



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.723429/2011-38
ACÓRDÃO	9303-017.063 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	19 de dezembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	SETTA COMBUSTIVEIS LTDA

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2007

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

Quando adicionado pelos distribuidores à gasolina tipo A para a obtenção da gasolina tipo C, conforme as proporções determinadas pela Agência Nacional do Petróleo (ANP), o álcool anidro não se enquadra como insumo para fins da legislação do PIS. Essa classificação decorre do disposto no inciso II do art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que estabelecia alíquota zero para a Contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre a receita bruta proveniente dessas operações. Apenas com a entrada em vigor da Lei nº 11.727/2008 foi admitida, em condições específicas, a possibilidade de creditamento, marcando uma alteração no tratamento tributário desse produto. (Acórdão nº 9303-016.289, j. 18/11/2024, Relator Alexandre Freitas Costa).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, Anexo II, do RICARF/2015, em face do **Acórdão nº 3401-009.479**, de 24 de agosto de 2021, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2007

PIS. COFINS. DIREITO AO CRÉDITO. ÁLCOOL ANIDRO. INSUMO PARA PRODUÇÃO DE GASOLINA TIPO C. POSSIBILIDADE.

Por se tratar de insumo para a produção de gasolina tipo C, é possível que o contribuinte se credite das operações com aquisição de álcool anidro, nos termos do que dispõe o art. 3º, inciso II da lei n. 10.833/04, com a redação que lhe foi dada pela Lei n. Lei 10.865/04.

PIS. COFINS. CRÉDITOS. NÃO-CUMULATIVIDADE E REGIME MONOFÁSICO. POSSIBILIDADE.

A incidência monofásica da COFINS não é impedimento para o creditamento do contribuinte. Não há uma dependência entre monofasia e creditamento, já que tais normativas apresentam funções jurídicas distintas. Precedentes do STJ (AgRg no REsp 1.051.634/CE).

Constou do dispositivo da decisão:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento para reverter as glosas sobre: (1) despesas de aquisições de álcool anidro, e (2) despesas com frete e armazenagem de álcool anidro, óleo diesel e gasolina A; vencidos os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos e Marcos Antônio Borges.

Os fundamentos do voto, em síntese, são esses:

Existem duas questões fundamentais a serem resolvidas pelo Colegiado, para que seja possível concluir pela validade ou não da tomada de crédito referente à compra de álcool anidro, para fins de mistura e posterior venda de gasolina tipo C. A primeira delas é se o álcool anidro enquadra-se no conceito de insumo, previsto no artigo 3º, inciso II das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003. Como segundo ponto aparece a questão do regime tributário a que se submetem empresas do ramo da Recorrente, especificamente sobre a venda de combustíveis.

(...)

A 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 Agência Nacional de Petróleo - ANP.

É importante tal definição, a medida que esclarece que a compra do álcool anidro serve justamente para a composição da Gasolina tipo C, e não para a revenda, como acontece normalmente com o álcool hidratado (vendido em postos de combustíveis com o escopo de abastecer veículos movidos à etanol).

Confirma tal fato exigência imposta pela ANP, responsável por regular o setor de derivados de petróleo e afins, exigência essa, aliás, prescrita no art. 9º da lei n. 8.723/93, in verbis:

Art. 9º É fixado em vinte e dois por cento o percentual obrigatório de adição de álcool etílico anidro combustível à gasolina em todo o território nacional.

§ 1º O Poder Executivo poderá elevar o referido percentual até o limite de 27,5% (vinte e sete inteiros e cinco décimos por cento), desde que constatada sua viabilidade técnica, ou reduzi-lo a 18% (dezoito por cento).

§ 2º Será admitida a variação de um ponto por cento, para mais ou para menos, na aferição dos percentuais de que trata este artigo.

Diante deste cenário, resta claro que a aquisição de álcool anidro é essencial para que a recorrente cumpra com seu objeto social (revenda de combustíveis, dentre os quais destaca-se a gasolina tipo C), o que, por conseguinte, é suficiente para caracterizar a aquisição de tal bem como insumo nos termos do artigo 3º, inciso II das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, na leitura que lhe foi conferida pelo STJ no REsp n. 1.221.170 sendo que tal entendimento deve ser obrigatoriamente seguido por este Colegiado, de acordo com previsão regimental (artigo 62, §2º do RICARF).

(...)

Assim, seguindo a análise realizada no Acórdão citado, e levando em consideração os critérios da essencialidade e relevância, é de se concluir que a operação da recorrente não se enquadra na exceção ao creditamento, visto que não se trata de mera aquisição de combustível para revenda, mas em atividade própria por meio de insumos com vistas a venda de produto diverso dos insumos por ela adquiridos, o que enseja o direito ao crédito de PIS/COFINS nos termos do inciso II do art. 3º da Lei 10.833/03.

A Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial em relação à matéria: incidência monofásica da COFINS e possibilidade de creditamento do contribuinte.

Sustenta a negativa do crédito das aquisições por distribuidor de álcool anidro para ser adicionado à gasolina, por força de vedação expressa contida na letra "a", do inciso I, do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Como paradigma, indica o Acórdão nº 3402-007.716:

Ementa:

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

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

CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS PARA REVENDA. PRODUTOS SUJEITOS À SISTEMÁTICA MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado o creditamento na aquisição de bens para revenda dos produtos referidos nos §1º e §1A do artigo 2º da Lei 10.833/2003, nos termos das alíneas "b" dos incisos I dos artigos 3º da referida lei. Tal disposição não foi revogada pelo artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, pois que não versa sobre hipóteses de creditamento, mas apenas sobre a manutenção de créditos, apurados conforme a legislação específica.

Voto

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 adquiridos pela recorrente.**

O r. Despacho de Admissibilidade de e-fls. 1071/1074 deu seguimento ao Recurso Especial, com as seguintes razões:

Das decisões confrontadas verifica-se ao menos preliminarmente divergência jurisprudencial, conforme considerações a seguir.

Noticiam os autos que a discussão central da lide cinge-se à existência do direito da recorrente ao creditamento de PIS/COFINS sobre as aquisições de álcool anidro, em face da realização de sua mistura à gasolina tipo "A" com o fito de obter a gasolina tipo "C", destinada a venda.

Nesse sentido, decidiu o acórdão recorrido pela possibilidade de creditamento na aquisição de álcool anidro para a obtenção da gasolina tipo "C", tendo em vista sua essencialidade às atividades da recorrente, bem como, por ser a obtenção atividade obrigatória de acordo com as regras da ANP, assim decidiu que por se tratar de insumo para a produção de gasolina tipo C, é possível que o contribuinte se credite das operações com aquisição de álcool anidro, nos termos do que dispõe o art. 3º, inciso II da Lei nº 10.833/04, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº Lei 10.865/04, visto que a incidência monofásica da COFINS não é impedimento para o creditamento do contribuinte, pois não há uma dependência

entre monofasia e creditamento, já que tais normativas apresentam funções jurídicas distintas.

O acórdão paradigma, analisando o tema referente à possibilidade de restituição de créditos oriundos da aquisição de combustíveis derivados de petróleo para revenda, submetidos à incidência monofásica do PIS e da COFINS entendeu que a recorrente é revendedora dos produtos sujeitos à sistemática monofásica, e não produtora ou fabricante de tais produtos, não sendo possível o creditamento em relação a tais aquisições.

Com efeito, note-se que embora referidas decisões analisem no contexto particular das referidas situações fáticas, distintas alíneas do inciso I, do art. 3º da Lei 10.833/03 (acórdão recorrido – alínea “a”, acórdão paradigma- alínea “b”), verifica-se que o cerne da questão prende-se à interpretação do inciso I, do art. 3º da Lei 10.833/03, no contexto da sistemática da referida legislação, notadamente quanto às exceções contidas no texto em relação à sistemática monofásica.

Assim, constata-se divergência de interpretação visto que enquanto o acórdão recorrido entendeu que a incidência monofásica da COFINS não é impedimento para o creditamento do contribuinte, uma vez que não há uma dependência entre monofasia e creditamento, ressaltando que a operação da recorrente não se enquadra na exceção ao creditamento, visto que não se trata de mera aquisição de combustível para revenda, o acórdão paradigma, entendeu que permitir o creditamento nas situações sujeitas à sistemática monofásica é desvirtuar todo o sistema de apuração das contribuições, ressaltando que a recorrente é revendedora dos produtos sujeitos à sistemática monofásica, e não produtora ou fabricante de tais produtos, não sendo possível o creditamento em relação a tais aquisições.

Cotejando assim as decisões contrapostas, constata-se ao menos preliminarmente divergência visto que o mérito da discussão quanto à natureza da atividade econômica desempenhada pela Recorrente, se é ou não de mera revenda, não se enquadrando, portanto, na exceção ao creditamento, cabe à análise soberana do colegiado.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, **para que seja rediscutida a seguinte matéria:** Incidência monofásica da COFINS e possibilidade de creditamento do contribuinte.

Em contrarrazões, o Contribuinte defende a negativa de provimento do Recurso Especial com o reconhecimento da possibilidade de creditamento nas aquisições de álcool anidro por representar verdadeiro insumo, uma vez que é indispensável para produção da mercadoria (Gasolina “C”) comercializada.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. E, nos termos do art. 118, § 6º, do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

Esta turma já enfrentou o tema da “incidência monofásica da COFINS e possibilidade de creditamento do contribuinte” em processo do mesmo Contribuinte, para os mesmos fatos geradores, contra acórdão idêntico do mesmo Colegiado *a quo* e em cotejo com o mesmo paradigma. Trata-se do processo nº 10480.723430/2011-62. Em 21 de novembro de 2024, foi proferido o Acórdão nº 9303-016.289, Relator Alexandre Freitas Costa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2007

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

Quando adicionado pelos distribuidores à gasolina tipo "A" para a obtenção da gasolina tipo "C", conforme as proporções determinadas pela Agência Nacional do Petróleo (ANP), o álcool anidro não se enquadra como insumo para fins da legislação do PIS. Essa classificação decorre do disposto no inciso II do art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que estabelecia alíquota zero para a Contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre a receita bruta proveniente dessas operações. Apenas com a entrada em vigor da Lei nº 11.727/2008 foi admitida, em condições específicas, a possibilidade de creditamento, marcando uma alteração no tratamento tributário desse produto.

Por isso, as razões do voto condutor do Acórdão nº 9303-016.289:

Do conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo. E, nos termos do art. 118 do RICARF, seu cabimento se dá caso demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

Passa-se à análise.

O Despacho de Admissibilidade entendeu, em caráter preliminar, pela existência de divergência jurisprudencial, sob o fundamento de que “o cerne da questão prende-se à interpretação do inciso I, do art. 3º da Lei 10.833/03, no contexto da sistemática da referida legislação, notadamente quanto às exceções contidas no texto em relação à sistemática monofásica”.

Desta forma, caracterizada a divergência interpretativa, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Do mérito

Entendo como inviável o creditamento da Contribuição para o PIS/PASEP sobre a aquisição de álcool anidro utilizado na composição da gasolina "C" no período analisado nos presentes autos.

Esse entendimento está respaldado em reiteradas decisões deste CARF, que têm afastado a pretensão de contribuintes em situações análogas, podendo-se citar os acórdãos nº 3301-010.168, 3301-010.181, 3301-010.180, 3301-010.179, 3301-010.178, 3301-010.177, 3301-010.176, 3301-010.175, 3301-010.174, 3301-010.173, 3301-010.172, 3301-010.171, 3301-010.170.

No caso específico do álcool anidro adicionado à gasolina tipo "A" para obtenção da gasolina tipo "C", a jurisprudência administrativa é pacífica ao reconhecer que tal operação não configura insumo para fins da legislação do PIS/Cofins, pois não resulta na formação de um novo produto.

Ademais, o inciso II do art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 determinava que as alíquotas do PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda de álcool para fins carburantes eram reduzidas a zero, o que inviabilizava o creditamento até o advento da Lei nº 11.727/2008, que passou a admitir essa possibilidade em hipóteses específicas. A propósito, veja-se a ementa do Acórdão n.º 3301-010.168:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007 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, pois não há a formação de um novo produto.

Este é o entendimento que se extrai do inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre a receita bruta da venda do álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina. Somente com o advento da Lei nº 11.727/2008, passou a ser admitido o creditamento. (destaque nosso)

No mesmo sentido é o Acórdão nº 3402-010.869, de 22/08/2023, que analisou o período de 01/04/2005 a 30/06/2005 e reforçou o entendimento de que a adição de álcool à gasolina não caracteriza um processo de industrialização, mas apenas uma operação técnica de mistura que não confere ao álcool a qualidade de insumo. Veja-se a sua ementa:

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, pois não há a formação de um novo produto. Este é o entendimento que se extrai do inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre a receita bruta da venda do álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina. Somente com o advento da Lei nº 11.727/2008, passou a ser admitido o creditamento.

Ao analisar o período de 01/07/2009 a 30/09/2009, o Acórdão nº 3401-013.410, de 22/08/2024, reafirmou a inexistência de direito ao crédito antes da Lei nº 11.727/2008, fundamentando-se na lógica da tributação monofásica e na ausência de caracterização do álcool anidro como insumo, conforme se depreende da sua ementa:

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL CARBURANTE 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 as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento.

Com efeito, a Lei nº 11.727/2008 trouxe modificações no tratamento tributário do álcool anidro, estabelecendo a possibilidade de seu creditamento em situações específicas. Ao inseri-lo não cumulatividade, a norma restringiu o direito de crédito às operações de aquisição entre determinados agentes econômicos, como distribuidores, produtores ou importadores. Essa regra foi regulamentada pelo Decreto nº 6.573/2008, que fixou os valores de crédito aplicáveis por metro cúbico de álcool adquirido, aplicando-se somente a partir de outubro de 2008.

Portanto, no período analisado nos presentes autos, as aquisições que respaldaram o crédito pleiteado não eram passíveis de creditamento devido à expressa vedação legal.

Esta questão foi objeto de recente decisão deste Colegiado no Processo n.º 10530.901102/2012-51 da relatoria da i. Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, tendo sido proferido o Acórdão n.º 9303-016.076 que restou assim ementado:

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL CARBURANTE 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 do PIS, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do art. 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep incidentes sobre a receita bruta

auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento.

Com estes fundamentos, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Idênticos também e julgados na mesma data, pelo mesmo Relator, os Acórdãos nº 9303-016.287; 9303-016.294; 9303-016.285; 9303-016.292; 9303-016.295; 9303-016.293; 9303-016.291; 9303-016.290; 9303-016.288; 9303-016.498; 9303-016.497; 9303-016.500; 9303-016.286; 9303-016.499; 9303-016.496.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro