



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.732075/2012-01
ACÓRDÃO	9303-016.695 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	28 de março de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	ELLO-PUMA DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEIS S/A

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

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

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-016.690, de 28 de março de 2025, prolatado no julgamento do processo 10480.720427/2010-14, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator

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

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigmático.

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face de Acórdão assim ementado:

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDADA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA DO TIPO C. CARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à gasolina tipo A para a obtenção da gasolina do tipo C, na proporção estabelecida pela ANP, é considerado insumo pela legislação PIS/Pasep e COFINS. 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/PASEP E COFINS. CRÉDITOS. NÃO-CUMULATIVIDADE E REGIME MONOFÁSICO. POSSIBILIDADE.

A incidência monofásica do PIS/Pasep e 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).

Consta do respectivo acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito de crédito em relação às operações de aquisição de álcool anidro utilizado como insumo na produção de gasolina do tipo C, bem como em relação às despesas de armazenagem de mercadoria e de frete na operação de vendas utilizadas na aquisição de álcool anidro, definido como insumo para a produção da gasolina tipo C, quando o ônus for suportado pelo vendedor. Vencido o conselheiro Ricardo Rocha de Holanda Coutinho que negava provimento.

Suscita a Fazenda Nacional divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à **possibilidade de crédito, na qualidade de insumo, para as contribuições PIS e COFINS relativo às despesas de aquisição do álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à gasolina tipo A para a obtenção da gasolina do tipo C, na proporção estabelecida pela ANP**, indicando como paradigma os Acórdãos nº 9303-011.784 e 3402-007.716.

O recurso foi admitido por meio de Despacho de Admissibilidade.

Em seu Recurso Especial, em síntese, alega a Fazenda Nacional que:

- se a recorrente não desenvolve processo de produção ou fabricação das mercadorias que vende, exercendo meramente atividades comerciais de distribuição, não se fala em creditamento com fulcro no artigo 3º, II das Leis 10637/02 e 10833/03;
- a distribuidora não produz nada, ela apenas realiza a mistura dos produtos (gasolina A com álcool anidro), não havendo que se falar, portanto, em insumos;
- a impossibilidade de tomada de créditos relativamente às operações sobre as quais não incidem o PIS e a COFINS, assim como àquelas sujeitas aos regimes de incidência monofásica, como a venda de álcool anidro adicionado à gasolina, guarda total lógica, seja econômica, seja jurídica, pois o revendedor, nestes casos, não se apresenta como sujeito à tributação, já que esta ficou concentrada na operação anterior da cadeia econômica, realizando o revendedor operações sujeitas à alíquota zero (art. 5º, § 1º, I da Lei 9.718/98);
- no caso de tributo monofásico e de regime de alíquota zero é ilógico pensar-se em incidências múltiplas ao longo do ciclo econômico, o que é o pressuposto fático necessário para a adoção da técnica do creditamento no regime da não cumulatividade;

- o art. 17 da Lei n.º 11.033/04 não constitui permissão geral de creditamento nos casos de saída isenta ou com alíquota zero, sendo imprescindível proceder à leitura concomitante de seu comando com o disposto no art. 16 da Lei nº 11.116/05, que impõe que o saldo credor das contribuições, acumulado em virtude do disposto no art. 17 da Lei 11.033, seja apurado na forma do art. 3º das Leis 10.637 e 10.833;
- como a aquisição de álcool para fins carburantes não gera créditos, nos termos do art. 3º, I, da Lei 10.833, não há que se falar em subsunção do fato à norma do art. 17 da Lei 11.033;
- ao mencionar a “manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados” às operações de vendas com isenção, alíquota zero ou não incidência da Contribuição para o PIS e da COFINS, o art. 17 está se referindo aos créditos relativos aos custos, encargos e despesas legalmente autorizados a gerar esses créditos das referidas contribuições, o que não acontece no caso sob julgamento.

Intimada, a Contribuinte apresentou suas contrarrazões alegando, em síntese, que:

- o Recurso Especial da Fazenda Nacional não deve ser conhecido por ausência de similitude fática entre o acórdão paradigmático apresentado pela Procuradoria da Fazenda e o acórdão recorrido;
- a própria agência reguladora da atividade desenvolvida pela Recorrida determina que para produção da Gasolina “C”, é necessário passar por um processo de industrialização (beneficiamento) regido por normas regulatórias de cumprimento obrigatório. Assim, como o próprio conceito enuncia: a Gasolina “C” é constituída de etanol anidro combustível e Gasolina “A”;
- o etanol anidro combustível é perfeitamente compatível com o conceito de insumo que nos dá a legislação e a doutrina;
- deve ser aplicado o disposto no inc. II, do art. 3º, da Lei 10.637/02 e da Lei 10.833/035, os quais permitem à Recorrida aproveitar créditos de PIS e COFINS sobre a aquisição de etanol anidro para produção da Gasolina “C”;
- mostra-se patente o direito da Recorrida ao creditamento de PIS e de COFINS quando da aquisição de etanol anidro para produção de Gasolina “C”, não havendo na legislação que rege o PIS e a COFINS qualquer vedação quanto ao creditamento quando o referido bem é adquirido para essa finalidade. Na verdade, encontra-se expressa autorização para aquisição de tais créditos.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

Do conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade de fls. 823/827, sendo evidente a demonstração da divergência jurisprudencial, pelo que cabe endossar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos.

Desta forma, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

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 9303.011-784 e 9303-016.076 (ainda pendente de publicação).

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 9303-011.784, de 19/08/2021, que analisou o período de 01/07/2008 a 30/09/2008 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, 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

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 Semíriamis 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.

Pelo exposto, voto por conhecer e dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer e dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator