fiscalização da Receita Federal, tendo e m vista que, na condição de uma das filiais operadoras da COPERSUCAR Matriz localizada na cidade de São Paulo utilizou se de créditos presumidos do IPI, transferidos por aquela Matriz, referentes aos períodos de apuração do primeiro Decêndio do mês de Janeiro de 2002 ao terceiro Decêndio do mês de Dezembro de 2002, para utilização como compensação com IPI a pagar e que foram registrados em seu Livro de Registro de Apuração do imposto.

03 . Esses créditos, transferidos pela Matriz , conforme autorizado pela Instrução Normativa SRF nº 21/97 e utilizados pela Filial autuada, são "créditos presumidos de I P I " que configuram o benefício criado pela Lei nº 9.363/96, ou seja, a possibilidade de recuperação das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7/70 ; 8/70 e 70/91 (PIS e COFINS) incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo de produtos exportados.

(...)

05. Os créditos presumidos, cujo aproveitamento foi contestado pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal, foram calculados pela Copersucar Estabelecimento Matriz, da qual a autuada é Filial. A Copersucar

Matriz realiza os cálculos desse crédito presumido, tendo e m vista ser ela quem detém todos os dados relativos ao volume das exportações realizadas por suas Filiais, além de receber, de todas elas, suas cooperadas, as informações sobre o valor dos insumos (matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem) utilizados na industrialização dos produtos exportados. A Copersucar Matriz detém todos esses dados por ser e l a o substituto tributário do IPI devido por suas Cooperadas (art. 35 da Lei nº 4.502/64, com as modificações

introduzidas pelo art. 31 da Lei nº 9.430/96) e ser também a responsável pelo recolhimento da COFINS e do PIS daquelas Cooperadas (art. 66 da Lei nº 9.430/96).

06. A Autoridade Autuante, sem levar em consideração as peculiaridades de uma cooperativa centralizadora de vendas em comum, como é a COPERSUCAR, entendeu que o benefício fiscal instituído pela Lei nº 9.363/96, regulamentada pelas INs nos 21/97, 23/97 e 102/97, somente pode ser concedido à pessoa jurídica produtora e exportadora.

07. Entendeu o Autuante, que a situação típica abrange somente aquela e m que a empresa é produtora e exportadora das mercadorias, como determina o artigo 2º da I N SRF 23/97. A Autoridade Autuante reconhece também que, se a exportação for efetivada através de uma empresa comercial exportadora (exportação indireta), a pessoa jurídica também tem direito ao benefício do crédito presumido, conforme estipula o artigo 2º, § 1º, inciso II, da IN SRF 103/97.

(...)

As Razões de Impugnar

15. Como se vê, o motivo que fundamenta a presente exigência fiscal consiste no entendimento da Fiscalização de que a cooperativa não tem direito ao crédito presumido do IPI por não ser produtora do açúcar que exporta. É o fundamento único da Autuação Fiscal.

16. O auto de infração ora impugnado não apresenta qualquer outro fundamento para a constituição da exigência fiscal, que não a acusação de que a ora impugnante deixou de recolher IPI, relativo aos períodos especificados, por ter registrado em sua escrita fiscal créditos presumidos do IPI, transferidos pelo estabelecimento matriz, que foram considerados indevidos pelo fato de a cooperativa não ser produtora do açúcar que exporta e por não revestir a condição de comercial exportadora.

17. Assim, a impugnante passa a demonstrar que os créditos presumidos transferidos às filiais da Copersucar não são indevidos, havendo que se admitir a regularidade de sua utilização, pois não há indicação no auto de infração de nenhuma outra restrição a que referidos créditos fossem utilizados.

As vendas efetuadas pela cooperativa são vendas dos cooperados 18. O primeiro equívoco da Fiscalização está no pressuposto de que a cooperativa não atendeu ao artigo 1º da Lei nº 9.363/96, como explicitado no processo nº 19515.001733/20051, originado da DEFIC/SÃO PAULO. Noutros termos a fiscalização entende que o contribuinte não produz a mercadoria que exporta.

19. O engano está na suposição de que, no sistema cooperativo de vendas em comum, o cooperado e a cooperativa sejam entes distintos, o primeiro incumbido da produção, a segunda incumbida da venda ou exportação.

20. Não é assim. No sistema cooperativo de vendas em comum, quem vende ou exporta é o próprio produtor cooperado. A cooperativa é mera intermediária, mandatária legal, como se depreende do art. 83 da Lei nº 5.764, de 1971 (a Lei do Cooperativismo):

Art. 83. A entrega da produção do associado à sua cooperativa significa a outorga a esta de plenos poderes para a sua livre disposição, inclusive para gravála e dála em garantia de operações de crédito realizadas pela sociedade, salvo se, tendo em vista os usos e costumes relativos à comercialização de determinados produtos, sendo de interesse do produtor, os estatutos dispuserem de outro modo. (grifamos)

21. O mandato legal, contido no art. 83 da Lei 5.764/71, outorga à Copersucar poderes para agir em nome, por conta, ordem e risco dos cooperados, dispensadas, inclusive, procurações e formalidades, exceto o processo de filiação dos cooperados.

22. Em razão de a Cooperativa agir em nome dos cooperados, no exercício de um mandato legal, consolidouse vasto elenco de dispositivos legais, pareceres, atos normativos e, inclusive, jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, com o entendimento de que o cooperado, que vende seus produtos por intermédio de cooperativa de vendas, reveste em si próprio a dupla condição de produtor e de vendedor, ou de produtor e exportador.

23. O Segundo Conselho de Contribuintes já teve oportunidade de se manifestar em processos em que se cobrava a COFINS de pessoas jurídicas filiadas a cooperativas, cooperados, por terem deixado, estes, de pagar referida contribuição com base na alegação de que as vendas de seus produtos teriam sido feitas pela cooperativa e não por eles.

24. O Segundo Conselho, todavia, entendeu que as vendas realizadas por intermédio de cooperativa eram vendas do próprio cooperado e, assim, manteve a cobrança da COFINS sobre tais vendas, como se vê, dentre outros, pelos Acórdãos 20175.187 (Recurso 110.088) e 20213.259 (Recurso 110248), decididos por unanimidade.

25. O Acórdão 20175.187, da Primeira Câmara, lastreia-se em voto do Relator Serafim Fernandes Correa, onde se lê:

"A meu ver, há incidência de COFINS sobre a venda de produtos entregues pelo cooperativado à cooperativa, restando, no entanto, definir o momento em que ocorre a tributação. Tal conclusão decorre do fato de que a venda através da cooperativa não deixa de ser uma venda. Normalmente, uma empresa vende mercadorias a terceiros e aí há incidência da COFINS. No caso em tela, a empresa igualmente vende os seus produtos, só que através da cooperativa. Ou seja, a empresa entrega a sua produção à cooperativa que, por sua vez, a vende para terceiros. A diferença é que, no primeiro caso a venda é direta e no segundo indireta, mas nem por isso deixa de ser venda."

26. O Acórdão 20213.259, da Segunda Câmara, teve como base o voto do Relator Eduardo da Rocha Schmidt. O excerto desse voto, transcrito a seguir, endossa a tese de que a cooperativa, ao exportar produtos, o faz na condição de mera intermediária de seus cooperados:

"Temse, assim, que a venda de produtos ou mercadorias do cooperado pela cooperativa a terceiros não se consubstancia em ato cooperativo, devendo este ser entendido como a mera intermediação, a aproximação realizada pela sociedade cooperativa, com vistas à obtenção de melhores condições de venda, entre seu associado e o terceiro adquirente. A venda, no caso, é realizada pelo associado no caso, cooperado atuando a cooperativa em seu benefício, conta e nome, sendo, pois, ato mercantil." (grifamos)

27. A Lei 9.430/96, art. 66, ao eleger a cooperativa centralizadora de vendas em comum como "responsável" pelo pagamento das contribuições do PIS e da COFINS, em consonância com o art. 121 do CTN, consagra o entendimento de que a cooperativa não tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador. Esta relação, que resulta da realização da venda, é mantida pelo cooperado, ao qual pertence a receita correspondente, como se vê pelo item 4.1 do Parecer Normativo CST 77/76:

4.1. E, como a entrega da produção do associado à sua cooperativa não significa mais do que a outorga de poderes (art. 106. do mesmo decreto), a computação como receita operacional, para efeito do imposto de renda, deve basearse na emissão da "nota fiscal" de saída do produto da cooperativa.

28. Com efeito, o CTN, ao conceituar o sujeito passivo da obrigação tributária, assim dispôs no seu art. 121:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação dizse:

I contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

29. A conclusão lógica e irrefutável a que se chega, portanto, é a de que a condição de contribuinte, que a lei reconhece ser mantida pelo cooperado, somente pode decorrer do fato de que é ele quem realiza a venda (ou seja mantém a relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador da obrigação), embora por intermédio da cooperativa, simples mandatária legal. A Cooperativa é mero instrumento para concretizar a venda, sem vinculação pessoal e direta com o fato gerador.

30. A Lei 10.336, de 19.12.01, que instituiu a CIDE sobre a importação e comercialização de álcool etílico combustível, definiu, como contribuinte, o produtor e, como fato gerador, a

comercialização no mercado interno realizada pelo vendedor. Com efeito, assim dispõem seus artigos 2º e 3º:

Art. 2º São contribuintes da CIDE o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis relacionados no artigo 3º.

Art. 3º A CIDE tem como fatos geradores as operações, realizadas pelos contribuintes referidos no art. 2º, de importação e de comercialização no mercado interno de: VI álcool etílico combustível.

31. Ora, como na forma da Lei 10.336/2001 o fato gerador decorre da comercialização no mercado interno do álcool etílico combustível efetuada pelo produtor, caso se considerasse a cooperativa um ente distinto do cooperado, não poderia haver a incidência da CIDE sobre as vendas realizadas pela cooperativa. Para que haja a incidência da CIDE, deve-se considerar que, de fato, a cooperativa é mandatária do cooperado e este, o vendedor efetivo.

32. A Decisão de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 190, de 20 de agosto de 2002 esclarece esse aspecto da questão, como se vê da ementa expressa nos seguintes termos:

Ementa. CIDE. ÁLCOOL COMBUSTÍVEL. INCIDÊNCIA.

VENDAS ATRAVÉS DE COOPERATIVA. Ocorre o fato gerador da CIDE, instituída pela Lei nº 10.336, de 2001, nas vendas de álcool combustível efetuadas pelos produtores através de suas cooperativas de vendas em comum. São contribuintes da CIDE nessas operações, haja vista o que estabelece o art. 2º da referida lei, os produtores de álcool e não a cooperativa mediante a qual se dá a comercialização do produto.

33. A Divisão de Tributação da SRRF 8ª RF, ao fundamentar a solução da consulta, reconhece expressamente: a) que as cooperativas atuam como representantes ou mandatárias dos cooperados, em nome dos quais e com autorização dos quais negociam os produtos por eles entregues; e b) que as vendas de produtos dos cooperados, realizadas pela cooperativa, resultam em faturamento dos próprios cooperados. Vejase, dentre outros, o item 16 da Decisão de Consulta 190/2002 (colhido do item 17 da Nota Cosit 234/2003):

“16. Dessa forma, no que concerne à incidência da Cide instituída pela Lei nº 10.336, de 2001, seria injustificado pretender criar uma distinção entre vendas feitas diretamente pelo produtor e vendas de produtos feitas por intermédio de cooperativas de vendas, dos produtos que lhes são remetidos por seus associados para tal propósito. Em ambos os casos a operação final (i.e.: a venda do álcool combustível no mercado) é feita em nome e em favor do respectivo produtor, que apropria a receita correspondente, a qual compõe sua receita de vendas e integra seu faturamento. Em essência, portanto, haja ou não participação da cooperativa, há efetivamente venda do produtor.

Não obstante, há que se considerar, ainda, que se a intenção do legislador fosse contemplar as operações realizadas através das cooperativas com um tratamento diferenciado ou privilegiado em relação à Cide de que ora se trata, então o teria feito expressamente, no ato que criou a contribuição ou em ato legal específico posterior, o que não ocorreu, (g.n.)."

34. Mais importante que tudo isso, contudo, é o fato de a própria SRF mediante a Nota COSIT nº 234, de 01/08/2003, reconhecer, expressamente, que, nas vendas efetuadas por intermédio de cooperativa de vendas em comum, o produtor cooperado é o próprio vendedor (no caso, exportador). Vejase, dentre outros, o item 15 da referida Nota:

"15. No momento em que a cooperativa exporta a produção de determinado cooperado, é correto o entendimento de que ficam preenchidos os requisitos para a fruição do crédito presumido do IPI, vale dizer, houve industrialização e exportação.

Entendemos ser razoável o argumento trazido pela Copersucar de que a exportação é realizada, na verdade, pelo cooperado. O que há de particular é que o cooperado o faz por intermédio da cooperativa centralizadora de vendas. Assim, faz jus o cooperado ao crédito presumido de IPI. (g.n.)"

35. As inúmeras manifestações apresentadas nos itens anteriores, dentre outras, consagram o entendimento de que, nas operações intermediadas pela cooperativa, o verdadeiro exportador é o próprio produtor (cooperado).

36. Removido o equivocado pressuposto em que se funda o auto de infração, de que a cooperativa teria feito, por conta própria, as exportações que deram origem aos créditos presumidos do IPI, há que se reconhecer referidos créditos como absolutamente legítimos.

37. Com efeito, a própria Secretaria da Receita Federal reconheceu o direito do produtor cooperado ao crédito presumido do IPI, no item 18 da Nota Cosit 234, de 2003:

18. Então, chegase à conclusão de que faz jus o Cooperado ao crédito presumido de IPI quando a Cooperativa centralizadora de vendas exportar produção por ele entregue.

A impertinente referência da equiparação a comercial exportadora 38. O segundo equívoco da Fiscalização está no pressuposto de que, se a cooperativa pudesse ser equiparada a uma empresa comercial exportadora, como se discorreu no auto de infração lavrado contra o estabelecimento matriz, poderseia dispensar As operações efetuadas com a cooperativa o tratamento dispensado As vendas efetuadas As comerciais exportadoras.

39. A referência de que a cooperativa não é comercial exportadora não se aplica ao caso presente. Nem a cooperativa invocou essa fundamentação para o registro dos créditos presumidos de IPI relativos As exportações efetuadas por seu intermédio.

40. *O auditor fiscal jamais poderia ter feito essa referência, porque as duas situações são absolutamente distintas. Observe-se, com atenção, a determinação do parágrafo único do artigo 1º da Lei nº 9.363/96:*

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

41. *O dispositivo transcrito equipara uma venda interna a uma exportação, antecipando o direito ao benefício do "crédito presumido", empresa que vende a comercial exportadora, para o momento da venda interna. Houve, então, necessidade de se editar lei permissiva para o procedimento mencionado, tendo em vista tratar-se de situação excepcional.*

42. *No caso da exportação por intermédio de cooperativa de vendas, mandatária do produtor, a situação é diversa. Nesta, o cooperado não efetua venda à cooperativa. Simplesmente entrega a sua produção, realizando o autêntico ato cooperativo definido no art. 79 da Lei nº 5.764/71, transcrito a seguir, para que a cooperativa, agindo em seu nome, a venda no mercado interno ou externo:*

"Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria."

43. *A entrega da produção, nesse caso, não configura venda, como no caso de alienação a empresa comercial exportadora. O cooperado só terá direito ao benefício do "crédito presumido" quando a produção entregue cooperativa for efetivamente exportada. Nessas circunstâncias, não haveria motivo para a edição de lei dispondo sobre o imediato ressarcimento do direito a desoneração, como foi feito em relação As vendas a comerciais exportadoras.*

44. *Concluída a demonstração de que, nas exportações efetuadas por intermédio de cooperativa de vendas, o direito ao "crédito presumido" só ocorre após a realização da venda para o exterior, situação que dispensa o tratamento excepcional conferido As vendas a empresa comercial exportadora, cumpre ignorar o equívoco cometido pela autoridade fiscal.*

A Conclusão

45. *Para concluir, a impugnante apresenta a síntese das suas razões:*

a) O auto de infração foi lavrado sob a alegação da existência, nos livros fiscais da cooperativa, de débitos do IPI não recolhidos.

b) Os débitos do IPI objetos da autuação tinham sido extintos por compensação com créditos presumidos do IPI. A compensação não foi aceita sob alegação de que os créditos presumidos eram indevidos.

c) Os débitos do IPI extintos por compensação eram oriundos de vendas de açúcar no mercado interno. Os créditos presumidos utilizados na compensação com os débitos do IPI eram decorrentes de exportações de açúcar.

d) Tanto as vendas no mercado interno, como as exportações, foram vendas e exportações dos próprios produtores, realizadas por intermédio da cooperativa.

e) Os créditos presumidos do IPI foram considerados indevidos sob a alegação de que a cooperativa não é produtora do açúcar que exporta.

f) O primeiro engano da Fiscalização está no pressuposto de que o cooperado e a cooperativa seriam entes distintos, o primeiro incumbido da produção, a segunda incumbida da venda ou exportação, quando não o são: a segunda é simplesmente mandatária legal do primeiro.

g) A impugnante demonstrou mediante análise de pareceres, atos normativos, dispositivos legais (Acórdãos 20175.187 e 20213.259, art. 66 da Lei 9.430/96, arts. 2º e 3º da Lei 10.336/2001 c/c a Decisão de Consulta SRRF/8ª 190/2002,

Nota COSIT nº 234/2003), que as vendas realizadas por intermédio de cooperativa centralizadora de vendas são vendas dos próprios cooperados e não da cooperativa.

h) A cooperativa age em nome, por conta e risco e em proveito dos cooperados, como simples mandatária legal dos cooperados.

i) Por isso a SRF reconheceu, no item 18 da Nota Cosit 234/2003, que o produtor que exporta seus produtos por intermédio de cooperativa tem direito aos créditos presumidos do IPI.

j) Tratase portanto, de créditos presumidos do IPI absolutamente legítimos, e não de créditos presumidos indevidos.

k) Demonstrouse a saciedade que as exportações realizadas por intermédio de cooperativas são exportações dos próprios produtores cooperados. A cooperativa age como simples mandatária legal dos cooperados.

l) Assim sendo, os créditos presumidos do IPI decorrentes dessas exportações mantêm ileso a qualidade de absolutamente legítimos.

46. As razões expostas demonstram que a ação fiscal resulta da rejeição indevida de compensações de débitos do IPI com créditos presumidos do IPI, absolutamente legítimos. Assim, a

exigência fiscal não pode prosperar, tanto em homenagem à JUSTIÇA, como em homenagem ao PRINCÍPIO inserto no § 2º do art. 174 da Constituição de que "A lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo."

O Pedido

47. Face à comprovada improcedência e ausência de suporte legal da presente ação fiscal, a impugnante protesta pela apresentação de razões aditivas, caso necessário, com base no princípio da verdade material, e requer, respeitosamente, o acolhimento integral de sua defesa e, em consequência, o cancelamento do Auto de Infração."

Esta decisão de primeira instância proferida pela DRJ/PA, foi publicada com a seguinte Ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Ano calendário: 2002

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. COOPERATIVAS CENTRALIZADORAS DE VENDAS.

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

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido."

Em Recurso Voluntário o contribuinte solicitou a nulidade da nova razão de manutenção do lançamento, utilizada pela DRJ/PA na decisão de primeira instância e reforçou todos os demais argumentos apresentados na Impugnação.

Os autos foram distribuídos e pautados para julgamento conforme regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

Voto Vencido

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros Titulares, conforme Portaria de Condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

A alegação preliminar de nulidade da razão inovadora de decidir apresentada na decisão de primeira instância não merece prosperar, visto que não prejudica o andamento do julgamento, nos moldes do Art. 59 do Decreto 70.235/72, que regula o procedimento administrativos fiscal. Ademais, a questão da centralização efetuada pela cooperativa na venda e exportação dos produtos tem conexão direta com o lançamento e, portanto, pode ser utilizada como razão de decidir, ainda que não tenha constado expressamente no lançamento.

Com relação ao mérito, de início, é importante reconhecer que o crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS/COFINS previsto na Lei 9.363/96, em uma visão breve e prática, tem o objetivo e fim social de ressarcir as contribuições da cadeia nacional industrial exportadora para que não seja exportado valor do tributo, com a conseqüente desoneração da cadeia produtiva e fortalecimento da competitividade da indústria nacional no mercado internacional.

Verifica-se nos autos que a fiscalização entendeu que a Cooperativa não se enquadra na hipótese prevista no Art. 1.^o da Lei 9.363/96, que instituiu o crédito presumido de IPI para ressarcimento do Pis e Cofins, por não ser "empresa produtora ou exportadora" de mercadorias nacionais, conforme disposto na legislação transcrita a seguir:

"Art. 1.^o 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."

O contribuinte, por sua vez, alega que recolhe o Pis e Cofins e que, na condição de outorgado, representante dos cooperados, é equiparado a produtor e exportador e, portanto, se enquadra na hipótese prevista acima.

Este é o ponto central desta lide administrativa fiscal. Se a Cooperativa que atua em nome dos cooperados, na exportação de açúcar, tem ou não direito ao crédito presumido de IPI.

É importante registrar que a fiscalização não contestou a condição de substituto tributário da cooperativa (Termo de Acordo de fls. 136), não contestou a transferência dos créditos presumidos de IPI entre matriz e filial, assim como não contestou nenhum desses procedimentos de transferências ou aproveitamento de crédito presumido de IPI previstos na IN SRF 21/97, assim como não apontou nenhuma irregularidade.

É importante registrar que a apuração do IPI centralizado no estabelecimento matriz, está em conformidade com o art. 15, II, da Lei nº 9.779, de 1999, determinando que a

apuração do crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363/96 (Art. 2.º)¹, seja centralizado “pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica”, podendo ainda ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o próprio IPI.²

Portanto, a lide é limitada à discussão do ponto central.

Em pesquisa dos precedentes deste Conselho é possível constatar que é majoritária a posição apresentada pela fiscalização.

Mas, da mesma forma, é possível verificar que a maioria dos precedentes possui grande controvérsia, sendo que a maioria das votação para a manutenção do lançamento ou são por maioria ou por voto de qualidade.

Desta forma, não há que se falar em jurisprudência administrativa fiscal pacífica.

Também, em análise da legislação, em que pese fazer sentido a aplicação do Art. 111 do CTN, que prevê a interpretação literal da legislação nos casos de benefícios fiscais como o crédito presumido de IPI, existem dispositivos expressos que precisam ser observados, em razão da atividade deste Conselho ser vinculada, à luz da regra constitucional da legalidade.

Assim, será apresentada neste voto a idéia de que, aplicando a interpretação restritiva prevista no Art. 111 do CTN ou não, às Cooperativas não foi expressamente proibido o direito ao crédito presumido de IPI.

Logo, se produzem e exportam as mercadorias em conjunto com os cooperados e, também recolhem o Pis e Cofins nos moldes previstos no Art. 66 da Lei 9.430/96, devem fazer jus ao crédito presumido de IPI nos mesmos moldes do Art. 1.º da Lei 9363/96 (**que instituiu o crédito presumido de IPI para ressarcimento do Pis e Cofins**). Segue o Art. 66 da Lei 9.430/96, *in verbis*:

"Art. 66. As cooperativas que se dedicam a vendas em comum, referidas no art. 82 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que recebam para comercialização a produção de suas associadas, são responsáveis pelo recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, instituída

¹ "Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo. (Vide Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º..No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.

§ 3º. O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal. (grifado)."

² Art.15. Serão efetuados, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica:

I o recolhimento do imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos;

II a apuração do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI de que trata a Lei no 9.363, de 13 de dezembro de 1996;"

pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 e da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, criada pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, com suas posteriores modificações."

Este entendimento está em consonância com o próprio objetivo e fim social da lei que instituiu o crédito presumido de IPI.

Conforme instrumentos societários juntados aos autos com a Impugnação e também com Recurso Voluntário, assim como descrito no próprio lançamento, é possível constatar que as mercadorias produzidas pelas cooperadas são encaminhadas à COPERSUCAR para posterior comercialização dessas a terceiros e rateio proporcional do resultado das vendas entre os cooperados.

A cooperativa, portanto, comercializa os produtos acabados em nome e benefício dos cooperados, procedimento legal e previsto no art. 83 da lei nº 5.764/71, *in verbis*:

"A entrega da produção do associado à sua cooperativa significa a outorga a esta de plenos poderes para a sua livre disposição, inclusive para gravá-la e dá-la em garantia de operações de crédito realizadas pela sociedade, salvo se, tendo em vista os usos e costumes relativos à comercialização de determinados produtos, sendo de interesse do produtor, os estatutos dispuserem de outro modo."

O propósito negocial e formatação societária das cooperativas é único e diferenciado dos conceitos mais comuns de empresas limitadas ou de sociedade anônima, mas não é por isto que deixarão de ter o direito ao crédito presumido de IPI.

Para fins financeiros e inclusive fiscais, as cooperativas trabalham em conjunto com seus cooperados, singindo todos os cooperados e cooperativa em um só negócio, empresas com objetivos em comum. Esta é a leitura dos Art. 3.º e 83 da Lei 5.764/71, lei que definiu a política nacional de cooperativismo e instituiu o regime jurídico destas. Segue para apreciação a transcrição do mencionado Art. 3.º, *in verbis*:

"Das Sociedades Cooperativas.

Art. 3º Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro."

Em adição, o conceito de empresa produtora e exportadora, para efeito da concessão do crédito presumido de IPI, pode incluir as empresas que possuem estabelecimentos equiparados a industrial.

É uma disposição expressa no Art. 11, II, do RIPI/02, transcrita a seguir:

"Art. 11. Equiparam-se a estabelecimento industrial, por opção (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1º):

II - as cooperativas, constituídas nos termos da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que se dedicarem a venda em comum de bens de produção, recebidos de seus associados para comercialização."

Assim, em acordo claro e pacato com a legislação, a cooperativa exporta como se a cooperada fosse, equiparada à esta e, portanto, é produtora e exportadora nos moldes do Art. 1.º da Lei 9.363/96, que instituiu o crédito presumido de IPI para ressarcimento do Pis e Cofins.

CONCLUSÃO.

Diante do exposto, vota-se para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para que seja cancelado o lançamento.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, redator designado.

O Presidente incumbiu-me de redigir o voto vencedor na matéria, posto que, com a devida vênia, abri divergência em relação ao posicionamento do Conselheiro relator.

O direito de aproveitamento do crédito presumido é do produtor, isto é, no presente caso, dos cooperados. Veja-se a legislação:

*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.*

(ressaltei)

Ainda que a cooperativa possa representar os cooperados em vários âmbitos, não há regulamentação para substituição quanto à titularidade dos créditos presumidos.

Tal questão já foi submetida pela empresa à administração tributária, que prolatou a Nota Cosit 234/2003. No item 21.5 dessa nota ficou estipulado que a centralizadora de vendas não poderia utilizar o crédito presumido de IPI.

No mesmo sentido os precedentes do Carf 3302-01.554, 3402-003.212, 3401-003.796, que tratam da mesma matéria e da mesma cooperativa.

Desse modo, votei por negar provimento ao recurso, tese que restou vencedora por voto de qualidade.

Marcelo Giovani Vieira, redator designado.