



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

**Processo n°** 10950.005208/2009-86  
**Recurso n°** 946.299 Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-003.149 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 27 de junho de 2012  
**Matéria** DCOMP RESSARCIMENTO DE COFINS  
**Recorrente** CIAPETRO DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

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

Ementa: COFINS. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE ÁLCOOL ANIDRO CARBURANTE PARA ADIÇÃO À GASOLINA.

As aquisições de álcool anidro realizada no período em apuração não geram direito ao crédito pleiteado tendo em vista que o permissivo legal somente surgiu em 01/10/2008 (primeiro dia do quarto mês subsequente) com a produção dos efeitos do art. 7º da Lei nº 11.727/08.

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 voto que integram o presente julgado.

[assinado digitalmente]

ALEXANDRE KERN - Presidente.

[assinado digitalmente]

JORGE VICTOR RODRIGUES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern, Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Jorge Victor Rodrigues e Juliano Eduardo Lirani.

## Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento da COFINS, no valor de R\$ 382.297,72, relativos ao 4º trimestre de 2005, vinculando-se aos mesmos, Pedido de Compensação.

A DRF/Maringá proferiu Despacho Decisório no qual foi parcialmente deferido o ressarcimento pleiteado, no montante de R\$ 57.535,64, e homologadas as compensações apresentadas até o limite do crédito deferido. A fiscalização não considerou os valores referentes à aquisição de álcool anidro para fins de composição da base de cálculo da contribuição.

Em Manifestação de Inconformidade a Interessada alegou que o álcool anidro é insumo em seu processo produtivo, posto que é adicionado a gasolina tipo “A”, para a obtenção da gasolina tipo “C”, e assim, em face da legislação do PIS e da Cofins não cumulativos, entende que tem direito ao abatimento do crédito relativo às aquisições do referido insumo, nos termos do art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, desde o advento da Lei nº 10.865/2004. Argumenta ainda que:

*a) o álcool hidratado adquirido pela recorrente é revendido ‘in natura’ aos postos revendedores, (consumidores-varejistas) ; por sua vez, o álcool anidro é utilizado como insumo na produção da gasolina ‘c’, desta forma, não se poderia tratar ambos produtos como se fossem idênticos, de modo que possuem destinação e finalidades dispares, sobretudo porque não há autorização legal para revenda e distribuição de álcool anidro de acordo com determinações técnicas desde o antigo órgão CPN e ANP, Agência Nacional do Petróleo, sendo utilizado exclusivamente como insumo obrigatório na composição final da gasolina ‘c’;*

*b) a vedação ao creditamento contida no art. 3º, I, “a” das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, refere-se única e exclusivamente ao álcool hidratado, e que as contribuições em debate, incidentes sobre o álcool anidro, não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, como teria afirmado o fisco, mas, ao contrário, incidiriam em cada etapa do ciclo produtivo, conforme a situação do vendedor/adquirente, ou seja, se produtor, aplicar-se-ia o disposto no art. 5º, I da Lei nº 9.718/1998, e se distribuidor, aplicar-se-ia o contido no art. 5º, II da mesma lei.*

A DRJ em Curitiba indeferiu a Manifestação de Inconformidade e não reconheceu o direito creditório da CIAPETRO, conforme ementa que transcrevemos a seguir:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005*

*RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DE PIS E COFINS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO À GASOLINA.*

*Até 30 de setembro de 2008, não havia direito a crédito do PIS e da Cofins, no sistema de não cumulatividade, para distribuidora de combustíveis sobre aquisição de álcool anidro para fins carburantes adicionado à gasolina "A" para obtenção da gasolina "C".*

*DCOMP. CRÉDITO INEXISTENTE. NÃO HOMOLOGAÇÃO.*

*Comprovado nos autos a inexistência do crédito informado como suporte, não se homologam as compensações vinculadas.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada do acórdão retro em 20/04/2012, apresentou Recurso Voluntário para este Conselho Administrativo em 10/05/2012, no qual, em apertada síntese, repisou os mesmos argumentos aduzidos em sede de Manifestação de Inconformidade. Requereu, ao final, pelo reconhecimento do crédito oriundo das aquisições de álcool anidro, anteriores a agosto de 2008, e a homologação das compensações transmitidas pela empresa.

## **Voto**

**Conselheiro Jorge Victor Rodrigues**

O presente recuso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade razão pela qual dele tomo conhecimento.

Compulsando os autos facilmente se observa que a lide encontra-se delimitada quanto a existência ou não de direito pelo contribuinte ao creditamento do Pis e da COFINS sobre as aquisições de álcool anidro, em face da realização de sua mistura a gasolina "A" com o fito de obter a gasolina "C".

Por seu turno, a DRJ em Curitiba considerou que a ora Recorrente não fabrica ou produz bens, de forma que possa considerar, para efeitos tributários, o álcool anidro e a gasolina "A" como insumo do produto, a gasolina "C", destinado à venda.

Argumenta que, diferentemente de produzir, a distribuidora apenas realiza a mistura da gasolina "A" com o álcool etílico anidro, para obtenção da gasolina "C", em atendimento às normas baixadas pela Agência Nacional do Petróleo e que a legislação tributária de regência determinou que a alíquota para aquele produto seria zero por ser considerado um produto vendido pela distribuidora, e não um insumo.

Ademais disso, ressaltou que o aproveitamento de créditos sobre aquisição de álcool anidro para adição à gasolina, para contribuinte sujeito ao regime de apuração não-cumulativa da COFINS e do PIS/PASEP somente tem vigência a partir de 01/10/2008, com a previsão contida no § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998.

A contribuinte, busca através do Recurso Voluntário emplacar o entendimento de que o álcool anidro é produto intermediário obrigatório, e portanto insumo, da gasolina “c”, enquadrando o direito ao creditamento no art. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/02, que assim dispõem:

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

*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)*

Contudo, em que pesem seus argumentos e toda a construção jurídica desenvolvida no Recurso Voluntário que ora se analisa com vistas ao creditamento, os mesmos não merecem prosperar. Isto porque os créditos decorrentes da aquisição de álcool anidro os quais busca o ressarcimento se referem ao 4º trimestre de 2005.

Conforme se extrai dos autos, integrante do Despacho Decisório proferido pela DRF em Marigá, a contribuinte “considerou as receitas de revendas de gasolina adicionada de álcool anidro como pertencente ao regime não-cumulativo de apuração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins de que trata a Lei nº 10.833/2003, apropriando como custo, o total das aquisições de álcool anidro para fins carburantes do período”.

Nas vendas de gasolina, com exceção da de aviação, óleo diesel e GLP, a contribuição para o Pis/Pasep e para a COFINS incide de forma concentrada, no início da etapa de comercialização, realizada pelos produtores ou importadores.

Até o advento da Lei nº 10.637/02 e da 10.833/02, que instituíram a sistemática da não-cumulatividade para o Pis/Pasep e para a COFINS, respectivamente, essas receitas se mantiveram no regime da cumulatividade, se sujeitando ao art. 2º da Lei nº 9.718/98 se produtor, e arts. 5º e 6º do mesmo diploma legal se distribuidores ou importadores.

O inciso IV do §3º do art. 1º da Lei nº 10.833/02, reproduzido de igual forma na Lei nº 10.637/02, determinava a não inclusão na base de cálculo das contribuições sociais das receitas de venda dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição, dentre esses produtos destacamos o álcool para fins carburantes:

*Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

**§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:**

*I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;*

*II - (VETADO)**III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;**IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;*

Com o advento da Lei nº10.865, de 30 de abril de 2004, o artigo acima transcrito sofreu mudanças, de maneira que a vedação à inclusão na base de cálculo das contribuições sociais ficou restrita tão somente as operações de venda de álcool para fins carburantes, tal qual o caso:

*§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:**I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;**II - (VETADO)**III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;**~~IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;~~****IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)****(Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008)(Vide art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)-(Revogado pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)*

Desta forma, a venda de álcool para fins carburantes permaneceu na sistemática da cumulatividade, a qual não permite o creditamento do crédito oriundo das referidas aquisições, de modo que esta situação permaneceu até sua revogação pela Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008, convertida na Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, que assim dispôs em seu art. 42:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> 6º TURMA. ACÓRDÃO Nº 16-38910 de 17 de Maio de 2012. DRJ/SPO1.

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: CRÉDITO DE COFINS. A aquisição de álcool anidro para fins carburantes e de gasolina A com a intenção de obtenção de gasolina C não gera crédito de COFINS para distribuidora de combustíveis. Os procedimentos de reconhecimento de direito creditório exigem do sujeito passivo a comprovação do direito que entende possuir.

Ano-calendário: : 01/01/2005 a 31/12/2005

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM RIBEIRÃO PRETO.

Documento assinado pelo 1º TURMA ACÓRDÃO Nº 14-25212 de 13 de Julho de 2009.

Autenticado digitalmente em 15/07/2012 por JORGE VICTOR RODRIGUES, Assinado digitalmente em 15/07/20

12 por JORGE VICTOR RODRIGUES, Assinado digitalmente em 19/07/2012 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 14/09/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

**Art. 42. Ficam revogados:**

*III – a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação desta Lei:*

*a) o parágrafo único do art. 6º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;*

*b) os incisos II e III do caput do art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;*

*c) o inciso IV do § 3º do art. 1º e a alínea a do inciso VII do art. 8º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;*

*d) o inciso IV do § 3º do art. 1º e a alínea a do inciso VII do caput do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;*

*e) os arts. 49, 50, 52, 55, 57 e 58 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não havendo, após essa data, outra forma de tributação além dos 2 (dois) regimes previstos nos arts. 58-A a 58-U da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e demais dispositivos contidos nesta Lei a eles relacionados; (Vide Medida Provisória nº 436, de 26/06/2008)*

*f) o § 7º do art. 8º e os §§ 9º e 10 do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. (Vide Medida Provisória nº 436, de 26/06/2008)*

Outrossim, o álcool anidro, composto que misturado a gasolina “A” origina a gasolina “C”, comercializada pelos postos revendedores e utilizada pela população em geral em seus veículos automotores, ao meu sentir, não foi tratado pela legislação tributária como insumo, mas sim um produto vendido pelo distribuidor. Tanto é que o inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35, de 2001, portanto vigente à época dos fatos, reduziu a zero a alíquota das contribuições sociais sobre a receita bruta decorrente da venda de álcool para fins carburantes quando adicionado à gasolina, auferida por distribuidores, dispositivo que também foi revogado pela Lei nº 11.727/08, porquanto o recolhimento já haveria sido efetuado na etapa anterior pelos produtores (usinas):

*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;*

---

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: CRÉDITO DE 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.

Período de apuração: : 01/07/2004 a 30/09/2004

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO.

6º TURMA. ACÓRDÃO Nº 16-19305 de 05 de Novembro de 2008.

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: CRÉDITO DE COFINS. A aquisição de álcool anidro para fins carburantes e de gasolina A com a intenção de obtenção de gasolina C não gera crédito de COFINS para distribuidora de combustíveis. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. Os procedimentos de reconhecimento de direito creditório exigem do sujeito passivo a comprovação do direito que entende possuir.

DocId:31127204 Ano-calendário: 01/01/2004 a 31/12/2004 200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/07/2012 por JORGE VICTOR RODRIGUES, Assinado digitalmente em 15/07/20

12 por JORGE VICTOR RODRIGUES, Assinado digitalmente em 19/07/2012 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 14/09/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

~~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)~~

Nestes termos, as aquisições de álcool anidro realizada no período de 01/10/2005 a 31/12/2005 não geram direito ao ressarcimento da COFINS tendo em vista que o permissivo legal somente surgiu em 01/10/2008 (primeiro dia do quarto mês subsequente) com o advento da Lei nº 11.727/08 e a produção dos efeitos do seu art. 7, a qual instituiu este regime diferenciado de tributação para os distribuidores de álcool anidro adicionado à gasolina.

De se acrescentar, que conforme todo o apanhado, não contestado pela Recorrente, no período de agosto de 2001 a setembro de 2008, as saídas de álcool promovida pelas distribuidoras, ainda que misturados à gasolina, estavam sujeitas à alíquota zero, o que comprova a sua finalidade carburante.

Por tal razão, não se pode opor à situação que ora se analisa, o permissivo legal contido no art. 17 da Lei nº 11.033/04 cujo conteúdo transcrevemos a seguir para fins de melhor interpretação:

*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.*

Pelo que se percebe, o contribuinte não poderá se creditar de todas as aquisições de produtos cuja saída do estabelecimento esteja sujeita à alíquota zero, tendo em vista que em determinados casos, como o dos autos, existe expressa determinação legal que veda esse aproveitamento (inciso IV, do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833/03).

Em julgado recente, a 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária desta 3ª seção posicionou-se de forma semelhante, no acórdão de nº 3401-01.111, partilhando do mesmo entendimento que o refletido neste voto:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005 CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO DE ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. ÁLCOOL ANIDRO. VEDAÇÃO EXPRESSA.*

<sup>2</sup> SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 52 de 29 de Junho de 2011

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: DISTRIBUIDOR DE GASOLINA. DIREITO A CRÉDITO. Até 30/09/2008, as aquisições, por distribuidor, de álcool anidro para fins carburantes para ser adicionado à gasolina não geravam direito a crédito, por força de vedação expressa contida na letra “a”, do inciso I do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003. A partir de 01/10/2008, com a produção dos efeitos do artigo 7º da Lei nº 11.727, de 2008 e do Decreto nº 6.573, de 19/09/2008, pode o distribuidor que adquire álcool anidro para mistura à gasolina de produtor, importador ou outro distribuidor, creditar-se em relação ao produto adquirido, sendo o valor do crédito determinado por unidade de medida, conforme estabelecido na norma regulamentadora.

*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.*

Ante o exposto, voto por negar provimento ao presente recurso voluntário, mantendo incólume a decisão proferida pelo Órgão de Piso.

[assinado digitalmente]

Jorge Victor Rodrigues - Relator