



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19647.020309/2008-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-007.001 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de outubro de 2019  
**Recorrente** COPERSUCAR - COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA DE AÇÚCAR, AÇÚCAR E ÁCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 10/01/2003 a 15/08/2004

IPI. DECADÊNCIA. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. PARÁGRAFO 4º DO ART. 150 DO CTN

De acordo com o inciso III do art. 124 do RIPI/02, considera-se pagamento a compensação de créditos com débitos. Assim sendo, para fins de contagem do prazo decadencial, aplica-se o § 4º do art. 150 do CTN.

**CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO**

O ônus de comprovar a legitimidade do crédito é de quem alega detê-lo. Assim sendo, não devem ser reconhecidos os créditos, pois o contribuinte não apresentou a comprovação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar o lançamento de IPI relativo aos períodos de apuração de 10/01/03 a 30/11/03.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Morais Pereira (Presidente).

**Relatório**

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado auto de infração, anexado às fls. 04/19 do processo digital, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados

IPI, concernente a períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2003 e agosto de 2004, através do qual foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 35.264,20, já incluídos multa de ofício e juros de mora calculados até 31/10/2008.

De acordo com o que consta do referido auto de infração e do relatório fiscal de fls. 21/25 dos autos digitais, o lançamento foi efetuado por ter o contribuinte se utilizado indevidamente de valores de Crédito Presumido de IPI recebidos por transferência do estabelecimento matriz.

Aduz a autoridade lançadora, com base em Representação Fiscal feita pela Delegacia de Fiscalização em São Paulo junto ao estabelecimento matriz da empresa (CNPJ n.º 61.149.589/000189), que os créditos transferidos são ilegítimos porque o responsável pela transferência (estabelecimento matriz) não produz a mercadoria que exporta, tampouco é empresa comercial exportadora, não fazendo jus ao crédito presumido do imposto. Tal circunstância levou à glosa dos créditos recebidos em transferência pelo estabelecimento autuado neste processo, com a formalização da exigência de ofício dos consequentes débitos do IPI remanescentes das glosas efetuadas.

Regularmente cientificado do lançamento, o contribuinte ingressou, tempestivamente, conforme despacho de fl. 578 dos autos digitais, com a impugnação de fls. 537/548, apresentando, em síntese, as seguintes razões de defesa:

a) Alega que o auto de infração foi lavrado em 21/11/2008 (com ciência do contribuinte em 28/11/2008), e se refere a períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2003 e agosto de 2004, o que implicaria no reconhecimento da decadência do período que vai do 1º decêndio de janeiro ao 2º decêndio de novembro de 2003, em conformidade com o § 4o do art. 150 do CTN.

b) Sustenta que os créditos presumidos transferidos às filiais não são indevidos, tendo a fiscalização se equivocado ao supor que o cooperado e a cooperativa são entes distintos, o primeiro (o cooperado) incumbido da produção e a segunda (a cooperativa), incumbida da venda ou exportação. Segundo seu ponto de vista e com base no art. 83 da Lei n.º 5.764, de 1971 (que denomina Lei do Cooperativismo), a cooperativa seria simplesmente intermediária ou mandatária legal do cooperado, sendo este responsável pela produção e exportação.

c) Reporta-se aos Acórdãos nos 20175.187 e 20213.259 do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, ao art. 66 da Lei no 9.430, de 1996, ao Parecer Normativo CST 77/76, ao art. 121 do CTN, aos arts. 2o e 3o da Lei no 10.336, de 2001 (instituidora da CIDE), à Decisão de Consulta SRRF/8a RF no 190, de 2002, e à Nota Cosit no 234/2003, para argumentar que as operações de exportação realizadas por intermédio de cooperativa centralizadora de vendas são exportações dos próprios cooperados e não da cooperativa, que age em nome, por conta e risco e em proveito dos cooperados, como simples mandatária legal dos cooperados.

d) Acresce que, pelas razões até então expostas, a RFB teria reconhecido, por meio do item 18 da Nota Cosit no 234, de 2003, que o cooperado faria jus ao crédito presumido de IPI quando a cooperativa centralizadora de vendas exportasse produção por ele entregue.

e) Aduz que a fiscalização também teria se equivocado ao supor que os créditos presumidos seriam indevidos pelo fato de a cooperativa não revestir a forma de empresa comercial exportadora, o que é verdade, sendo que o direito pleiteado, todavia, jamais fundamentouse nessa premissa. Volta a argumentar que as exportações realizadas por intermédio de cooperativas são exportações dos próprios produtores cooperados, que entregam sua produção para que a cooperativa realize a venda no

mercado interno ou externo, caracterizando autêntico ato cooperativo, nos moldes do art. 79 da Lei n.º 5.764/71.

f) Em conclusão, reitera resumidamente as razões de defesa formuladas e apela para o princípio inserto no § 2º do art. 174 da Constituição Federal, segundo o qual a lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.

Por fim, protesta pela apresentação de razões aditivas, caso necessário, com base no princípio da verdade material, e requer o acolhimento integral da defesa, para fins de cancelamento do auto de infração.

É o que importa relatar.”

Em 28/06/12, a DRJ em Recife (PE) julgou improcedente a impugnação e o Acórdão n.º 11-37.423 foi assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 10/01/2003 a 15/08/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA DA MATRIZ PARA DEDUÇÃO DE DÉBITOS DO IMPOSTO. COOPERATIVA CENTRALIZADORA DE VENDAS. ILEGITIMIDADE DA APURAÇÃO DO BENEFÍCIO E DA UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA.

É ilegítima a utilização de crédito presumido do IPI, para dedução de débitos desse imposto, por estabelecimento de cooperativa centralizadora de vendas, que recebeu, em transferência da matriz, valor a esse título, apurado indevidamente em relação às vendas para o exterior da produção dos cooperados.

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, ocorre do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em consonância com o art. 173, inciso I, do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que, essencialmente, repete os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

### **Preliminar de decadência**

À luz do § 4º do art. 150 do CTN, alegou que já havia decaído o direito de o Fisco lançar o IPI relativo ao período de janeiro de 2003 a novembro de 2003, pois tomara ciência do lançamento em 28/11/08. Invocou o citado dispositivo e não o inciso I do art. 173 do CTN, em razão de ter havido compensação de débitos com créditos escriturais.

Assiste razão à recorrente.

O inciso III do art. 124 do RIPI/02, vigente à época da autuação, dispõe que considera-se pagamento *“a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.”*

Confirmadas com os autos a data da ciência no dia 28/11/08 (fl. 520) e a escrituração e compensação de créditos de IPI nos períodos de apuração janeiro a novembro de 2003 (fl. 71 a 238), dou provimento aos argumentos, para cancelar o lançamento de IPI relativo aos meses de janeiro a novembro de 2003.

### **Glosa de créditos presumidos e lançamento de ofício de IPI**

Trata-se de uma cooperativa de produtores de cana de açúcar, açúcar e álcool e o estabelecimento autuado é uma de suas filiais.

O lançamento de ofício decorreu de glosas de créditos presumidos de IPI escriturados pela matriz e transferidos para a filial (recorrente).

O autuante entendeu que o contribuinte não tinha direito ao benefício fiscal previsto no art. 1º da lei n.º 9.363/96, pois não era produtor-exportador das mercadorias.

A recorrente trouxe as seguintes alegações:

- a) A cooperativa centralizava as vendas de açúcar e álcool produzidos por seus cooperados, agindo em nome deles e por suas conta e risco, nos termos da Lei n.º 5.764/71. Os produtos acabados eram enviados pelos cooperados para as filiais da cooperativa para então serem comercializados.
- b) Em relação aos cooperados, a matriz é substituta tributária do IPI (art. 35 da Lei n.º 4.502/64) e responsável pelos recolhimentos de PIS e COFINS (art. 66 da Lei n.º 9.430/96).
- c) Nos termos do AD COSIT n.º 39/97, cada uma das filiais escritura e apura o IPI, o qual é consolidado e recolhido pela matriz.
- d) Foram transferidos da matriz créditos presumidos de IPI, apurados de acordo com o art. 1º da Lei n.º 9.363/96. Trata-se de créditos presumidos calculados pela matriz, com base nas informações enviadas pelos cooperados sobre os insumos aplicados na produção dos produtos exportados pelas filiais da cooperativa (dentre elas, a recorrente).
- e) A cooperativa *“não reivindica para si — pois não é ela a beneficiária - o direito ao benefício em questão. Na verdade, reivindica o benefício em nome e para seus associados, os quais lhe entregam (não lhe vendem) a produção, para que ela (Cooperativa) efetue a venda por conta e ordem deles, no exercício da razão essencial, e única, para a qual foi criada: comercializar os produtos de suas filiadas.”*
- f) *“A Cooperativa tão-somente viabiliza a utilização desse direito pelas Cooperadas, em razão de ser ela a substituta tributária do IPI e a responsável legal pelo recolhimento das Contribuições ao PIS e à COFINS.”*
- g) *“O artigo 1º da Lei n.º 9.363/96 estabelece como beneficiária do crédito presumido a “empresa produtora e exportadora” de mercadorias nacionais. Ou seja, o dispositivo indica, claramente, que o benefício é concedido a quem produz e exporta. A legislação não determina, contudo, que a exportação deva ser realizada diretamente pelo produtor, nada impedindo, portanto, que*

*ela seja efetuada por intermédio de uma cooperativa centralizadora de vendas, à qual o produtor é filiado.”*

- h) *“A cooperativa centralizadora de vendas, como é o caso da Cooperativa, exporta na condição de mandatária legal, ou seja age em nome e por conta e risco das suas Cooperadas. Assim, a que produz é também a que exporta, valendo-se, para isso, de uma mandatária. Tanto é assim que a repercussão e efeitos econômicos da produção e da exportação recaem sobre a empresa Cooperada, uma vez que, como visto, à exaustão, a Cooperativa não possui receita própria e nem apura lucro. “*
- i) *“Assim, neste caso, quem exportou, na verdade, foi o produtor, embora tivesse se utilizado, para tal propósito, de uma mandatária, que é a cooperativa centralizadora de vendas à qual é associado e à qual entregou sua produção.”*
- j) Dispõe que a Nota Técnica COSIT n.º 234/2003 autorizou o aproveitamento do crédito presumido por produtor-exportador, por intermédio de cooperativa. Na manifestação de inconformidade, transcreveu o item 15 do ato:

"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.)"**

- k) Equivocou-se a DRJ, quando dispôs que o benefício fiscal deve ser interpretado de forma restrita, na forma do art. 111 do CTN, pois o caso não é de suspensão ou exclusão de crédito tributário.

A DRJ remete-se à Nota Técnica COSIT n.º 234/2003.

Dispõe que o ato normativo, apesar de reconhecer que, sob o ponto de vista operacional, seria conveniente que o crédito presumido do cooperado fosse utilizado pela cooperativa, pois figura como responsável pelo seu recolhimento do PIS e da COFINS, não haveria respaldo legal para tanto. E reproduz os seguintes trechos da Nota Técnica COSIT n.º 234/2003:

“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.” (destaquei)

Passo ao exame da questão.

O crédito presumido do IPI registrado pela matriz da recorrente e para ela transferido está previsto no art. 1º da Lei n.º 9.363/96:

“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.”

A recorrente não é produtora e exportadora de mercadorias nacionais, pelo que, em princípio, não poderia gozar do benefício.

Contudo, dado o já amplamente debatido regime jurídico das cooperativas instituído pela Lei n.º 5.674/71 e os trechos acima reproduzidos da Nota Técnica COSIT n.º 234/2003, as alegações da recorrente mereceriam exame aprofundado, caso tivessem sido acompanhadas dos cálculos do crédito presumido de IPI e respectiva documentação suporte.

Com efeito, refiro-me aos cálculos do crédito presumido de IPI que teriam sido originariamente efetuados pelo cooperado produtor, com base em suas compras, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para aplicação em processo industrial, e então aproveitados por intermédio da matriz da recorrente e cujo saldo não aproveitado fora para ela transferido.

Faz-se mister consignar que estamos deliberando sobre créditos, cujo ônus probatório é de quem alega deter o direito, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72 e inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil (CPC).

Assim, em razão da falta de comprovação, nego provimento ao argumento contido neste tópico.

**Conclusão**

De todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar o lançamento de IPI relativo aos períodos de apuração de 10/01/03 a 30/11/03.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira