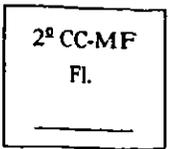
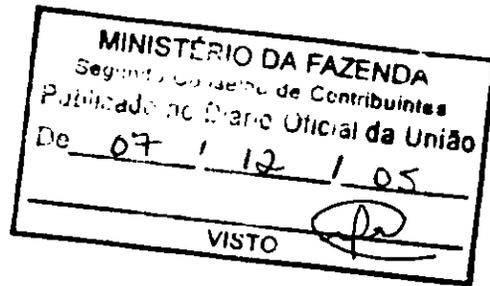




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13603.002983/2003-22
Recurso nº : 128.180
Acórdão nº : 203-10.024

Recorrente : ALE COMBUSTÍVEIS S.A
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG



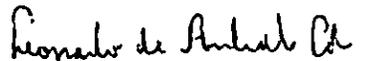
PIS. BASE DE CÁLCULO. DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ADICIONADO À GASOLINA. LEI Nº 9.718/98, ART. 6º. Nos termos do parágrafo único do art. 6º da Lei nº 9.718/98, as distribuidoras de combustíveis calculam o PIS e a COFINS incidentes sobre o álcool adicionado à gasolina tomando por base o valor de venda do produto final, sobre o qual é aplicado o percentual de mistura fixado em lei.

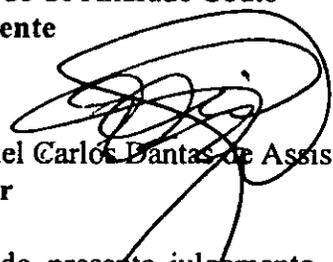
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ALE COMBUSTÍVEIS S.A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

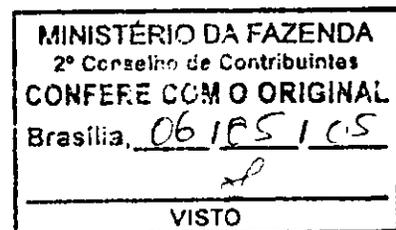
Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2005.


Leonardo de Andrade Couto
Presidente


Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

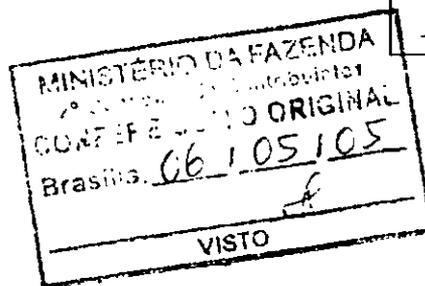
Eaal/mdc





Processo nº : 13603.002983/2003-22
Recurso nº : 128.180
Acórdão nº : 203-10.024

Recorrente : ALE COMBUSTÍVEIS S.A.



RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 04/17, relativo à Contribuição para o PIS Faturamento, no valor total de R\$ 920.826,03, incluindo juros de mora e multa de ofício de 75%.

Por relatar com precisão o que consta dos autos, reproduzo o relatório da decisão recorrida (fls. 322/328):

"O lançamento decorreu da apuração das diferenças resultantes do confronto dos valores devidos de Cofins calculados em conformidade com as planilhas das receitas auferidas pela empresa e os valores declarados em DCTF e/ou recolhidos.

A empresa tem por objeto principal a distribuição de combustíveis para rede conveniada de postos, procedendo ainda à sua comercialização direta a consumidores através de postos próprios.

A ação fiscal se desenvolveu com a verificação do cumprimento das obrigações referentes à Cofins e ao PIS, tendo sido analisada a tributação da receita própria e a receita sujeita à substituição tributária.

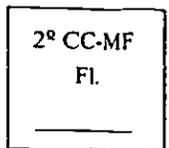
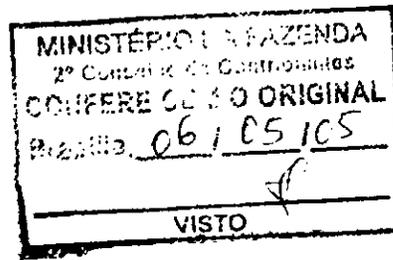
Está consignado pelos autuantes no Termo de Verificação Fiscal(TVF) de fls. 18/30 o seguinte:

TRIBUTAÇÃO DA RECEITA DOS POSTOS PRÓPRIOS(FEV/99 A JUN/2000) E TRIBUTAÇÃO DO ÁLCOOL ADICIONADO À GASOLINA(OUT/99 A JUN/2000)

-Conforme se pode acompanhar pelos demonstrativos de apuração da Cofins e do PIS apresentados pela contribuinte relativamente ao período de fev/99 a jun/2000(fl. 39/41) a empresa compunha as bases de cálculo das contribuições devidas em razão das vendas próprias de álcool hidratado e do álcool adicionado à gasolina excluindo do total das vendas aquelas correspondentes aos postos próprios(Posto Ponteio e Pioneiro), isto é, postos varejistas que, além de funcionarem como centro de treinamento de funcionários, efetuam vendas normais a consumidores finais, praticando preços vigentes no mercado.

-Com a introdução das regras de tributação dos combustíveis tal como estabelecidas pela Lei 9.718/98, a contribuinte se viu diante do problema de como tributar as receitas provenientes das vendas de álcool hidratado e de álcool adicionado à gasolina que realizava diretamente através de postos próprios, uma vez que não procede a venda desses produtos aos postos próprios, mas transfere-os mediante emissão de notas fiscais de transferência. Optando por não tributar as vendas propriamente ditas, mas apenas as transferências desses combustíveis para os postos próprios, a empresa adotou o procedimento de, com base nessas transferências, atuar como substituta tributária, a exemplo do que é obrigada a fazer frente ao ICMS, que tem na mera circulação a hipótese de incidência desse tributo, calculando o PIS e a Cofins apenas na condição de substituta tributária e com base de cálculo o valor da transferência.

-Disso resulta o fato de que as receitas oriundas da comercialização do álcool hidratado e do álcool adicionado à gasolina transferidos para os postos próprios, somente efetivamente auferidas quando da venda pelos postos próprios ao consumidor final, não



Processo nº : 13603.002983/2003-22
Recurso nº : 128.180
Acórdão nº : 203-10.024

eram em si tributadas, enquanto que as transferências compunham as bases de cálculo para fins de recolhimento do PIS e Cofins devidos na condição de substituta tributária, como se pode acompanhar à s fls. 39/41 e demonstrativo posteriormente fornecido de fls. 88/90.

-Ressalte-se que no que se refere à tributação das receitas próprias a contribuinte tributava ainda "ganhos na transferência para os postos próprios", que consistia, segundo informações, na diferença entre os valores de transferência praticados dos combustíveis e os custos médios dos mesmos, o que era feito de modo a atender pressões dos postos conveniados visando aproximar os preços finais cobrados na bomba.

-Desta forma, nos períodos de apuração de fev/99 a set/99, conforme se pode acompanhar no demonstrativo de fls. 88 a 89, a parcela de álcool submetida à tributação na condição de receitas próprias da empresa era obtida, no que se refere ao álcool adicionado à gasolina, pela exclusão das vendas efetuadas pelos postos próprios e aplicação do percentual de mistura de álcool na gasolina fixado na lei, de 24%. E no que se refere ao álcool hidratado, pela exclusão das vendas do produto efetuadas pelos postos próprios

-A partir do período de apuração outubro/1999 até junho/2000 constatou-se uma redução brusca dos valores tributados com relação ao álcool adicionado à gasolina, identificada inicialmente como sendo pela adoção de um percentual de mistura diferenciado, conforme se pode acompanhar pelo demonstrativo elaborado de fls. 60, pois os valores pareciam indicar, além do percentual de 24% de fevereiro a set. 99, percentuais menores, de 9,5% de out/99 a fev/2000 e de 12,36% de mar/2000 a jun/2000.

-Assim, duas situações irregulares marcaram o período de fevereiro/1999 a junho/2000 no que tange à tributação da Cofins e do PIS da empresa, tanto no que se refere na condição de contribuinte quanto na condição de contribuinte substituto.

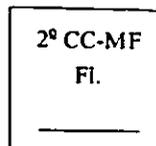
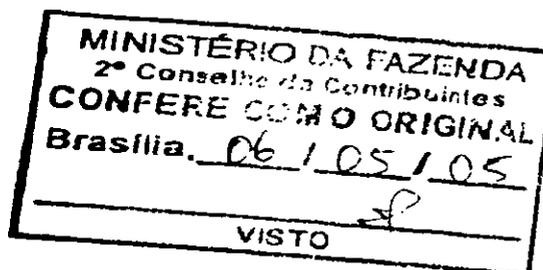
- A primeira delas se refere à forma de tributação adotada para as vendas de álcool hidratado e álcool adicionado, realizadas pelos postos próprios, quando a empresa não as tributa na condição de contribuinte, fazendo-o tão somente na condição de contribuinte substitutos mas aí, adotando os valores das transferências que a distribuidora efetua aos postos próprios, conforme valores lançados nas notas fiscais de transferência.

-O fato gerador previsto para a tributação do PIS e da Cofins, a partir da Lei nº 9.718/98, corresponde a auferir receitas, sendo irrelevantes a atividade e a classificação contábil adotada para seu registro, de modo que se a distribuidora não auferir receita quando transfere álcool hidratado e gasolina para postos próprios, não se submete à tributação nessa operação e nela não pode atuar como substituta tributária do PIS e da Cofins.

-Já os postos próprios, comerciais varejistas dos produtos, ao venderem, auferem receita e assim, dá-se o fato gerador previsto pela hipótese de incidência instituída pelos artigos 2º e 3º, da Lei 9.718/98. Considerando-se que do ponto de vista da tributação da Cofins e do PIS, as receitas auferidas pelas filiais devem ser reconhecidas pela matriz, isto é, são centralizadas (na conformidade do disposto no artigo 15, inciso III, da Lei 9.779, de 10/01/99), e de que estamos diante de uma única pessoa jurídica que efetivamente tem faturamento pela venda dos produtos (exigência prevista no artigo 15, inciso III, da Lei nº 9.718/98), resulta que a sujeição passiva na relação tributária é



Processo nº : 13603.002983/2003-22
Recurso nº : 128.180
Acórdão nº : 203-10.024



única na pessoa da matriz. É portanto ela, a matriz, quem aufera a receita, pela venda do álcool hidratado e do álcool adicionado diretamente ao consumidor, inexistindo desta maneira, fato gerador das contribuições na relação matriz-filiais.

-É forçoso admitir que em não tributando o consumidor final nas vendas que fez através dos postos próprios atuando como substituta tributária e, portanto, não assumindo aquele o pagamento pelo tributo, perfazer agora a exigência dos tributos em razão de substituição tributária, com base em fato gerador que se sabe não ocorrido, não se justifica. Porém, as receitas próprias auferidas quando da efetiva venda do álcool hidratado e da gasolina C, no que se refere à parcela correspondente ao álcool, devem integralmente compor as bases de cálculo do PIS e da Cofins devidos na condição de contribuinte.

-De ressaltar que a tributação pelas transferências efetuadas aos postos próprios, na condição de contribuinte substituto, foi procedida pelo contribuinte até março de 2000, passando a partir de abril/2000 a apurar as contribuições na condição de contribuinte, conforme fls. 80/81 mantendo todavia os valores de transferência como bases de cálculo, pela adoção de um custo médio de transferência e a exclusão dos valores das vendas realizadas pelos próprios.

-O reconhecimento de tratar-se de receitas da ALE COMBUSTÍVEIS S.A., conforme o exposto anteriormente, é de fato, correto. No entanto, a adoção de um valor representado por um custo médio de transferência como base de cálculo para as contribuições representa, como visto, tributar um fato que não corresponde à hipótese de incidência dos tributos e assim, "criar" regras próprias, que por não corresponder àquela prevista em lei, não correspondem ao correto atendimento da obrigação tributária por parte do contribuinte e nem podem embasar lançamento de ofício por parte da autoridade administrativa.

-Portanto, em não se admitindo os procedimentos adotados, as receitas auferidas pela venda de álcool hidratado e de álcool adicionado à gasolina pelos postos próprios foram mantidas na formação das bases de cálculo, não as excluindo do total contabilizado como feito pelo contribuinte, resultando os demonstrativos elaborados de fls. 47 a 50, que correspondem à apuração das contribuições devidas na condição de contribuinte pelo auferimento de receitas próprias.

-A segunda situação irregular observada se refere à composição das bases de cálculo realizada a partir de outubro/99, tanto para tributação das contribuições na condição de contribuinte como na condição de contribuinte substituto, pela adoção do custo de aquisição do álcool adicionado à gasolina como o valor a ser considerado.

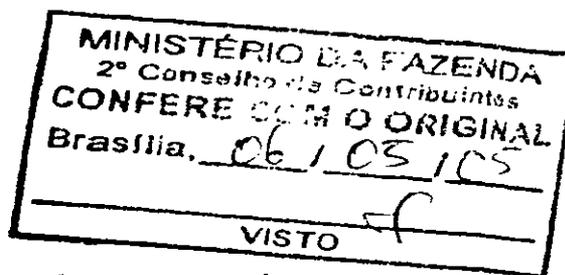
-Isto porque o entendimento de que o valor do álcool a compor a base de cálculo deveria ser o valor que o álcool apresentasse quando de sua adição não subsiste frente à própria norma legal que criou o procedimento a ser adotado.

-Primeiro porque o artigo 6º, caput da Lei 9.718/98, ao determinar o pagamento das contribuições a que se refere o art. 2º da lei sobre o valor do álcool que adicionarem à gasolina, o faz relativamente às vendas que as distribuidoras efetuarem.

-Para a formação das bases de cálculo do PIS e da Cofins, deverá ser considerado o valor resultante do percentual de mistura (24%, durante todo o período em que prevalente o regime de substituição tributária) sobre o valor da venda. Trata-se a rigor, de uma presunção legal de que do valor da venda, 24% corresponderiam ao álcool



Processo nº : 13603.002983/2003-22
Recurso nº : 128.180
Acórdão nº : 203-10.024



2º CC-MF
Fl. _____

adicionado, cabendo a tributação sobre esse valor, no caso em que é contribuinte e sobre esse valor multiplicado por 1,4, no caso de substituir outro contribuinte.

-Desta maneira, quando da formação das bases de cálculo e apuração da Cofins e do PIS devidos, nos períodos de apuração outubro/99 a junho/2000, no que se refere ao valor do álcool adicionado à gasolina, foi efetuada a aplicação do percentual de mistura(24% em todos períodos) sobre o valor da venda da gasolina(gasolina C e aditivada), conforme apresentado nos demonstrativos de fls. 47 a 51, relativos à apuração das contribuições devidas na condição de contribuinte e relativos à apuração das contribuições devidas na condição de contribuinte substituto, resultando os valores neles mesmo apresentados e indicativos de diferenças entre o apurado e declarado pelo contribuinte.

TRIBUTAÇÃO DA RECEITA DOS POSTOS PRÓPRIOS DE JUL/2000 A JUN/2002.

-A tributação do PIS e da Cofins no tocante às vendas de álcool carburante efetuadas diretamente pelo contribuinte pelos postos próprios, importa conhecer-se a qualidade do vendedor, pois enquanto a nova redação do artigo 5º da Lei 9.718/98, conferida pela Lei 9.990/2000 estabelece serem devidos o PIS e a Cofins pela aplicação das alíquotas de 1,46% e 6,74% respectivamente, sobre as vendas efetuadas pelas distribuidoras, o artigo 42, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 dispõe que fica reduzida a zero a alíquota dessas contribuições quanto às receitas de vendas realizadas por comerciantes varejistas.

-Como antes visto, as receitas auferidas pelas vendas efetuadas pelos postos próprios, filiais de ALE COMBUSTÍVEIS S.A., para fins de tributação do PIS e da Cofins, nada mais são que receitas da própria distribuidora, estando, portanto, sujeitas às alíquotas diferenciadas, independentemente se realizadas no atacado ou no varejo, por meio dos postos escola. O fato de não ter ocorrido uma etapa da cadeia produtiva não altera a tributação das contribuições, pois a alíquota destinada aos distribuidores não resulta de substituição tributária, mas de diferenciação de alíquota e, razão de atividade econômica, com base no artigo 195, § 9º da Constituição Federal, com a redação conferida pela Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998.

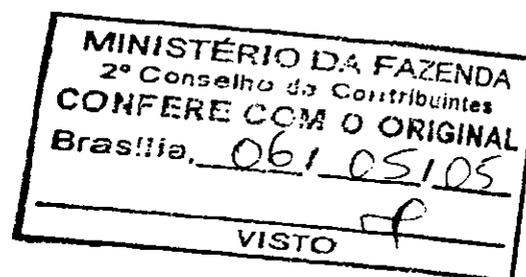
-Deste modo, para a apuração das bases de cálculo do PIS e da Cofins para os períodos de apuração de julho/2000 a junho/2002, conforme demonstrativos de fls. 52 a 59, sobre as receitas provenientes das vendas de álcool para fins carburantes que não adicionado à gasolina, aí incluídas as vendas praticadas por meio dos postos próprios, foram aplicadas as alíquotas de 1,46% e 6,74%, tal como previsto pelo artigo 5º da Lei 9.718/98, desde a redação conferida pela Lei nº 9.990/2000, resultando os valores devidos que, confrontados com os valores declarados nas DCTF, resultaram diferenças consubstanciadas no presente Auto de Infração.

OUTRAS RECEITAS – DIFERENÇAS APURADAS – EXERCÍCIO DE 2001.

- Foi constatado no período do de apuração maio/2001 uma redução de R\$ 1.200,00 das receitas auferidas a título de juros de aplicação financeira, que segundo o contribuinte trata-se de estorno em virtude de lançamento em conta equivocada no mês de abril/2001, tratando-se na verdade de recuperação de despesa com propaganda e publicidade.



Processo nº : 13603.002983/2003-22
Recurso nº : 128.180
Acórdão nº : 203-10.024



AÇÕES JUDICIAIS

-Somente os Mandados de Segurança nº 97.00.08858-3 e nº 1999.38.00.005295-4, no que se refere ao PIS, tornam-se ações que impõem à autoridade administrativa observar a exigibilidade de créditos tributários não lançados pela contribuinte.

-Com relação ao PIS, o Mandado de Segurança nº 97.00.08858-3 impetrado contra o Superintendente da Receita Federal em Minas Gerais, buscava obter em juízo declaração de inexistência de relação jurídica que a obrigasse ao recolhimento da contribuição, haja vista imunidade prevista pelo art. 155, § 3º da CF/88, pelo que somente sujeitaria seus produtos ao ICMS. A liminar foi indeferida embora autorizados depósitos judiciais(realizados para períodos de apuração de janeiro/1999 a junho/2000). A decisão de 1ª instância, que concedeu a segurança pleiteada foi reformada na 2ª instância, em 25/05/99. Apesar de interposto Recurso Extraordinário, este não foi admitido, havendo trânsito em julgado da sentença exarada pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região(fl. 164 a 175).

-Já o Mandado de Segurança nº 1999.38.00.005295-4, impetrado contra o Delegado da Receita Federal em Contagem teve liminar deferida e decisão de 1ª instância favorável ao pleito da contribuinte. Entretanto, na apreciação de recurso de apelação interposto pela PFN o Tribunal Regional da 1ª região reformou a sentença em 28/08/2001, motivando a interposição de Recurso Especial e Extraordinário, conforme fls. 176 a 188, estando os autos em andamento(fl. 176).

-Desta maneira, havendo em ambos os casos reforma da decisão favorável à contribuinte que suportava os efeitos de medida liminar antes proferida, esta não mais produz efeitos para suspender a exigibilidade do crédito tributário ora constituído referente ao PIS não declarado.

Cientificada em 26/12/2003(fl. 05), a interessada apresentou, em 26/01/2004, impugnação ao lançamento, conforme arrazoado de fls. 303/312, limitando sua contestação à parte referente aos fatos geradores de outubro de 1999 a junho de 2000, alegando, em síntese, que:

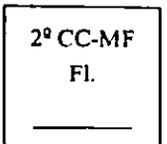
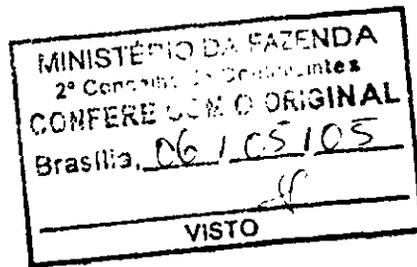
1) A impugnante agindo como distribuidora de combustíveis, está claro que, no período objeto do lançamento fiscal, na parte ora impugnada, esteve sujeita aos ditames dos artigos 5º e 6º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, isto é, deveria cobrar e recolher a Contribuição para o PIS sobre o valor do álcool vendido – hidratado ou anidro misturado à gasolina – aos comerciantes varejistas, bem como sobre o álcool – hidratado ou anidro misturado à gasolina – vendido ao consumidor final, nos postos de abastecimento de sua propriedade.

2) Sua responsabilidade fiscal tributária esteve restrita, exclusivamente, aos negócios relativos ao álcool destinado a fins carburantes.

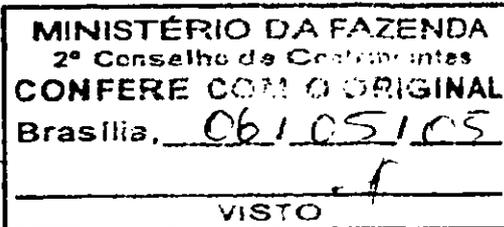
3) Segundo as melhores e mais recomendáveis práticas, notadamente as normas e princípios contábeis, a impugnante deveria apurar, isoladamente, os reflexos dos negócios relativos às vendas do álcool carburante daqueles relativos às vendas de gasolina, sabendo-se que, para fins tributários, os negócios com gasolina não deveriam, nem poderiam, afetar o montante do PIS que a impugnante deveria recolher, uma vez que a exigência tributária relativa a ela – a gasolina – estava plenamente satisfeita pela refinaria de petróleo, como contribuinte substituto.



Processo nº : 13603.002983/2003-22
Recurso nº : 128.180
Acórdão nº : 203-10.024



- 4) *Considerando ser um princípio universalmente aceito e uma forma preconizada pela legislação tributária, p. ex., art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, a impugnante adotou o critério de apurar os valores devidos do PIS tomando como base o rateio simples – diretamente proporcional e ponderado pelas quantidades percentuais de cada insumo – dos valores dos custos, atendida a prescrição legal relativa ao volume da mistura gasolina-álcool.*
- 5) *Destarte, em relação ao álcool hidratado vendido aos comerciantes varejistas a impugnante calculou a contribuição sobre o valor total da venda, uma vez que o produto vendido era 100% álcool, recolhendo, porém, um montante equivalente a 140%, atendendo à disposição legal(art. 5º, parágrafo único da precitada Lei) que a colocou como contribuinte substituto.*
- 6) *No tocante à gasolina aditivada e a gasolina tipo C – mistura da gasolina pura tipo A com o álcool anidro – a apuração do PIS foi feita de forma a identificar, no preço final de venda da gasolina para o comerciante varejista, ou para o consumidor final, qual a parcela relativa à base de cálculo do tributo, levando-se em conta o valor do álcool misturado.*
- 7) *O cálculo da base sujeita ao PIS era feito pela comparação entre o valor do custo do álcool e o valor do custo total do produto – álcool anidro + aditivos + gasolina tipo A – e essa relação percentual – entre o custo do álcool e o custo total do produto – era aplicada sobre o valor de venda dos produtos “gasolina aditivada” e “gasolina tipo C”.*
- 8) *O procedimento adotado pela impugnante permitiu que se destacasse a parcela relativa ao álcool carburante, que estava sujeita a cobrança e recolhimento do PIS, da parcela relativa à gasolina, que não estava sujeita a cobrança e recolhimento do PIS, uma vez que já havia sido tributada, integralmente, pela refinaria, como contribuinte substituto.*
- 9) *A autoridade fiscal lançadora, contudo, fez uma leitura do art. 6º, seu parágrafo único e incisos I e II, divergente do texto legal.*
- 10) *O texto do art. 6º, em seu caput é cristalino: ele se dirige às 1) distribuidoras de combustíveis; 2)obrigadas ao pagamento do PIS; 3)sobre o valor do álcool adicionado à gasolina. Os incisos I e II estão subordinados ao parágrafo único que, por sua vez, está subordinado ao caput do artigo.*
- 11) *A autoridade fiscal lançadora não seguiu essa regra simples de interpretação de texto legislativo e, em lugar de tomar o valor do álcool vendido, como determinava o artigo 6º, não obstante estar misturado à gasolina aditivada ou à gasolina tipo C adotou uma base de cálculo não prevista no diploma legal, isto é, o valor total da venda da gasolina aditivada e da gasolina tipo C, desprezando o fato de que ambas – gasolina aditivada e gasolina tipo C – continham, preponderantemente, gasolina pura tipo A, já tributada por substituição pela refinaria de petróleo.*
- 12) *Ainda mais: o artigo 6º determina à distribuidora o pagamento das contribuições sobre o valor do álcool que adicionarem à gasolina e não sobre o valor da gasolina, como, de forma errada, entendeu a fiscalização.*
- 13) *Como resultado da inovadora forma de cálculo da autoridade fiscal a parcela integral da gasolina pura, tipo A, contida na mistura vendida nos postos de abastecimento passou a ser tributada em duplicidade: a primeira vez, corretamente, na refinaria e a outra através da esdrúxula interpretação dada pela fiscalização.*



Processo nº : 13603.002983/2003-22
Recurso nº : 128.180
Acórdão nº : 203-10.024

14) *A autoridade lançadora não se apercebeu que o vocábulo "venda" contido nos incisos I e II, do parágrafo único do art. 6º, da Lei nº 9.718/98, se refere a venda de álcool carburante tal como consta do caput do citado artigo de uma forma impossível de ser mais clara.*

15) *Tratando-se o art. 6º do valor do álcool adicionado é incoerente que, para a mesma expressão contida no artigo, seja dada interpretação diversa quando da leitura dos incisos desse mesmo artigo. O artigo 6º regula a tributação do valor do álcool contido no produto misturado, como se vê, claramente, no seu caput.*

16) *A impugnante esclarece que a divergência de interpretação do texto legal alcançou, tão somente, as operações com gasolina aditivada e gasolina tipo C, em consequência do processo de mistura da gasolina pura, tipo A, com o álcool anidro.*

17) *As operações com álcool hidratado não foram objeto de lavratura de Auto de Infração, porque a fiscalização as considerou conformes à legislação.*

18) *Requer o cancelamento da exigência fiscal."*

A DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 321/334, não conheceu da impugnação no tocante à matéria relativa ao Mandado de Segurança nº 1999.38.00.005295-4 (Apelação sob nº 2000.01.00.013467-9/MG) – em que a recorrente pleiteia o pagamento do PIS nos termos da LC nº 7/70, sem observância das modificações introduzidas pela Lei nº 9.718/98, arts. 2º, 3º, caput e § 1º -, e julgou procedente o lançamento, no que concerne à matéria diferenciada (base de cálculo).

Entendeu que o Auditor Fiscal interpretou corretamente os arts. 5º e 6º da Lei nº 9.718/98, no que apurou a base de cálculo da COFINS e do PIS tomando por base o percentual de mistura do álcool - 24% -, aplicando-o sobre os valores de venda das gasolinas. Afirma que as receitas da contribuinte com a venda da gasolina não foram tributadas, servindo, apenas, como referência para se encontrar o total da venda do álcool misturado à gasolina. Assim, não há duplicidade de tributação.

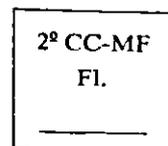
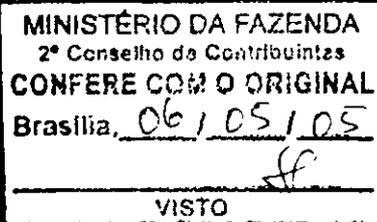
Ressalta que a Lei nº 8.723/93, em seu art. 9º, fixou o percentual de adição de álcool anidro combustível à gasolina em 22%. A seguir, a Medida Provisória nº 1.662, de 28 de maio de 1998, convertida na Lei nº 10.203, de 22 de fevereiro de 2001, deu nova redação ao art. 9º da Lei nº 8.723/93 e, expressamente, permitiu ao Poder Executivo elevar o percentual até 24%. O Executivo Federal, então, por meio do Decreto nº 2.607, de 28 de maio de 1998, fixou o percentual da mistura no seu limite máximo.

Aduz que o texto legal é claro, quando manda usar o percentual de 24% sobre a venda, independentemente da participação efetiva do custo do álcool no total do custo da gasolina "C" ou aditivada. Neste sentido afirma o seguinte (fl. 333):

"Em relação à base de aplicação do percentual de mistura, a lei manda calcular sobre o valor da venda do produto, que no caso é o litro de gasolina misturada. Caso o vocábulo venda contido nos incisos I e II do parágrafo único do art. 6º da Lei nº 9.718/98 se referisse a uma proporção do custo na venda de álcool carburante, como pretende a impugnante, a lei não teria sentido. Quando a lei cita que a receita da venda do álcool misturado à gasolina deve ser encontrada com a aplicação de 24% sobre o valor da venda, está se referindo ao produto, isto é, à venda de gasolina e não a um



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13603.002983/2003-22
Recurso nº : 128.180
Acórdão nº : 203-10.024

componente do custo do produto. Contabilmente, as receitas correspondentes às vendas estão ligadas ao total das mercadorias ou dos produtos e não ao custo.”

Quanto ao art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 10.637/2002, mencionado pela impugnante para justificar o seu cálculo, tendo como base o rateio simples – diretamente proporcional e ponderado pelas quantidades percentuais de cada insumo – dos valores de custos, a decisão recorrida afirma aplicar-se somente aos fatos geradores a partir de 01/2000.

Contra a decisão de primeira instância foi impetrado o Recurso Voluntário de fls. 340/354, tempestivo (fls. 335, 339 e 340), onde inicialmente repete os termos da impugnação, insistindo no cálculo da substituição tributária do álcool adicionado às gasolinas C e aditivada tomando como base o rateio em função do valor dos insumos aplicados no produto vendido.

Passa então a contestar a interpretação da decisão recorrida, que teria confundido conceitos diversos, a serem analisados de forma independente, segundo a Recorrente.

Destaca trecho do *caput* do art. 6º da Lei nº 9.718/98 (“sobre o valor do álcool que adicionarem à gasolina”), aduzindo que a contribuição incidia somente sobre o álcool. E afirma ainda: “Quando, em seus incisos I e II se refere a ‘venda’ trata, evidentemente, da venda de álcool e não de gasolina, como querem as autoridades lançadora e julgadora de primeira instância.”

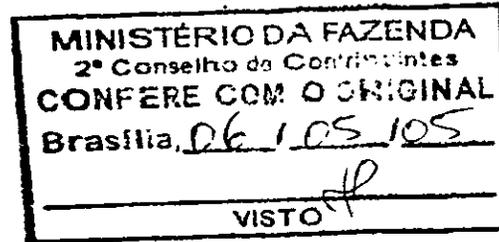
Prossegue afirmando que a interpretação dada ao art. 6º da Lei nº 9.718/98 por aquelas autoridades é esdrúxula e descabida, finalizando com um exemplo numérico dos cálculos, segundo a sua interpretação.

As fls. 355/356, 389/391 e 393 dão conta do arrolamento de bens necessário.

É o relatório.



Processo nº : 13603.002983/2003-22
Recurso nº : 128.180
Acórdão nº : 203-10.024



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, pelo que dele conheço.

Insurge-se a atuada tão-somente contra os valores relativos aos fatos geradores compreendidos no período de outubro/1999 a junho/2000, questionando, basicamente, a forma de tributação da venda de álcool misturado às gasolinas tipo C e aditivada. Assim, a par dos autos e do Recurso, a única matéria a tratar diz respeito à interpretação do art. 6º da Lei nº 9.718/98.

A título de ilustração, a Recorrente demonstra os cálculos por ela efetuados, em que o percentual de 24% da mistura do álcool anidro na gasolina tipo A, vendida a R\$ 1,50, importa numa parcela tributável do álcool anidro misturado igual a R\$ 0,140775, equivalente a 9,385% do total do preço da gasolina. Isto porque o custo da gasolina pura, tipo A, é igual a R\$1,0769, enquanto o do álcool anidro é igual a R\$ 0,3532, correspondendo, cada produto, a R\$0,818444 (76% de R\$ 1,0769) e R\$ 0,084768 (24% de R\$ 0,3532), num custo total, resultado da soma dos dois, igual a R\$ 0,903212. O percentual de 9,385% é o resultado da divisão de R\$0,084768 por R\$0,903212.

Segundo o entendimento da Recorrente a tributação deve ser calculada fazendo incidir 1,4 sobre 9,385% do valor de venda da gasolina, em vez de 1,4 sobre 24%, como entende a fiscalização.

Assiste razão à fiscalização e à DRJ, como sobejamente demonstrado na decisão recorrida. É que a base de cálculo da tributação em questão é o preço do produto vendido, ou seja, o preço da gasolina à qual é adicionado o álcool. Nunca o preço do álcool, cujo valor é empregado pela recorrente para promover um rateio que, absolutamente, não encontra guarida na legislação.

A interpretação literal intentada na peça impugnatória e repetida no Recurso busca deturpar a base de cálculo da tributação sobre o álcool adicionado às gasolinas, dando ênfase à expressão "sobre o valor do álcool que adicionarem à gasolina", constante do *caput* do art. 6º da Lei nº 9.718/98, em detrimento do restante do período, e ainda do parágrafo único do mesmo artigo. Observe-se o texto da lei em questão:

Art 6º As distribuidoras de combustíveis ficam obrigadas ao pagamento das contribuições a que se refere o art. 2º sobre o valor do álcool que adicionarem à gasolina, como contribuintes e como contribuintes substitutos, relativamente às vendas, para os comerciantes varejistas, do produto misturado.

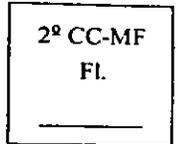
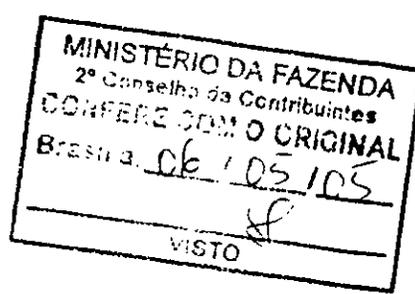
Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, os valores das contribuições deverão ser calculados, relativamente à parcela devida na condição de:

1 - contribuinte: tomando por base o valor resultante da aplicação do percentual de mistura, fixado em lei, sobre o valor da venda;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13603.002983/2003-22
Recurso nº : 128.180
Acórdão nº : 203-10.024



II - contribuinte substituto: tomando por base o valor resultante da aplicação do percentual de mistura, fixado em lei, sobre o valor da venda, multiplicado pelo coeficiente de um inteiro e quatro décimos.

A redação do *caput* do referido art. 6º, conjugada com as dicções dos dois incisos do seu parágrafo único, não dá margem a dúvidas: a base de cálculo da tributação em tela é o valor resultante da aplicação do percentual de mistura, fixado em lei (24%), **sobre o valor da venda**. Não se trata do valor do álcool presente na gasolina, mas sim do valor da venda. Como a venda é da gasolina, adicionada do álcool, apresenta-se assaz desarrazoada a interpretação da recorrente, de tomar como parâmetro o valor do álcool, já que de venda deste não se trata.

Como destaca a decisão recorrida, a própria recorrente entendia conforme a fiscalização, até o mês de setembro de 1999. Vale a pena repetir o texto da primeira instância:

Como visto o texto legal é claro, quando manda usar o percentual de 24% sobre a venda, independentemente da participação efetiva do custo do álcool no total do custo da gasolina "C" ou aditivada.

Observe-se que a impugnante, conforme documento de fls. 88/89, usou 24% como percentual de mistura no cálculo da receita de venda de álcool anidro no período de fevereiro/1999 a setembro/1999, enquanto nos meses objeto da impugnação esse percentual foi significativamente reduzido.

Em relação à base de aplicação do percentual de mistura, a lei manda calcular sobre o valor da venda do produto, que no caso é o litro de gasolina misturada. Caso o vocábulo venda contido nos incisos I e II do parágrafo único do art. 6º da Lei nº 9.718/98 se referisse a uma proporção do custo na venda de álcool carburante, como pretende a impugnante, a lei não teria sentido. Quando a lei cita que a receita da venda do álcool misturado à gasolina deve ser encontrada com a aplicação de 24% sobre o valor da venda, está se referindo ao produto, isto é, à venda de gasolina e não a um componente do custo do produto. Contabilmente, as receitas correspondentes às vendas estão ligadas ao total das mercadorias ou dos produtos e não ao custo.

Por último, cabe ressaltar que o art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 10.637/2002, além de ser posterior aos fatores geradores em questão, trata de hipótese bastante diversa, que é a apuração dos créditos do PIS não-cumulativo, na situação em que apenas parte das receitas da pessoa jurídica sujeita-se a tal incidência. Neste caso é permitida a apuração dos créditos da Contribuição, na proporção dos custos apropriados às receitas submetidas à não-cumulatividade.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2005

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS