



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° 13924.000186/2003-88
Recurso n° 157.058 Voluntário
Matéria Pedido de Ressarcimento de Créditos de IPI - Créd. Presumido da Lei n° 9.363/96
Acórdão n° 203-13.721
Sessão de 04 de dezembro de 2008
Recorrente INDÚSTRIA DE COMPENSADOS GUARARAPES LTDA.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC.

Incabível qualquer forma de atualização do ressarcimento do crédito de IPI, diante da inexistência de previsão legal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva e Andréia Dantas Lacerda Moneta (Suplente).



GILSON MACÊDO ROSENBURG FILHO

Presidente


ODASSI GUERZONI FILHO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, José Adão Vitorino de Moraes, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 / 03 / 09
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91659	

P!


Relatório

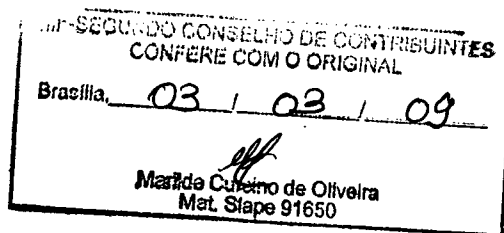
Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ em Ribeirão Preto/SP que negou à interessada solicitação contida na Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório da DRF em Cascavel/PR, que lhe reconheceu o direito ao ressarcimento ao crédito presumido do IPI previsto na Lei nº 9.363/96, do 1º trimestre de 2003, porém, apenas no seu valor original, ou seja, sem a sua atualização pela taxa Selic.

É o Relatório

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 03 / 03 / 09


Marilda Curys de Oliveira
Mat. Sãope 91650



Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 15/04/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 15/05/2008. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

A decisão da instância de piso não merece reforma já que, não obstante as posições em sentido contrário, entendo que não existe – e nunca existiu - previsão legal para incidência de juros compensatórios ou de quaisquer outros acréscimos sobre créditos de IPI, tendo a lei estabelecido a incidência da taxa Selic apenas nos casos de restituição ou compensação por pagamento indevido ou a maior de tributos.

Nesse ponto, cumpre destacar que os institutos não se confundem e não mantêm relação de gênero e espécie. De acordo com o art. 165 do CTN, tem direito à restituição o sujeito passivo que pagou tributo indevido. Já o ressarcimento é uma forma de incentivo fiscal concedido ao sujeito passivo para ser ressarcido em espécie ou ser aproveitado em procedimento de compensação de débitos.

A lei estabelece que apenas nos casos de compensação ou restituição de tributos e contribuições **pagos indevidamente ou a maior** haverá a incidência de **juros** equivalentes à Taxa Selic a partir de 1º de janeiro de 1996. Em se tratando de ressarcimento, não existe previsão legal específica para essa incidência.

Em relação à correção monetária dos valores pleiteados a título de ressarcimento do IPI, é pacífico o entendimento neste Colegiado de que essa atualização visa apenas restabelecer o valor real do incentivo fiscal, para evitar o enriquecimento sem causa que sua efetivação em valor nominal adviria à Fazenda Nacional.

Entretanto, a atualização do ressarcimento não pode se dar pela variação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, que tem natureza de juros e alcança patamares muito superiores à inflação efetivamente verificada no período, e que se adotada no caso causaria a concessão de um “*plus*”, que só é possível por expressa previsão legal.

No processo administrativo o julgador restringe-se à lei, pela sua competência estritamente vinculada. Se impossibilitado de adotar a Selic como índice de atualização monetária, não pode fixar outro índice, sem que haja previsão legal para tanto.

Nego, pois, provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2008

ODASSI GUERZONI FILHO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 10675.002316/2001-46
Recurso nº 154.114 Voluntário
Matéria Pedido de Ressarcimento de Créditos de IPI (Lei nº 9.363/96) e Declaração de Compensação
Acórdão nº 203-13.733
Sessão de 4 de dezembro de 2008
Recorrente FRIGORÍFICO MATABOI S/A
Recorrida DRJ-SANTA MARIA/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/10/2001

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS JUNTO A PESSOAS FÍSICAS. EXCLUSÃO.

O valor da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem adquiridos de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas não contribuintes do PIS e da Cofins não integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA. ÓLEO COMBUSTÍVEL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. SÚMULA Nº 12.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. Súmula nº 12, do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007.

Recurso Voluntário Negado.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 03 / 03 / 09

elf
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

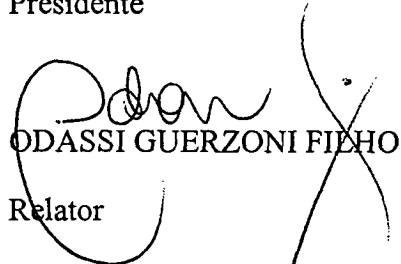
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em negar provimento ao Recurso nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, não se admitiu o aproveitamento dos créditos referente aos insumos adquiridos de pessoa física. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Andréia Dantas Lacerda Moneta (Suplente), Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, que o admitiam; e II) quanto às demais matérias, por unanimidade de votos,

negou-se provimento ao recurso. Fez sustentação oral pela Recorrente, a Drª Flávia Cecília de Souza Oliveira OAB-SP nº 183.677.


GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Presidente



ODASSI GUERZONI FILHO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e José Adão Vitorino de Moraes.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 03/03/09


Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Slape 91650

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI (Lei nº 9.363, de 1996, e Portaria MF nº 38, de 1997), no valor de R\$ 66.317,52, formalizado em 09/11/2001, relativo aos insumos empregados nas exportações realizadas no terceiro trimestre de 2001, seguido de uma Declaração de Compensação de débitos de idêntico valor. Posteriormente, o referido valor foi retificado pela empresa, primeiro, para R\$ 12.847,30, e, após, para R\$ 227.222,83.

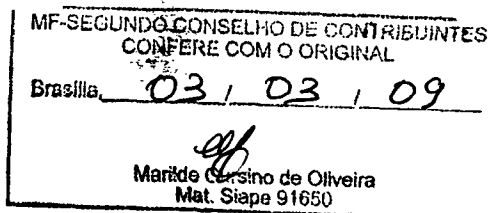
A Delegacia da Receita Federal em Uberlândia-MG, ao fazer a análise do pleito, procedeu à glosa dos gastos com óleo combustível para caldeira, energia elétrica e telefone, bem como as aquisições de insumos junto a pessoas físicas, resultando no reconhecimento parcial do crédito pleiteado, no montante de R\$ 50.035,62.

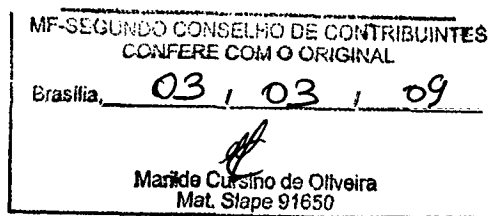
Na Manifestação de Inconformidade a interessada alega que a Lei nº 9.363/96 não estabeleceu nenhuma restrição quanto às aquisições de insumos junto às pessoas físicas, o que não poderia ter sido feito por atos infralegais. Quanto ao óleo combustível utilizado nas caldeiras, defende o seu aproveitamento pelo fato de o mesmo ser incontestavelmente considerado com o insumo.

A 1ª Turma da DRJ em Santa Maria-RS, todavia, por meio do Acórdão nº 18-8.123, de 20/11/2007, indeferiu-lhe o pleito.

O Recurso Voluntário repetiu as mesmas argumentações da peça impugnatória.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 13/02/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 13/03/2008. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Aquisições junto a pessoas físicas

O crédito presumido do IPI foi instituído em virtude da incidência que, no jargão técnico, se diz “em cascata”, na cadeia produtiva, do PIS e da Cofins, com o escopo de ressarcir as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais dos valores dessas contribuições pagos pelos fornecedores de seus insumos, para desonerar o produto exportado. Destarte, esse benefício fiscal constituiria verdadeira recuperação de custo tributário ocorrido nos elos anteriores da cadeia produtiva e embutido no custo das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem.

Assim sendo, é correto afirmar que o legislador, ao instituir o benefício, partiu do pressuposto de que os fornecedores de insumos das empresas produtoras e exportadoras teriam efetuado o pagamento do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita de vendas para essas empresas ou, dito de outro modo, em relação a essas contribuições, esses fornecedores seriam delas contribuintes.

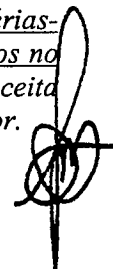
Todavia, o ato legal constitutivo do direito ao crédito presumido do IPI, com efeito, não dispôs expressamente sobre essa qualificação do fornecedor de insumos, limitando-se a fazer restrição às aquisições de insumos no mercado interno. É o que se depreende dos arts. 1º e 2º da precitada Lei nº 9.363, de 1996, que estabelecem:

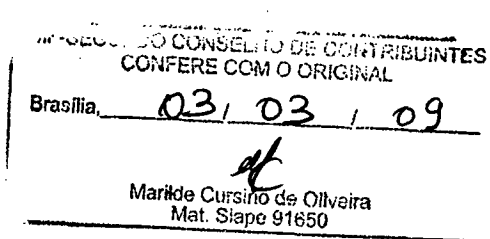
Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de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

(...)

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.

(...) (grifei)





Não se pode olvidar, porém, que, aliado ao objetivo de tornar os produtos brasileiros mais competitivos no mercado estrangeiro, o crédito presumido de IPI visa exclusivamente à recuperação de contribuições específicas pagas ao longo da cadeia produtiva do produto exportado e certo é que tais contribuições não repercutiram, do ponto de vista jurídico, em operações realizadas com pessoas físicas e com cooperativas de produtores.

Dessa forma, creio não ser a mais adequada a interpretação isolada dos dispositivos que tratam do valor das aquisições para deles inferir a inexistência de restrição quanto à qualificação do fornecedor dos insumos. Impõe-se então o exame de todo o texto legal, para uma interpretação lógico-sistemática, que conduz à conclusão de que o legislador deixou insculpido, em dispositivos esparsos, o pressuposto de que as aquisições de insumos, para compor a base de cálculo do crédito presumido, deveriam ser feitas de fornecedores contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins e não alcançados por normas isentivas.

Nesse ponto, destaque-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) procedeu a minudente análise do diploma legal em tela, fazendo dele emergir a necessária incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas auferidas pelo fornecedor do insumo, com vista à inclusão, pela empresa produtora e exportadora, do valor desses insumos por ela adquiridos no cômputo da base de cálculo do crédito presumido. Cabe então transcrever excertos do Parecer PGFN/CAT nº 3.092/2002:

“(…)

18. *Ora, se o produtor/exportador pudesse incluir na base de cálculo do crédito presumido o valor de todo e qualquer insumo, mesmo não sendo o fornecedor contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS, ao argumento de que teria, de qualquer modo, havido a incidência dos tributos em algum momento da cadeia produtiva, o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, restaria sem sentido.*

19. *Ou seja, qualquer insumo, e não apenas aquele sujeito à ‘incidência’ do PIS/PASEP e da COFINS, poderia ser incluído na base de cálculo do crédito presumido, pois sempre se poderia alegar a incidência dos tributos em algum momento da cadeia produtiva.*

20. *Para que seja possível atribuir um sentido lógico à expressão utilizada pelo legislador (‘ressarcimento das contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições’), pode-se apenas concluir que a lei se referiu, exclusivamente, aos insumos adquiridos de fornecedores que pagaram o PIS/PASEP e a COFINS, ou seja, oneraram os insumos com o repasse desses tributos.*

21. *Quando o PIS/PASEP e a COFINS oneram de forma indireta o produto final, isto significa que os tributos não ‘incidiram’ sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (o fornecedor não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS), mas nos produtos anteriores, que compõem este insumo. Ocorre que o legislador prevê, textualmente, que serão ressarcidas as contribuições “incidentes” sobre o insumo adquirido pelo produtor/exportador, e não sobre as aquisições de terceiros, que ocorreram em fases anteriores da cadeia produtiva.*

(…)

23. Assim, a condição legalmente disposta para que o produtor/exportador possa adicionar o valor do insumo à base de cálculo do crédito presumido, é a exigência de tributos ao fornecedor do insumo. Sem que tal condição seja cumprida, é inadmissível, ao contribuinte, benefício do crédito presumido.

24. Prova inequívoca de que o legislador condicionou a fruição do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor do insumo é depreendida da leitura do artigo 5º da Lei nº 9.363, de 1996, in verbis:

'Art. 5º A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente'.

25. Ou seja, o tributo pago pelo fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido, que for restituído ou compensado mediante crédito, será abatido do crédito presumido respectivo.

26. Como o crédito presumido é um ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, pagos pelo fornecedor do insumo, o legislador determina, ao produtor/exportador, que estorne, do crédito presumido, o valor já restituído.

27. O art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, determina que apenas os tributos 'incidentes' sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (e não pelo seu fornecedor) podem ser ressarcidos. Conforme o art. 5º, caso estes tributos já tenham sido restituídos ao fornecedor dos insumos (o que significa, na prática, que ele não os pagou), tais valores serão abatidos do crédito presumido.

28. Esta interpretação lógica é confirmada por todos os demais dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996. De fato, em outras passagens da Lei, percebe-se que o legislador previu formas de controle administrativo do crédito presumido, estipulando ao seu beneficiário uma série de obrigações acessórias, que ele não conseguiria cumprir caso o fornecedor do insumo não fosse pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. Como exemplo, reproduz-se o art. 3º da multicitada Lei nº 9.363, de 1996:

'Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador' (Grifos não constantes do original).

29. Ora, como dar efetividade ao disposto acima, quando o produtor/exportador adquirir insumo de pessoa física, que não é obrigada a emitir nota fiscal e nem paga o PIS/PASEP e a COFINS? Por outro lado, como aferir o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas, que não estão obrigados a manter escrituração contábil?

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 03 / 09
Márcia Cursino da Oliveira
Mat. Siage 91650

30. Toda a Lei nº 9.363, de 1996, está direcionada, única e exclusivamente, à hipótese de concessão do crédito presumido quando o fornecedor do insumo é pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. A lógica das suas prescrições milita sempre nesse sentido. Não há qualquer disposição que regule ou preveja, sequer tacitamente, o ressarcimento nas hipóteses em que o fornecedor do insumo não pagou o PIS/PASEP ou a COFINS.

31. Em suma, a Lei nº 9.363, de 1996, criou um sistema de concessão e controle do crédito presumido de IPI, cuja premissa é que o fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do incentivo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.

(...)

46. Em face do exposto, impõe-se a seguinte conclusão: o crédito presumido, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, somente será concedido ao produtor/exportador que adquirir insumos de fornecedores que efetivamente pagarem as contribuições instituídas pelas Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991."

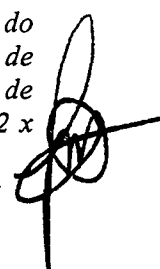
Note-se que, mesmo da interpretação isolada do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, pode-se extrair, conforme itens 20 e 21 do Parecer supracitado, a conclusão de que a restrição de que o fornecedor dos insumos seja contribuinte do PIS e da Cofins está contida no texto legal. Basta que se focalize a questão da incidência tributária assim estampada no referido 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.

Essa questão da incidência foi muito bem detalhada em voto vencedor proferido pelo Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, nesta Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que integra o Acórdão nº 203-09.899, de 1º de dezembro de 2004, do qual, para fundamentar meu voto, transcrevo os seguintes trechos:

(...)

Nos termos do art. 2º da Lei nº 9.363/96, a base de cálculo do crédito presumido é igual ao valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conceituados segundo a legislação do IPI, multiplicado pelo percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor (industrial) exportador. O valor do crédito presumido, então, será o equivalente a 5,37% da base de cálculo, tendo este fator sido obtido a partir da soma de 2% de COFINS mais 0,65% de PIS, com incidência dupla e bis in idem ($2 \times 2,65\% + 2,65\% \times 2,65 = 5,37\%$).



Como deixa claro o art. 1º da Lei nº 9.363/96, acima transcrito, o benefício foi instituído como ressarcimento do PIS e COFINS incidentes nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Somente nas situações em que há incidência das duas contribuições sobre as aquisições de insumos é que cabe aplicar o benefício. Neste sentido é que o § 2º do art. 2º da IN SRF nº 23, de 13/03/97, já dispunha que o incentivo "será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS", enquanto o art. 2º da IN SRF nº 103/97 informa, expressamente, que "As matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas de produtores não geram direito ao crédito presumido."

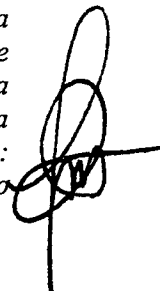
Referidas IN não inovaram com relação à Lei nº 9.363/96. Apenas explicitaram a melhor interpretação do texto da Lei, cujo caput do art. 2º deve ser lido em conjunto com o caput do art. 1º que lhe antecede. O mencionado art. 2º, ao estabelecer que a base de cálculo do incentivo será determinada sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, está a determinar que somente os insumos sobre os quais há incidência de PIS e COFINS podem ser incluídos no cálculo do crédito presumido. A interpretação da recorrente, que dá ênfase à expressão valor total, empregada no art. 2º, e esquece a referência expressa ao art. 1º, não me parece a mais razoável. O mais correto é ler os dois artigos em conjunto, para extrair deles a seguinte norma: valor total dos insumos sobre os quais há incidência do PIS e COFINS.

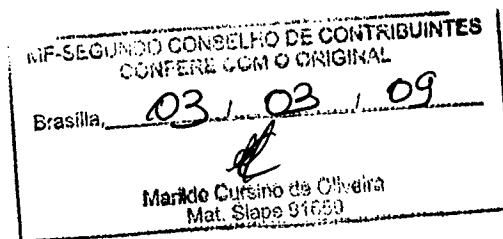
A expressão "incidentes", empregada pelo legislador no texto do art. 1º da Lei nº 9.363/96, refere-se evidentemente à incidência jurídica. Diz-se que a norma jurídica tributária enquanto hipótese incide (daí a expressão hipótese de incidência), recai sobre o fato gerador econômico em concreto, juridicizando-o (tornando-o fato jurídico tributário) e determinando a conduta prescrita como consequência jurídica, consistente no pagamento do tributo. Esta a fenomenologia da incidência tributária, que não difere da incidência nos outros ramos do Direito.

Pontes de Miranda, acerca da incidência jurídica, já lecionava que "Todo o efeito tem de ser efeito após a incidência e o conceito de incidência exige lei e fato. Toda eficácia jurídica é eficácia do fato jurídico; portanto da lei e do fato e não da lei ou fato."

Também tratando do mesmo tema e reportando-se à expressão fato gerador - empregada no CTN ora para se referir à hipótese de incidência apenas prevista, ora ao fato jurídico tributário já realizado - , Alfredo Augusto Becker leciona:

"Incidência do tributo: quando o Direito Tributário usa esta expressão, ela significa incidência da regra jurídica sobre sua hipótese de incidência realizada (" fato gerador "), juridicizando-a, e a conseqüente irradiação, pela hipótese de incidência juridicizada, da eficácia jurídica: a relação jurídica tributária e seu conteúdo jurídico: direito (do Estado) à prestação (cujo objeto é o tributo) e o correlativo





dever (do sujeito passivo: o contribuinte) de prestá-la; pretensão e correlativa obrigação; coação e correlativa sujeição."

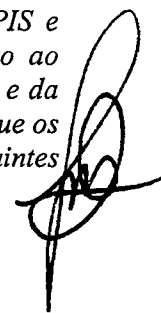
A incidência jurídica não deve ser confundida com qualquer outra, especialmente a econômica ou a financeira. Em sua obra, Becker faz distinção entre incidência econômica e incidência jurídica do tributo. De acordo com o autor, a terminologia e os conceitos econômicos são válidos exclusivamente no plano econômico da Ciência das Finanças Públicas e da Política Fiscal. Por outro lado, a terminologia jurídica e os conceitos jurídicos são válidos exclusivamente no plano jurídico do Direito Positivo.

O tributo é o objeto da prestação jurídico-tributária e a pessoa que satisfaz a prestação sofre, no plano econômico, um ônus que poderá ser reflexo, no todo ou em parte, de incidências econômicas anteriores, segundo as condições de fato que regem o fenômeno da repercussão econômica do tributo.

Na trajetória dessa repercussão, haverá uma pessoa que ficará impossibilitada de repercutir o ônus sobre outra ou haverá muitas pessoas que estarão impossibilitadas de repercutir a totalidade do ônus, suportando, definitivamente, cada uma delas, uma parcela do ônus econômico tributário. Esta parcela, suportada definitivamente, é a incidência econômica do tributo, que não deve ser confundida com a incidência jurídica, assim como a pessoa que a suporta, o chamado "contribuinte de fato", não deve ser confundido com o contribuinte de direito.

Somente a incidência jurídica do tributo implica no nascimento da obrigação tributária, que surge no momento imediato à realização da hipótese de incidência e estabelece a relação jurídico-tributária que vincula o sujeito passivo ao sujeito ativo. Deste modo somente cabe cogitar de incidência jurídica do tributo no caso em o sujeito passivo, pessoa que a norma jurídica localiza no pólo negativo da relação jurídica tributária, é o contribuinte de jure. Nas demais situações, mesmo que haja incidência ou repercussão econômica do tributo, com a presença de contribuinte de fato, descabe afirmar que houve incidência jurídica.

No caso do crédito presumido não se deve confundir eventual incidência econômica do PIS e da COFINS sobre os insumos adquiridos, com incidência jurídica, esta a única que importa para saber se o ressarcimento deve acontecer ou não. Observa-se que no incentivo em tela o crédito é presumido porque o seu valor é estimado a partir do percentual de 5,37%, aplicado sobre a base de cálculo definida. A presunção não diz respeito à incidência jurídica das duas contribuições sobre as aquisições dos insumos, mas ao valor do benefício. O valor é que é presumido, e não a incidência do PIS e COFINS, que precisa ser certa para só assim ensejar o direito ao benefício. Destarte, quando inexistir a incidência jurídica do PIS e da COFINS sobre as aquisições de insumos, como nas situações em que os fornecedores são pessoas físicas ou pessoas jurídicas não contribuintes



das contribuições, como cooperativas¹, o crédito presumido não é devido.

(...)”

Os argumentos acima, portanto, ratificam o entendimento esposado pelo Acórdão recorrido no sentido de que sejam mantidas as glosas das aquisições dos insumos junto às pessoas físicas.

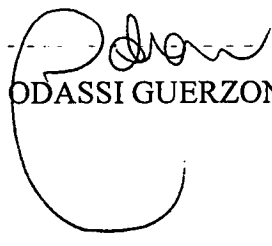
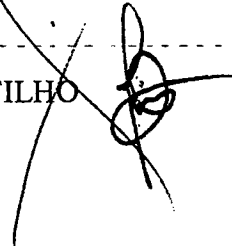
Óleo combustível para a caldeira

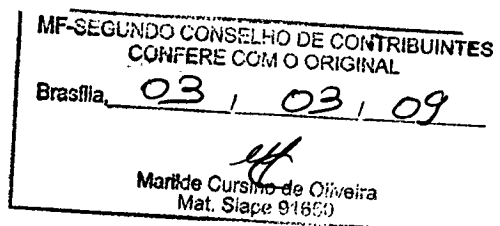
De acordo com a Súmula nº 12, aprovada na Sessão Plenária de 18/09/2007 deste Segundo Conselho, e publicada no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28, "Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363/96, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário".

Conclusão

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 4 de dezembro de 2008


ODASSI GUERZONI FILHO 



¹ À época dos fatos envolvidos no processo, vigia a isenção para as Cooperativas.