



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

**Processo n°** 10865.002284/2008-18  
**Recurso n°** 509.696 Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-03.344 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 21 de agosto de 2012  
**Matéria** PEDIDO DE RESSARCIMENTO - PIS/PASEP - NÃO CUMULATIVIDADE  
**Recorrente** SIMARELLI DISTRIBUIDORA DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO DE ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. ÁLCOOL ANIDRO. VEDAÇÃO EXPRESSA.**

As aquisições de álcool anidro só passaram a ensejar creditamento a partir de 01/10/2008.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Os conselheiros Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Hécio Lafeté Reis, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Víctor Rodrigues acompanharam o Relator por suas conclusões.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

## **Relatório**

Simarelli Distribuidora de Derivados de Petróleo Ltda. formulou Declarações de Compensação (DCOMP) mediante as quais pretende a compensação de crédito de PIS não

cumulativa sobre aquisições no mercado interno, acumulado no período de apuração de 01/07/2007 a 30/09/2007, no valor de R\$ 40.792,75, com os débitos informados nos documentos de fls. 2 a 4. A Delegacia da Receita Federal em Limeira, expediu o Despacho Decisório de fls. 8 a 11, não homologando as compensações declaradas, por inexistência de crédito, uma vez que o produto adquirido pela no mercado interno (álcool para fins carburantes) não gera direito a crédito. Segundo a decisão, mesmo no regime de não-cumulatividade, as receitas decorrentes de vendas de álcool para fins carburantes continuavam submetidas à apuração da contribuição sob o regime cumulativo e monofásico, que não dá direito a crédito, pois os produtos adquiridos não sofreram tributação positiva.

Irresignado, o declarante interpôs reclamação por meio da qual alegou, em síntese, que solicitou créditos sobre aquisições de álcool anidro e não sobre aquisições de álcool hidratado ou gasolina. Desta forma, em razão de o produto final - gasolina C -, resultante da mistura da gasolina A com o álcool anidro, ser tributado à alíquota zero, entende ter direito a crédito sobre as aquisições do álcool anidro, conforme previsto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004. Acrescentou que o mesmo direito a creditamento da contribuição incidente sobre aquisições de álcool anidro foi mantido pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, que, embora tenha alterado a forma de apuração, passando de percentuais para valores fixados por volumes adquiridos, manteve intocável o direito de creditamento dos valores da contribuição incidentes sobre as aquisições de álcool anidro.

A DRJ/RPO-1ª Turma julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, 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 de dezembro de 2003, e com o art. 3º § 7º, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Quanto ao artigo 17 da Lei nº 11.033, 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 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. O Acórdão nº 14-24.761, de 22 de junho de 2009, fls. 47 a 49, teve ementa vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep*

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

*CRÉDITO DA COFINS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO À GASOLINA.*

*Até 30 de setembro de 2008, não havia direito a créditos da Cofins para distribuidora de combustíveis, sobre aquisição de álcool anidro para fins de adição à gasolina.*

*Solicitação Indeferida*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/RPO. O arrazoado de fls. 53 a 77, após síntese dos fatos relacionados com a lide, insiste 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 Lei nº 11.033, de 2004, não autorizaria o crédito do PIS/Pasep e da Cofins, argumentou a Recorrente que, com esse entendimento, a instância de piso desprezou a definição da Lei de Introdução ao Código Civil – LICC - Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (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 Lei nº 11.033, de 2004, promoveu 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.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 53 a 77 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-RPO-1ª Turma nº 14-24.761, de 22 de junho de 2009.

Valho-me da clareza e da concisão do voto do Conselheiro Odassi Guerzoni Filho para o Acórdão nº 3401-01.111, de 9 de dezembro de 2010, proferido por ocasião do julgamento do recurso nº 504.580, processo administrativo 10865.002267/2008-81, de interesse do mesmo recorrente, que enfrentou matéria idêntica a que ora se controverte:

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 [Lei nº]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 [Lei nº] 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>podará 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 nº10.485, 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.

Homenageando o ínclito Conselheiro Odassi, adoto os fundamentos de seu voto como razão de decidir e nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em

Alexandre Kern