



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10865.002269/2008-70  
**Recurso nº** 502.758 Voluntário  
**Acórdão nº** **3401-01.105 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 9 de dezembro de 2010  
**Matéria** COFINS - RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS - NÃO CUMULATIVIDADE - ÁLCOOL COMBUSTÍVEL  
**Recorrente** SIMARELLI DISTRIBUIDORA DE DERIVADOS DE PETRÓLEO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO DE ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. ÁLCOOL ANIDRO. VEDAÇÃO EXPRESSA.

A possibilidade de manutenção de créditos a que se refere o art. 17 da 11.033, de 21 de dezembro de 2004, não é ampla e irrestrita, em face de vedação expressa contida na regra então vigente, qual seja, o artigo 3º, I, “a”, c/c o art. 1º, § 3º, IV, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenburg Filho. Ausente o Conselheiro Rodrigo Pereira de Mello.

## **Relatório**

Trata-se de PER/Dcomp entregue em 13/03/2008 em que se indicou como crédito a ser reconhecido a “*Cofins – Mercado Interno (art. 17 da 11.033/2004)*” do terceiro trimestre de 2005, no valor de R\$ 292.852,77, e débito a ser compensado.

A DRF em Limeira/SP analisou o pleito com base na atividade da interessada – *comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo, exceto lubrificantes* – e, invocando o regramento contido na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, com as alterações da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, especialmente listados no art. 1º, *caput*, § 3º, “III” e “IV”; art. 2º, § 1º; art. 8º, “VII”, “a” c/c o art. 10, bem como o contido na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Lei nº 9.990, de 21 de julho de 2000, especialmente listados no art. 5º, inciso I; e, ainda, confrontando-os com o fundamento utilizado no pedido, qual seja, o art. 17 da 11.033, de 21 de dezembro de 2004, concluiu não ser possível o creditamento da contribuição sobre aquisição de bens sobre os quais não tenha havido a sua incidência na fase anterior. Assim, não reconheceu o direito ao crédito e não homologou as compensações.

Na sua Manifestação de Inconformidade a interessada clamou pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, preliminarmente, e de forma genérica, solicitou a realização de diligências no sentido de se verificar o seu correto procedimento. No mérito, e, em resumo, esclareceu que o seu pedido, na verdade, tem origem nas aquisições que efetuara do “álcool carburante”. Explicou a Impugnante que referido produto, o “álcool carburante” divide-se em “álcool hidratado”, utilizado para abastecer os veículos movidos a álcool, o qual, encontrando-se, a exemplo da gasolina e do óleo diesel, sob o regime da cumulatividade, onde sofrem a incidência de 1,46% a título de PIS/Pasep e de 6,74% a título de Cofins, não pode mesmo gerar crédito, e em “álcool anidro”, utilizado para dar origem, após ter sido misturado exclusivamente nas distribuidoras à “gasolina A”, conhecida no mercado de combustíveis como “gasolina bruta”, à “gasolina C”, e é apenas sobre essa parte daquele combustível que pleiteia o crédito em discussão.

Argumentou a Impugnante que, de acordo com os incisos I e II do artigo 42 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, vigentes até a edição da Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008, alterada pela Medida Provisória nº 425, de 30/04/2008, e convertida na Lei nº 11.727, de 23/06/2008, as saídas do “álcool anidro” sujeitar-se-iam à alíquota zero, de sorte que, em face da regra constante do artigo 17 da 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderia manter e aproveitar os créditos decorrentes de sua aquisição.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, todavia, não acolheu as pretensões da Impugnante sob o argumento, em resumo, de que a receita de vendas de álcool para fins carburantes figurava entre aquelas sujeitas ao regime cumulativo e, além disso, havia a vedação expressa para o aproveitamento de créditos, a teor da regra contida no inciso I, do art. 3º, c/c o art. 10, VII, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, e com o art. 3º § 7º, da Lei nº 10.637, de 30/12/2002. Quanto ao artigo 17 da 11.033, de 21 de dezembro de 2004, fundamento do pedido da interessada, a instância de piso argumentou que o mesmo não alcança os créditos cuja aquisição a lei tenha expressamente vedado e que somente após a edição da Lei nº 11.727, de 23/06/2008, com vigência a partir de 1º de outubro de 2008, é que a aquisição de álcool anidro para adição à gasolina, para os contribuintes sujeitos ao regime de apuração da não cumulatividade da Cofins e do PIS/Pasep, pode ensejar o aproveitamento de créditos; antes disso não.

No Recurso Voluntário a Recorrente insistiu no pedido de diligência e, no mérito, e, em resumo, repetiu os argumentos postos na manifestação de inconformidade inovando em relação aos mesmos quando passou a fustigar o que chamou de “dois pilares (frágeis pilares...)” nos quais a instância de piso se baseara para decidir. Nessa linha, defendeu

que o álcool anidro não é um produto e, sim, um insumo do produto “gasolina C”, visto que esta resulta da sua mistura à gasolina “A”. Quanto ao segundo argumento da DRJ, de que o artigo 17 da 11.033, de 21 de dezembro de 2004, não autorizaria o crédito do PIS/Pasep e da Cofins, argumentou a Recorrente que com esse entendimento a instância de piso desprezara a definição da Lei de Introdução ao Código Tributário Nacional Civil (art. 2º, § 1º), segundo a qual “a lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior”, já que, segundo a Recorrente, o referido artigo 17 da 11.033, de 21 de dezembro de 2004, promovera alterações nas regras do PIS/Pasep e da Cofins, de modo que na sistemática de tributação monofásica os demais integrantes da cadeia econômica (distribuidores e comerciantes varejistas), embora tributados pela “alíquota zero”, sofreram a carga tributária concentrada integralmente na origem, ou seja, na produção. Ao final, retificou a informação dada na manifestação de inconformidade no sentido de que as memórias de cálculo para a apuração dos créditos em discussão encontram-se à disposição das autoridades fiscais.

No essencial, é o Relatório.

## Voto

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 28/08/2009, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 28/09/2009. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Não obstante deva aqui ser admitido que o PER/Dcomp não disponibiliza campos de preenchimento para que se informe a nível de detalhes a origem de determinados créditos postulados, tal como no presente caso, em que somente com a Manifestação de Inconformidade é que se pôde identificar que o crédito tinha origem nas aquisições de “álcool anidro”, a análise da DRF, efetivamente realizada partir da atividade econômica da interessada, não restou prejudicada, visto que acabou por aplicar as regras válidas de creditamento para os combustíveis em geral, inclusive e especificamente para o álcool para fins carburantes, no qual está contido o álcool anidro.

Por isso, de se negar provimento ao recurso quanto ao pedido de realização de **diligência**, primeiro, por não ter sido formulado segundo os ditames do inciso IV, do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; ao contrário, de forma genérica, e segundo, porquanto o indeferimento teve como motivação razões de direito. Assim, apenas na eventualidade de a questão de mérito vir a ser resolvida em favor da interessada é que será necessária a verificação por parte da Unidade de origem, do montante do crédito postulado.

E, no mérito, a lide gira em torno da interpretação da regra contida no artigo 17 da 11.033, de 21 de dezembro de 2004, ou seja, se as aquisições do álcool anidro pelas distribuidoras de combustíveis e por elas utilizado exclusivamente para fins de obtenção da gasolina “C”, após a sua adição à gasolina “A”, geram o crédito a ser descontado da contribuição a que alude a regra do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

De se lembrar que o período que originaram os alegados créditos não atinge a data da edição da Medida Provisória nº 413, de 3/01/2008, posteriormente modificada pela

Medida Provisória nº 425, de 30/04/2008, e convertida na Lei nº 11.727, de 23/06/2008, que, com vigência a partir de 1º de outubro de 2008, revogou expressamente os incisos II e III do art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, os quais, por sua vez, tratando ainda do regime da cumulatividade, reduziram a zero a incidência do PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas da venda álcool para fins carburantes, quando adicionados à gasolina, efetuadas pelas distribuidoras.

Isto significa dizer que, de agosto de 2001 até setembro de 2008, o que compreende o período que ensejou os créditos ora em julgamento, as saídas de álcool anidro promovidas pelas distribuidoras estavam sujeitas à alíquota zero. O que, aliás, a Recorrente não contesta.

E é por conta dessa situação e em face da regra contida no artigo 17 da 11.033, de 21/12/2004, que a Recorrente vislumbrou a possibilidade de fruição do desconto referido no regime da não-cumulatividade, contido no artigo 3º, inciso I, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003. Vejamos o que dizem tais dispositivos:

Lei nº 10.833, de 29/12/2003	11.033, de 21/12/2004
<p><b>Art. 3º</b> Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica <u>poderá descontar créditos</u> calculados em relação a:</p> <p>I - bens adquiridos para revenda, <u>exceto</u> em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)</p> <p>a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)</p> <p>(...)</p> <p>II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)</p> <p>(...)(grifei)</p>	<p>Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.</p>

Da leitura combinada dos dispositivos reproduzidos acima, verifica-se que o artigo 17 não pode ser aplicado em todas as situações, haja vista a vedação expressa em sentido contrário para as mercadorias constantes dos incisos III e IV do § 3º, do art. 1º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, dentre as quais está o álcool para fins carburantes. Veja-se o que está contido no citado item IV, do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, então vigente à época dos fatos:

*IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004).(grifei)*

Por outro lado, com a devida vênia, e a exemplo da Recorrente, não compartilho com a primeira parte dos argumentos utilizados pela instância de piso, qual seja, a de apoiar-se na regra do inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, pois, a meu ver, e na linha do que defendera a Unidade de origem, e, agora, diferentemente do que entende a Recorrente, o correto, ou a motivação para o indeferimento é encontrada, dentre outros, na regra do inciso I, letra “a”, do mesmo dispositivo. Ou seja, uma distribuidora de combustíveis que adquire o álcool anidro com o fim exclusivo de adicioná-lo à gasolina “A” para obter a gasolina “C” que vende ao mercado, e isso, essa mistura, por conta de uma determinação expressa do órgão governamental regulador desse mercado<sup>1</sup>, não pode ser equiparada ou considerada como um “fabricante” ou “produtor” de bens ou produtos de que trata o inciso II acima reproduzido; bem diferente disso, trata-se de um mero comerciante que, como tal, adquire bens para revenda de que trata o inciso I. Como se sabe, não há nenhuma ciência no procedimento de obtenção da gasolina “C”, visto que a mesma decorre da mera adição de determinado percentual do álcool anidro à gasolina “A”, tarefa essa que é feita mediante o simples despejo da primeira no tanque reservatório da segunda. Daí, portanto, a análise do pleito da Recorrente depender da interpretação que se faz da regra contida no inciso I, do artigo 3º e não no inciso II do mesmo artigo.

Já podemos, então, afirmar que nem todas as aquisições de mercadorias por parte das distribuidoras de combustíveis podem ensejar o surgimento de crédito a ser descontado da Cofins, isto é, existe uma vedação expressa estabelecendo que a aquisição do “álcool para fins carburantes”, em cujo conceito está contido o álcool anidro, não pode gerar créditos.

E é justamente por conta dessa vedação bastante clara que considero correto o entendimento da DRF e da DRJ, que assim também se manifestou no Acórdão combatido, no sentido de que a regra na qual se baseou o pedido da Recorrente, qual seja, o artigo 17 da 11.033, de 21 de dezembro de 2004, não pode ser utilizada para os fins específicos do “álcool para fins carburantes”. Sim, pois os “créditos vinculados a essas operações”, quais sejam, “As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da (...) Cofins” são apenas aqueles créditos autorizados pela legislação e não aqueles para os quais, ao contrário, há uma vedação expressa ao seu surgimento. Em outras palavras, mantém-se aquilo que existe, que é permitido, e não aquilo cujo surgimento é vedado.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

Odassi Guerzoni Filho

---

<sup>1</sup> Agência Nacional de Petróleo.





**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por ODASSI GUERZONI FILHO em 28/12/2010 11:41:59.

Documento autenticado digitalmente por ODASSI GUERZONI FILHO em 05/01/2011.

Documento assinado digitalmente por: GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO em 20/01/2011 e ODASSI GUERZONI FILHO em 05/01/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 15/01/2020.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP15.0120.10369.3UYH**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**260CE73AD9335D8155EC2E6981191E72BCF36555**