



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.720414/2010-95
ACÓRDÃO	3402-012.531 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	ALESAT COMBUSTÍVEIS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE, OMISSÃO OU CONTRADIÇÃO.

Presentes os pressupostos regimentais e verificados o vício de omissão na decisão embargada, devem ser acolhidos os Embargos de Declaração para sanar o vício.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/Cofins, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher em parte os embargos de declaração, para sanar o vício de omissão quanto à análise do direito a tomada de crédito sobre a aquisição de álcool anidro, devendo a fundamentação do voto do(a) relator(a) integrar o Acórdão embargado.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (substituto integral), Mariel Orsi Gameiro, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (substituto integral) e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Honório dos Santos, substituído pelo conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha.

RELATÓRIO

A Contribuinte interpôs Embargos de Declaração contra **Acórdão nº 3402-010.018**, proferido em sessão de julgamento realizada em 23 de novembro de 2022, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

PIS/PASEP. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA.

As mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, sujeitas ao regime não cumulativo de apuração, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com armazenagem e fretes nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3º, IX, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003.

O resultado do julgamento foi proferido nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa dos créditos originados de despesas de armazenagem e fretes na operação de venda. Vencidos os Conselheiros Lázaro Antonio Souza Soares, Carlos Frederico Schwochow de Miranda e Pedro Sousa Bispo (Presidente), que negavam provimento ao Recurso.

Através do r. Despacho de Admissibilidade foi dado seguimento aos Embargos para que o colegiado aprecie a omissão indicada pela Contribuinte, referente ao direito creditório sobre a aquisição de álcool anidro.

Após, o recurso foi encaminhado para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Como demonstrado em Despacho de Admissibilidade, a Contribuinte foi intimada do Acórdão embargado em 09/11/2023, tendo protocolado o recurso em 20/03/2023, portanto, dentro do prazo previsto no artigo 116, § 1º, do Anexo ao Regimento Interno do CARF, motivo pelo qual devem ser conhecidos.

2. Da Omissão apontada pela Embargante

Alega a Embargante a configuração de omissão do colegiado por não ter apreciado o creditamento pleiteado sobre as despesas com aquisição de álcool anidro, que teria sido objeto de seu recurso voluntário.

De fato, assim constou em razões recursais com relação ao crédito objeto do Pedido de Restituição (ITEM II):

2. Em relação à Glosa de Créditos relativos especificamente a aquisição de álcool anidro:

- 2.1) Deve-se registrar que, embora tenha um potencial efeito carburante, o álcool anidro não pode ser revendido como tal em razão de regulação da ANP, pois necessariamente precisa passar por um processo prévio de transformação por meio da mistura com gasolina tipo A para, então, resultar na gasolina tipo C, que é revendida no varejo para ser utilizada para abastecer os veículos automotores;
- 2.2) Considerando que a aquisição de álcool anidro é essencial para que a ora Recorrente cumpra com seu objeto social, que envolve a venda de gasolina tipo C, conseqüentemente mostra-se plenamente possível o respectivo creditamento, ante à sua imprescindibilidade no regular funcionamento do processo produtivo da empresa;
- 2.3) Corroborando com este entendimento, o Superior Tribunal de Justiça, por meio do REsp nº 1.2221.170/PR, submetido à sistemática de recurso repetitivo, de aplicabilidade obrigatória no CARF com fulcro na determinação do art. 62, II, "b" do RICARF, estabeleceu que será caracterizado como insumo tudo o que for essencial para o exercício da atividade econômica da empresa, o que se encaixa perfeitamente ao caso em tela.

Por sua vez, no ITEM IV da peça recursal a defesa abordou sobre a glosa de créditos de insumos decorrentes da aquisição do álcool anidro para adição e formação da Gasolina C.

Considerando a ausência de análise da matéria suscitada em Embargos de Declaração, resta configurado o vício de omissão, o que deve ser sanado através da fundamentação a seguir, a qual passa a integrar o Acórdão nº 3402-010.018.

Passo à análise do direito creditório invocado em Recurso Voluntário:

3. Do crédito originado da aquisição de álcool anidro

Consta nos autos que a Recorrente tem por atividade principal a distribuição de produtos combustíveis, dentre os quais gasolina e suas correntes, óleo diesel, álcool hidratado e gás natural veicular (GNV).

Nos meses de janeiro a setembro de 2008, foram apurados créditos que seriam decorrentes da aquisição de álcool anidro, na condição de “bens utilizados como insumos”.

Argumentou a Recorrente que em sua atividade de distribuição, pratica peculiar processo produtivo que modifica e aperfeiçoa a gasolina tipo “A”, misturada, num certo percentual sobre a solução total, ao álcool anidro para obtenção da gasolina tipo “C”, finalmente distribuída com contagem própria exigida para o consumo (art. 9º da Lei nº 8.723, de 2003, que trata da redução de emissão de poluentes para veículos automotores, o que impede a revenda da gasolina em sua forma pura: a do tipo “A”).

Em síntese, alega a Contribuinte que não se trata de aquisição de álcool anidro para revenda, mas sim para produção de novo produto (gasolina tipo “C”), resultando, portanto, no enquadramento do direito creditório no inciso II do artigo 3º da Lei 10.637/2002.

Sem razão à defesa.

Está correta a conclusão da DRJ de origem entender que o produto continua sendo gasolina desde o momento em que é vendido pela refinaria até sua venda pela distribuidora, ou seja, o que a distribuidora vende é gasolina, só que misturada, a um certo teor, com álcool anidro.

Como bem observado pelo ilustre Julgador *a quo* ao observar que a gasolina do tipo “C” tem a mesma classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul, no caso, 2710.12.59.

Outrossim, convém destacar a definição dos elementos da cadeia produtiva da gasolina e suas correntes e do álcool hidratado, elencados na decisão recorrida:

- **Álcool Etilico Anidro Combustível (AEAC):** Produzido no País ou importado pelos agentes econômicos autorizados para cada caso, sendo obtido, no Brasil, pelo processo de fermentação do caldo da cana-de-açúcar. O AEAC também é utilizado para mistura com a gasolina A, especificada pela Portaria ANP nº 309/01, para produção da gasolina tipo C.

- **Gasolina Automotiva Tipo A:** É a gasolina produzida pelas refinarias de petróleo, isenta de álcool, e entregue diretamente às companhias distribuidoras. Esta gasolina constitui-se basicamente de uma mistura de naftas numa proporção que enquadre o produto na especificação prevista, sendo a base da gasolina disponível nos postos revendedores.

- **Gasolina Automotiva Tipo C:** É a gasolina comum que se encontra disponível no mercado, sendo comercializada nos postos revendedores e utilizada em geral pelos veículos automotores. A gasolina C é preparada pelas companhias distribuidoras que adicionam álcool etílico anidro à gasolina tipo A, nos termos das normas ditadas pela ANP.

Não há processo produtivo realizado pelas distribuidoras de combustíveis quando da obtenção da gasolina tipo "C", conforme conclusão da **Solução de Consulta COSIT nº 99.002, de 01/10/2022**, abaixo ementada:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DO PETRÓLEO. ALÍQUOTAS CONCENTRADAS E INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO PARA REVENDA. IMPOSSIBILIDADE.

A mistura de gasolina "A" com etanol anidro (álcool) para obtenção de gasolina tipo "C" e a mistura de biodiesel ao óleo diesel tipo "A" para obtenção de óleo diesel tipo "B" **não se equiparam à produção de combustíveis**. Dessa forma, não é permitida a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep em relação às aquisições de combustíveis derivados de petróleo para mistura e posterior revenda por parte das pessoas jurídicas distribuidoras de combustíveis.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 3, DE 1º DE MARÇO DE 2021.

NÃO CUMULATIVIDADE. DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DO PETRÓLEO. ALÍQUOTAS CONCENTRADAS E INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO PARA REVENDA. IMPOSSIBILIDADE.

A mistura de gasolina "A" com etanol anidro (álcool) para obtenção de gasolina tipo "C" e a mistura de biodiesel ao óleo diesel tipo "A" para obtenção de óleo diesel tipo "B" **não se equiparam à produção de combustíveis**. Dessa forma, não é permitida a apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins em relação às aquisições de combustíveis derivados de petróleo para mistura e posterior revenda por parte das pessoas jurídicas distribuidoras de combustíveis.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 3, DE 1º DE MARÇO DE 2021.

Dispositivos Legais: inciso VII do art. 2º, art. 15 e art. 16 da Resolução ANP nº 5, de 26 de janeiro de 2012; art. 18 da Resolução ANP nº 16, de 10 de junho de 2010, incisos I e II do art. 2º e incisos III, IV e VIII do art. 3º da Resolução ANP n.º 40, de 25 de outubro de 2013; incisos I e II do art. 2º e inciso VIII da Resolução ANP nº 50, de 23 de dezembro de 2013, incisos III, V, XVII e XVIII do art. 2º, art. 21 e inciso III do art. 36 da Resolução ANP nº 58, de 17 de dezembro de 2014; Decreto nº 5.059, de 30 de abril de 2004; art. 24 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008; incisos I e II do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; incisos I e II do caput e § 5º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; e art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Dispositivos Legais: inciso VII do art. 2º, art. 15 e art. 16 da Resolução ANP nº 5, de 26 de janeiro de 2012; art. 18 da Resolução ANP nº 16, de 10 de junho de 2010, incisos I e II do art. 2º e incisos III, IV e VIII do art. 3º da Resolução ANP n.º 40, de 25 de outubro de 2013; incisos I e II do art. 2º e inciso VIII da Resolução ANP nº 50, de 23 de dezembro de 2013, incisos III, V, XVII e XVIII do art. 2º, art. 21 e inciso III do art. 36 da Resolução ANP nº 58, de 17 de dezembro de 2014; Decreto nº 5.059, de 30 de abril de 2004; art. 24 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008; incisos I e II do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; incisos I e II do caput e § 5º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; e art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DO PETRÓLEO. ALÍQUOTAS CONCENTRADAS E INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO PARA REVENDA. IMPOSSIBILIDADE.

A mistura de gasolina "A" com etanol anidro (álcool) para obtenção de gasolina tipo "C" e a mistura de biodiesel ao óleo diesel tipo "A" para obtenção de óleo diesel tipo "B" não se equiparam à produção de combustíveis. Dessa forma, não é permitida a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep em relação às aquisições de combustíveis derivados de petróleo para mistura e posterior revenda por parte das pessoas jurídicas distribuidoras de combustíveis.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 3, DE 1º DE MARÇO DE 2021.

NÃO CUMULATIVIDADE. DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DO PETRÓLEO. ALÍQUOTAS CONCENTRADAS E INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO PARA REVENDA. IMPOSSIBILIDADE.

A mistura de gasolina "A" com etanol anidro (álcool) para obtenção de gasolina tipo "C" e a mistura de biodiesel ao óleo diesel tipo "A" para obtenção de óleo diesel tipo "B" não se equiparam à produção de combustíveis. Dessa forma, não é permitida a apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins em relação às

aquisições de combustíveis derivados de petróleo para mistura e posterior revenda por parte das pessoas jurídicas distribuidoras de combustíveis.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 3, DE 1º DE MARÇO DE 2021.

Dispositivos Legais: inciso VII do art. 2º, art. 15 e art. 16 da Resolução ANP nº 5, de 26 de janeiro de 2012; art. 18 da Resolução ANP nº 16, de 10 de junho de 2010, incisos I e II do art. 2º e incisos III, IV e VIII do art. 3º da Resolução ANP nº 40, de 25 de outubro de 2013; incisos I e II do art. 2º e inciso VIII da Resolução ANP nº 50, de 23 de dezembro de 2013, incisos III, V, XVII e XVIII do art. 2º, art. 21 e inciso III do art. 36 da Resolução ANP nº 58, de 17 de dezembro de 2014; Decreto nº 5.059, de 30 de abril de 2004; art. 24 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008; incisos I e II do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; incisos I e II do caput e § 5º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; e art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Dispositivos Legais: inciso VII do art. 2º, art. 15 e art. 16 da Resolução ANP nº 5, de 26 de janeiro de 2012; art. 18 da Resolução ANP nº 16, de 10 de junho de 2010, incisos I e II do art. 2º e incisos III, IV e VIII do art. 3º da Resolução ANP nº 40, de 25 de outubro de 2013; incisos I e II do art. 2º e inciso VIII da Resolução ANP nº 50, de 23 de dezembro de 2013, incisos III, V, XVII e XVIII do art. 2º, art. 21 e inciso III do art. 36 da Resolução ANP nº 58, de 17 de dezembro de 2014; Decreto nº 5.059, de 30 de abril de 2004; art. 24 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008; incisos I e II do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; incisos I e II do caput e § 5º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; e art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Com isso, não cabe ser acatado o argumento de que as despesas com a aquisição do Álcool Anidro para formulação da Gasolina “C” para posterior revenda, representa verdadeiro insumo, nos termos do inciso II, do art. 3º, das Leis n.s 10.637/2002 e 10.833/2003.

Vejamos o texto da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e da Lei nº 10.833/2003 (COFINS) com relação aos produtos em análise:

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento). (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

§ 1º-A. Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. (Incluído pela

Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

Art. 3º. Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) **nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;** (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

[...]

§ 2º. Não dará direito a crédito o valor:

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

O art. 3º, I, da Lei 10.833/2003 dispõe que a pessoa jurídica poderá descontar do valor apurado na forma do art. 2º créditos calculados em relação a bens adquiridos para revenda, **com as seguintes exceções:**

(a) em relação às mercadorias e produtos referidos no inciso III do § 3º do art. 1º, ou seja, mercadorias sujeitas à substituição tributária; e

(b) **nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º**, ou seja, na aquisição das mercadorias sujeitas à incidência monofásica.

O texto legal é expresso na impossibilidade de crédito na aquisição das mercadorias sujeitas à incidência monofásica, inclusive combustíveis.

Observe ainda que o artigo 42, II da Medida Provisória no 2.158-35/2001 reduziu a zero as alíquotas das contribuições incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina, auferida por distribuidores. Vejamos o texto legal:

Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

I - gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas;

II - álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina, auferida por distribuidores; (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

III - álcool para fins carburantes, auferida pelos comerciantes varejistas. (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

Após, com a conversão da Medida Provisória no 413/2008 na Lei nº 11.727/2008, o dispositivo legal acima foi revogado, sendo instituído mecanismo específico para a geração de créditos nas aquisições de álcool.

Vejamos a redação do artigo 7º:

Art. 7º O art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação: (Produção de efeitos)

“Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de:

I – 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e

II – 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor.

§ 1º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, quando auferida:

I – por distribuidor, no caso de venda de álcool anidro adicionado à gasolina;

II – por comerciante varejista, em qualquer caso;

III – nas operações realizadas em bolsa de mercadorias e futuros.

§ 2º A redução a 0 (zero) das alíquotas previstas no inciso III do § 1º deste artigo não se aplica às operações em que ocorra liquidação física do contrato.

§ 3º As demais pessoas jurídicas que comerciarem álcool não enquadradas como produtor, importador, distribuidor ou varejista ficam sujeitas às disposições da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis à pessoa jurídica distribuidora. (sem destaques no texto original)

A título de fundamentação, peço *vênia* para invocar os fundamentos que ensejaram a conclusão apontada pela **SOLUÇÃO DE CONSULTA 3, DE 1 DE MARÇO DE 2021**, os quais merecem ser reproduzidos por demonstrar, com clareza e precisão, as razões pelas quais se **concluiu que a mistura de gasolina “A” com etanol anidro (álcool) para obtenção de gasolina tipo “C” não se equiparam à produção de combustíveis, não permitindo, por sua vez, a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep com relação às aquisições de combustíveis derivados de petróleo para mistura e posterior revenda por parte das pessoas jurídicas distribuidoras de combustíveis. Vejamos:**

9. Em termos objetivos, a presente consulta busca esclarecer se as atividades de obtenção de gasolina “C” (mistura de gasolina “A” e etanol anidro combustível nas proporções definidas pela legislação em vigor) e de óleo diesel “B” (óleo

diesel “A” adicionado de biodiesel no teor estabelecido pela legislação vigente) integram as atividades características da etapa de distribuição de combustíveis líquidos ou se caracterizam atividade de produção de combustível (industrialização).

- 10 Inicialmente, visando uma análise da cadeia de produção e distribuição de combustíveis, transcreve-se o art. 2º da Resolução ANP nº 5, de 26 de janeiro de 2012, que regulamentou a atividade de formulação de combustíveis:

Art. 2º Para os fins desta Resolução, ficam estabelecidas as seguintes definições:

.....
VII - **Formulação de Combustíveis:** produção de combustível líquido, exclusivamente por mistura mecânica de correntes de hidrocarbonetos líquidos.
.....

Art. 16. O **formulador** de combustíveis autorizado deverá:

I - adquirir correntes de hidrocarbonetos exclusivamente para a formulação de gasolina A e óleo diesel, mediante importação direta, após prévia autorização da ANP para exercer a atividade de importação das correntes apropriadas de acordo com a legislação em vigor;

II - adquirir correntes de hidrocarbonetos exclusivamente para a formulação de gasolina A e óleo diesel, no mercado interno, dos seguintes agentes autorizados:

- a) refinarias de petróleo;
- b) centrais de matéria-prima petroquímica;
- c) importadores de derivados de petróleo.

- 11 Em relação especificamente às gasolinas, cabe transcrever os arts. 2º e 3º da Resolução ANP nº 40, de 25 de outubro de 2013, que regula as especificações das gasolinas de uso automotivo:

Art. 2º Para efeitos desta Resolução as gasolinas automotivas classificam-se em:

I - gasolina A: combustível produzido a partir de processos utilizados nas refinarias, nas centrais de matérias-primas petroquímicas e nos formuladores, destinado aos veículos automotivos dotados de motores de ignição por centelha, isento de componentes oxigenados;

II - gasolina C: combustível obtido da mistura de gasolina A e etanol anidro combustível, nas proporções definidas pela legislação em vigor.

Art. 3º Para efeitos desta Resolução define-se:

.....
III - Distribuidor: pessoa jurídica autorizada pela ANP ao exercício da atividade de distribuição de combustíveis líquidos derivados de petróleo, gasolina C, etanol combustível, biodiesel, óleo diesel B e outros combustíveis automotivos;

IV - Formulador: pessoa jurídica autorizada pela ANP para o exercício da atividade de formulação de combustíveis;
.....

VIII - Produtor de gasolina A: refinarias, centrais de matérias-primas petroquímicas e formuladores.

(Grifou-se)

- 12 Em relação ao óleo diesel, transcreve-se os arts. 2º e 8º da Resolução ANP nº 50, de 23 de dezembro de 2013:

Art. 2º Para efeitos desta Resolução os óleos diesel de uso rodoviário classificam-se em:

I - Óleo diesel A: combustível produzido nas refinarias, nas centrais de matérias-primas petroquímicas e nos formuladores, ou autorizado nos termos do § 1º do art. 1º, destinado a veículos dotados de motores do ciclo Diesel, de uso rodoviário, sem adição de biodiesel;

II - Óleo diesel B: óleo diesel A adicionado de biodiesel no teor estabelecido pela legislação vigente.

.....

Art. 8º Para efeitos desta Resolução define-se:

.....

VIII - Produtor de óleo diesel A: refinarias, centrais de matérias-primas petroquímicas e formuladores.

- 13 Importante, ainda, para o deslinde da questão, é a Resolução ANP nº 58, de 17 de dezembro de 2014, que tratou da à autorização para o exercício da atividade de distribuição de combustíveis líquidos e a sua regulamentação:

Art. 2º Para os fins desta Resolução, ficam estabelecidas as seguintes definições:

.....

III - Combustíveis líquidos - gasolina automotiva A ou C, óleo diesel A ou B, óleo diesel marítimo A ou B, óleo combustível, óleo combustível marítimo, querosene iluminante, óleo combustível para turbina elétrica (OCTE), etanol combustível, biodiesel (B100) ou óleo diesel BX e outros combustíveis líquidos especificados ou autorizados pela ANP, exceto combustíveis de aviação

.....

V - Distribuidor de combustíveis líquidos: pessoa jurídica autorizada pela ANP ao exercício da atividade de distribuição de combustíveis líquidos;

.....

XVII - Produtor de Derivados de Petróleo - pessoa jurídica autorizada pela ANP ao exercício da atividade de refinação, de formulação, assim como de central petroquímica;

XVIII - Refinaria: pessoa jurídica autorizada pela ANP ao exercício da atividade de refinação de petróleo, gás natural e seus derivados;

.....

Art. 21. A aquisição de gasolina A, de óleo diesel A, de óleo diesel marítimo e de OCTE pelo distribuidor deverá ser realizada, junto ao produtor de derivados de petróleo, sob o regime de contrato de fornecimento ou sob o regime de pedido mensal.

.....

Art. 36. É vedado ao distribuidor de combustíveis líquidos:

.....
III - a **comercialização com o revendedor varejista de combustíveis automotivos de gasolina automotiva A**, de óleo diesel A, de óleo diesel não rodoviário, de óleo combustível, de óleo combustível marítimo, de óleo combustível para turbina elétrica (OCTE), de etanol anidro combustível, de biodiesel (B100), de mistura biodiesel/óleo diesel não especificada ou não autorizada pela ANP.

14 Para análise da cadeia de produção e distribuição de combustíveis, importa relacionar as seguintes definições, extraídas das normas acima transcritas:

- a) Produtor de Derivados de Petróleo - pessoa jurídica autorizada pela ANP ao exercício da atividade de refinação, de formulação, assim como de central petroquímica (Resolução ANP nº 58/2014, art. 2º, inciso XVII);
- b) Refinaria: pessoa jurídica autorizada pela ANP ao exercício da atividade de refinação de petróleo, gás natural e seus derivados (Resolução ANP nº 58/2014, art. 2º, inciso XVIII)
- c) Formulador: pessoa jurídica autorizada pela ANP para o exercício da atividade de formulação de combustíveis (Resolução ANP nº 40/2013, art. 2º, inciso IV)
- d) Formulação de Combustíveis: produção de combustível líquido, exclusivamente por mistura mecânica de correntes de hidrocarbonetos líquidos (Resolução ANP nº 5/2012, art. 2º, inciso VII);
- e) Distribuidor de combustíveis líquidos: pessoa jurídica autorizada pela ANP ao exercício da atividade de distribuição de combustíveis líquidos (Resolução ANP nº 58/2014, art. 2º, inciso V)
- f) Gasolina A: combustível produzido a partir de processos utilizados nas refinarias, nas centrais de matérias-primas petroquímicas e nos formuladores (Resolução ANP nº 40/2013, art. 2º, inciso I)
- g) Gasolina C: combustível obtido da mistura de gasolina "A" e etanol anidro combustível, nas proporções definidas pela legislação em vigor (Resolução ANP nº 40/2013, art. 2º, inciso II);
- h) Produtor de gasolina A: refinarias, centrais de matérias-primas petroquímicas e formuladores (Resolução ANP nº 40/2013, art. 3º, inciso VIII); e
- i) Óleo diesel A: combustível produzido nas refinarias, nas centrais de matérias-primas petroquímicas e nos formuladores, ou autorizado nos termos do § 1º do art. 1º, destinado a veículos dotados de motores do ciclo Diesel, de uso rodoviário, sem adição de biodiesel (Resolução ANP nº 50/2013, art. 2º, inciso I);
- j) Óleo diesel B: óleo diesel A adicionado de biodiesel no teor estabelecido pela legislação vigente (Resolução ANP nº 50/2013, art. 2º, inciso II);
- k) Produtor de óleo diesel A: refinarias, centrais de matérias-primas petroquímicas e formuladores (Resolução ANP nº 40/2013, art. 3º, inciso VIII).

15. Diante dos dispositivos transcritos nos itens 10 a 13 e das definições relacionadas no item 14, verifica-se que a cadeia de produção e distribuição de gasolina e óleo diesel possui a seguinte estrutura:

- a) a cadeia tem início com as atividades de produção de gasolina tipo “A” e de óleo diesel tipo “A”, que somente podem ser efetuadas por refinarias, centrais de matérias-primas petroquímicas e formuladores (alíneas “h” e “k” do item 14 desta Solução de Consulta);
- b) conforme disposto no art. 21 da Resolução ANP nº 58/2014 o distribuidor de combustíveis, obrigatoriamente, adquire a gasolina “A” e o óleo diesel “A” junto ao Produtor de Derivados de Petróleo, que é a pessoa jurídica autorizada pela ANP ao exercício da atividade de refinação, de formulação, assim como de central petroquímica (alínea “a” do item 14);
- c) o distribuidor mistura a gasolina “A” com etanol anidro obtendo a gasolina “B” e adiciona biodiesel ao óleo diesel “A” obtendo o óleo diesel “B”;
- d) o distribuidor revende a gasolina “C” e o óleo diesel “B” para o revendedor varejista de combustíveis automotivos (nesse ponto, é importante destacar que é vedado ao distribuidor a venda, ao varejista, de gasolina “A” e de óleo diesel “A”, conforme disposto no art. 36 da Resolução ANP nº 58/2014).

16. Verifica-se, então, que não procede a alegação da Consulente no sentido de que a atividade por ela exercida é “*diferentemente das demais empresas que operam no mercado de simples compra e venda de combustíveis*”, já que, conforme demonstrado nos itens anteriores, todos os distribuidores exercem as mesmas atividades.

17. Também não se confundem a atividade de formulação de combustíveis, que é a produção de gasolina “A” e de óleo diesel “A” exclusivamente por mistura mecânica de correntes de hidrocarbonetos líquidos, com as atividades desenvolvidas pelo distribuidor, que se resumem à mistura de gasolina “A” e etanol anidro combustível, para obtenção da gasolina “C”, e à adição de biodiesel ao óleo diesel “A” para a obtenção do óleo diesel “B”.

18. Destaca-se, ainda, que **não é permitido ao Distribuidor exercer a atividade de formulação**, visto que as distribuidoras de combustível não foram incluídas na permissão contida art. 15 da Resolução ANP nº 5, de 2012, **in verbis**:

Art. 15. As refinarias de petróleo e centrais de matéria-prima petroquímica com suas atividades autorizadas pela ANP poderão exercer a atividade de formulação de combustíveis.

19. Em contrapartida, também é vedado ao produtor de combustíveis o exercício da atividade de distribuição, visto que não é permitido a ele efetuar vendas para varejistas, conforme se verifica das transcrições abaixo:

Resolução ANP nº 16, de 2010

Art. 18. O refinador de petróleo autorizado não poderá comercializar derivados diretamente com:

- I - transportador revendedor retalhista (TRR);
- II - revendedor varejista de combustíveis automotivos, GLP, combustíveis de aviação e Gás Natural Veicular (GNV);
- III - posto escola.
- IV - distribuidor de combustíveis automotivos líquidos inadimplente com a contratação do Programa de Monitoramento da Qualidade dos Combustíveis (PMQC). (Redação acrescida pela Resolução ANP nº 790/2019)

Resolução ANP nº 5, de 2012

Art. 16. **O formulador de combustíveis autorizado deverá:**

[...]

III - comercializar gasolina A exclusivamente com:

- a) distribuidores de combustíveis adimplentes com a contratação do Programa de Monitoramento da Qualidade dos Combustíveis (PMQC); (Redação da alínea dada pela Resolução ANP Nº 790 DE 10/06/2019).
- b) refinarias de petróleo;
- c) centrais de matéria-prima petroquímica;
- d) exportadores de derivados de petróleo.

IV - comercializar óleo diesel exclusivamente com:

- a) distribuidores de combustíveis adimplentes com a contratação do Programa de Monitoramento da Qualidade dos Combustíveis (PMQC); (Redação da alínea dada pela Resolução ANP Nº 790 DE 10/06/2019).
- b) refinarias de petróleo;
- c) centrais de matéria-prima petroquímica;
- d) exportadores de derivados de petróleo.

(Grifou-se)

20. Da análise dos itens 18 e 19, verifica-se que a regulamentação do setor isolou as atividades de distribuição de combustíveis das atividades de produção de combustíveis. Não sendo possível, portanto, que as atividades desenvolvidas pela Consulente sejam consideradas produção de combustíveis.

21. Quanto à alegação de que “a Consulente realiza uma nítida atividade produtiva, nos termos definidos pelos arts. 3º e 4º do Decreto n.º 7.212/2012”, cabe destacar que o referido decreto “Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e

administração do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI”, não se aplicando ao caso em tela, que possui regulamentação específica.

22. Visando analisar a afirmação de que “*com o advento da Lei n.º 11.727/2008, o legislador deixou expresso no art. 24, §§ 1º e 2º que pode apropriar os créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS calculados sobre os insumos sujeitos às alíquotas diferenciadas, pelo valor que é devido pelos vendedores desses produtos, ou seja, seus fornecedores*”, cabe trazer à colação o referido dispositivo:

Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008

Art. 24. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, **produtora ou fabricante** dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou paraexportação.

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.

§ 2º Não se aplica às aquisições de que trata o caput deste artigo o disposto na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

23. O artigo supratranscrito integra um sistema de normas e não deve ser interpretado de forma isolada. Logo, para uma análise sistêmica do setor de combustíveis, deve-se também considerar o art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, o art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, o art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e o Decreto nº 5.059, de 30 de abril de 2004, transcritos a seguir:

Lei nº 9.718, de 1998

Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS devidas pelos **produtores** e importadores de derivados de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

- I – 5,08% (cinco inteiros e oito centésimos por cento) e 23,44% (vinte inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
- II – 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel e suas correntes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
-

Lei nº 10.865, de 2004.

Art. 23. O importador ou fabricante dos produtos referidos nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, poderá optar por regime especial de apuração e pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no qual os valores das contribuições são fixados, respectivamente, em:

I - R\$ 141,10 (cento e quarenta e um reais e dez centavos) e R\$ 651,40 (seiscentos e cinquenta e um reais e quarenta centavos), por metro cúbico de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;

II- R\$ 82,20 (oitenta e dois reais e vinte centavos) e R\$ 379,30 (trezentos e setenta e nove reais e trinta centavos), por metro cúbico de óleo diesel e suas correntes;

(...)

§ 5º Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficientes para redução das alíquotas previstas neste artigo, os quais poderão ser alterados, para mais ou para menos, ou extintos, em relação aos produtos ou sua utilização, a qualquer tempo.

Decreto nº 5.059, de 2004.

Art. 1º Os coeficientes de redução da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS previstos no § 5º do art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, ficam fixados em:

I - zero para as gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação; (Redação dada pelo Decreto nº 9.101, de 2017)

II- 0,23835 para o óleo diesel e suas correntes; (Redação dada pelo Decreto nº 9.391, de 2018)

.....
Art. 2º As alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, com a utilização dos coeficientes determinados no art. 1º, ficam reduzidas, respectivamente, para:

I - R\$ 141,10 (cento e quarenta e um reais e dez centavos) e R\$ 651,40 (seiscentos e cinquenta e um reais e quarenta centavos) por metro cúbico de gasolinas e suas correntes; (Redação dada pelo Decreto nº 9.101, de 2017)

II- R\$ 62,61 (sessenta e dois reais e sessenta e um centavos) e R\$ 288,89 (duzentos e oitenta e oito reais e oitenta e nove centavos) por metro cúbico de óleo diesel e suas correntes; (Redação dada pelo Decreto nº 9.391, de 2018)

Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

I - gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas;

24. Analisando-se a legislação transcrita nos itens 22 e 23, verifica-se que a tributação do setor de combustíveis, mais especificamente em relação à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins sobre a produção e comercialização de gasolina e óleo diesel, sujeita-se à incidência monofásica da seguinte forma:

a) **FASE DE PRODUÇÃO:** a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidem concentradamente sobre a receita auferida pelo produtor mediante a aplicação das alíquotas de que trata o art. 2º do Decreto nº 5.059, de 2002 (Lei nº 9.718, de 2004, Lei nº 10.865, de 2004, e Decreto nº 5.059, de 2004), porém, com direito à apuração de créditos sobre os insumos (Lei nº 11.727, de 2008). Cabe destacar que, conforme a Resolução ANP nº 40, de 2013, e a Resolução ANP nº 50, de 2013, essas atividades somente podem ser exercidas por refinarias, centrais de matérias-primas petroquímicas e formuladores.

b) **FASE DE DISTRIBUIÇÃO:** as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estão reduzidas a zero (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) e não há direito à apuração de créditos, visto que esse direito, conforme disposto no caput do art. 24 da Lei nº 11.727, de 2008, e de acordo com o sistema de incidência monofásica, alcança somente a pessoa jurídica produtora, ou seja, refinarias, centrais de matérias-primas petroquímicas e formuladores.

c) **FASE DO COMÉRCIO VAREJISTA:** as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foram reduzidas a zero (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) e não há direito à apuração de créditos, visto que esse direito, conforme disposto no caput do art. 24 da Lei nº 11.727, de 2008, alcança somente a pessoa jurídica produtora, ou seja, refinarias, centrais de matérias-primas petroquímicas e formuladores.

25. A consulente interpretou que sua atividade é produção de combustíveis, para efeito de ter direito à apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, e, ainda, que é uma pessoa jurídica distribuidora de combustíveis, desta feita para redução a zero das alíquotas dessas contribuições, ignorando o fato de que é vedado o exercício concomitante das duas atividades.

26. Conforme visto pelas normas da ANP supratranscritas, a consulente enquadra-se como distribuidora da gasolina C e do óleo diesel B e não como produtora ou formuladora de gasolina e óleo diesel (as produtoras produzem gasolina A e óleo diesel A) e, portanto, não fazem jus ao crédito previsto no art. 24 da Lei nº 11.727, de 2008. Logo, tendo em vista a sistemática concentrada e a legislação de regência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as distribuidoras de gasolina e de óleo diesel adquirem os insumos para mistura e distribuição, sem quaisquer direitos a créditos das contribuições

27. Diante do exposto, responde-se ao primeiro questionamento da consulente informando que a pessoa jurídica distribuidora de combustíveis não faz jus ao direito de apuração de créditos decorrentes da aquisição de gasolina "A" e de

óleo diesel “A”.

Com a resposta negativa ao primeiro questionamento, ficam prejudicados os demais questionamentos.

Conclusão

- 28. Com base nos fundamentos expostos, responde-se à consulente que A mistura de gasolina “A” com etanol anidro (álcool) para obtenção de gasolina tipo “C” e a mistura de biodiesel ao óleo diesel tipo “A” para obtenção de óleo diesel tipo “B” não se equiparam à produção de combustíveis. Dessa forma, não é permitida a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep com relação às aquisições de combustíveis derivados de petróleo para mistura e posterior revenda por parte das pessoas jurídicas distribuidoras de combustíveis.**

Pelas mesmas razões adotadas na Solução de Consulta acima, **entendo que está correta a conclusão de que a Recorrente não se enquadra como produtora de combustíveis, na forma alegada pela defesa.**

Neste sentido decidiu este Colegiado através do v. Acórdão nº 3402-008.425, de relatoria do i. Conselheiro Pedro Sousa Bispo, cujo r. voto condutor foi acompanhado por esta relatora, conforme Ementa abaixo colaciono:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano calendário: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente opostas à Autoridade Julgadora de primeira instância, precluindo-se o direito de a Recorrente suscitá-las em segunda instância, exceto quando devam ser reconhecidas de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano calendário: 2005

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/Cofins, caracterizada a simples revenda pelo inciso II

do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento.

Destaco igualmente as decisões abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/Cofins, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento. **(Acórdão nº 9303-010.327 – PAF nº 10865.002284/2008-18 – Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas)**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/07/2006

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/COFINS, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/07/2006

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/COFINS, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta

auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento. **(Acórdão nº 3402-008.184 – PAF nº 13956.000865/2008-94 – Relator: Conselheiro Pedro Souza Bispo)**

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPROVAÇÃO DO INDÉBITO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Em pedidos de restituição/compensação cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório pleiteado pois são condições essenciais a tal reconhecimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/Cofins, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento. **(Acórdão nº 3401-008.704 – PAF nº 10865.002292/2008-64 – Relator: Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares)**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/08/2003 a 30/04/2008 DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/Cofins, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento. **(Acórdão nº 3402-007.717, de 22/09/2020 – Relator: Rodrigo Mineiro Fernandes)**

Destaco igualmente as seguintes decisões da 3ª Turma da CSRF deste CARF sobre a matéria:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/Cofins, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento. **(Acórdão CSRF nº 9303-011.784, de 19/08/2021)**

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS e da COFINS, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727, de 2008, quando passou a ser possível o seu creditamento. **(Acórdão CSRF nº 9303-012.725, de 09/12/2021)**

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/COFINS, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727, de 2008, quando passou a ser possível o seu creditamento.

ÁLCOOL ANIDRO. INSUMO PARA PRODUÇÃO DE GASOLINA TIPO C. CREDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Verificado a impossibilidade de aproveitamento do crédito discutido, resta prejudicada a discussão desta matéria, que cinge-se sobre os requisitos de

aproveitamento de créditos extemporâneos. (**Acórdão CSRF nº 9303-012.771, de 10/12/2021**)

Portanto, não há o direito creditório pretendido pela defesa, motivo pelo qual deve ser mantida a decisão recorrida e negado provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e acolho parcialmente os Embargos de Declaração, para sanar o vício de omissão quanto à análise do direito a tomada de crédito sobre a aquisição de álcool anidro, devendo a fundamentação do **ITEM 3** deste voto integrar o **Acórdão nº 3402-010.018**, no qual deve constar a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

PIS/PASEP. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA.

As mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, sujeitas ao regime não cumulativo de apuração, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com armazenagem e fretes nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3º, IX, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003.

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/Cofins, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos