

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

**Processo nº** 13951.000035/2006-45  
**Recurso nº** 161.859 Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-00.168 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de agosto de 2009  
**Matéria** Pedido de Restituição de Pis e de Cofins (alíquota zero)  
**Recorrente** DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS SAARA LTDA.  
**Recorrida** DRJ-CURITIBA/PR

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

Período de apuração: 10/11/2005 a 31/12/2005

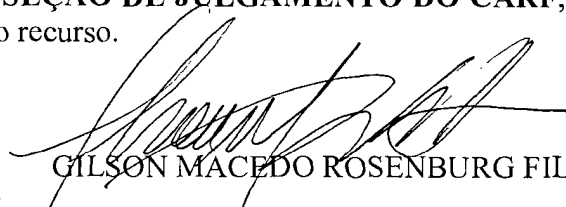
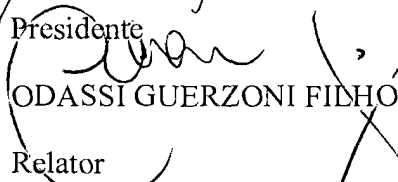
PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITOS DE 1,65% E DE 7,6% CALCULADOS SOBRE A AQUISIÇÃO DE GASOLINA E DE ÓLEO DIESEL. IMPOSSIBILIDADE POR VEDAÇÃO EXPRESSA.

Existe disposição expressa na Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, no sentido de que não se pode aproveitar créditos relacionados à aquisição de gasolina e de óleo diesel, produtos estes que nas fases anteriores da cadeia já sofreram a incidência monofásica das contribuições.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

  
GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO  
Presidente  
  
ODASSI GUERZONI FILHO  
Relator

Participaram ainda do julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

## Relatório

Trata o presente processo de "Pedido de Restituição" de PIS/Pasep e da Cofins, formulado em 02/02/2006 no valor de R\$ 14.253.826,92, referente às aquisições de combustíveis ocorridas durante o ano de 2005. Nas suas explicações adicionais, a interessada informa que é empresa revendedora de produtos combustíveis em geral, adquirindo no mercado interno, junto à refinaria Petrobrás, óleo diesel e gasolina "A", cujas contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins são recolhidas através do regime de substituição tributária pelo fornecedor, sendo que, quando os revende, sobre tais produtos incide a alíquota zero, nos termos da Lei nº 9.990, de 2000; e que os artigos 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, e 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, garantiriam a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, bem como o seu aproveitamento por meio de compensação ou de ressarcimento.

O Despacho Decisório da DRF em Maringá/PR, após elaborar um breve retrospecto da legislação do PIS/Pasep e da Cofins a partir de 2002, em que se debruçou especificamente sobre as operações envolvendo a gasolina e o óleo diesel, manifestou-se pelo indeferimento do pleito da interessada, por absoluta falta de fundamento legal, já que o artigo 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, ao contrário do entendimento da interessada, não alcançaria as operações de revenda de combustíveis, especialmente as de óleo diesel e gasolina. Para a Unidade de origem, as alíneas *b* do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, não deixam margem à dúvida quanto à vedação do creditamento em relação às aquisições de gasolina e de óleo diesel para a revenda, de sorte que, no presente caso, não há crédito algum a ser vinculado às operações de revenda.

Na Manifestação de Inconformidade a interessada traz longas considerações acerca do regime da não-cumulatividade das contribuições, especialmente acerca das operações envolvendo os combustíveis, e clama pelo seu direito ao aproveitamento dos créditos do PIS/Pasep e da Cofins, às alíquotas de, respectivamente, 1,65% e de 7,6%.

A 3ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, todavia, por meio do Acórdão nº 06-17.921, de 07/05/2008, indeferiu os termos da solicitação da interessada, em decisão assim ementada:

*Acórdão DRJ Nº 06-17921 de 2008*

*Normas Gerais de Direito Tributário PIS E COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE COMBUSTÍVEIS. ALÍQUOTA ZERO. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS. VEDAÇÃO. Em razão da técnica legalmente implementada de tributação concentrada nos produtores e importadores de gasolina, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo (GLP), as receitas auferidas pelos comerciantes varejistas com a venda desses produtos são submetidas à alíquota zero relativamente ao PIS e à Cofins, sendo expressamente vedado, de outra parte, o aproveitamento de créditos em relação às aquisições desses bens.*

*Solicitação indeferida.*

Para a instância de piso, há uma expressa vedação legal ao desconto de créditos em relação à gasolina e ao óleo diesel adquiridos para revenda e que a expressão

"manutenção" dos créditos, contida no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, principal ponto de apoio da interessada, abrange apenas os créditos para os quais há permissão legal de aproveitamento.

No Recurso Voluntário, em resumo, a interessada defende a tese de que deve haver um tratamento igualitário aos contribuintes, o que não justificaria a exclusão do regime da não-cumulatividade de alguns setores da economia, permitida a exceção apenas para os casos em que não seja possível atingir a finalidade da manutenção da capacidade contributiva, destinando a estes o regime cumulativo no início da cadeia de forma concentrada, sem, contudo, que seja descompatibilizado o sistema de abatimento constitucionalmente assegurado.

Para a Recorrente, após a edição da Lei nº 10.865, de 2004, a vedação ao desconto dos créditos existiria apenas para o *álcool hidratado carburante*, não alcançando, pois, o óleo diesel e a gasolina, e que tal proibição sobre as operações com gasolina e óleo diesel restringir-se-iam apenas aos produtores (refinarias) e importadores, e não aos distribuidores, como é o seu caso; é o que estaria a dizer o artigo 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 09/06/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 20/06/2008. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Crê a Recorrente que, além de suas receitas com a venda de gasolina e de óleo diesel não serem oneradas pelo PIS/Pasep e pela Cofins, já que sujeitas à alíquota zero, possibilitariam, ainda, o direito ao ressarcimento de uma parte dos valores pagos a este título pelo seu fornecedor (refinaria), o qual, na forma do artigo 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, sofre a tributação mediante a aplicação de alíquotas especiais no início da cadeia produtiva.

Toda a argumentação da Recorrente deságua num dispositivo legal que estaria a dar suporte ao seu pedido, qual seja, o artigo 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, cujo enunciado é o seguinte:

*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.*

Por outro lado, a instância de piso, invocando o disposto nos artigos 3º, incisos I, letras b, da Lei nº 10.637, de 30/12/2002 (PIS/Pasep) e da Lei nº 10.833, de 29/12/2003 (Cofins), ambas já com as redações que lhes deram, respectivamente, as Leis nºs 10.865 e 10.925, ambas de 2004, concluiu que existe vedação expressa ao aproveitamento de tais créditos em relação ao óleo diesel e à gasolina. Dizem os referidos dispositivos, grifos meus:

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

*I – bens adquiridos para revenda, **exceto** em relação às mercadorias e aos produtos referidos:*

*(...)*

*b) no § 1º do artigo 2º desta Lei .*

*(...)*

Ora, dentre as mercadorias e os produtos referidos no acima citado § 1º do artigo 2º das leis n.ºs. 10.637, de 30/12/2002, e 10.833, de 29/12/2003, estão, indubitavelmente, a gasolina e o óleo diesel, não se compreendendo a insistência da Recorrente em pretender que apenas para o álcool para fins carburantes é que estaria vedado o desconto dos créditos.

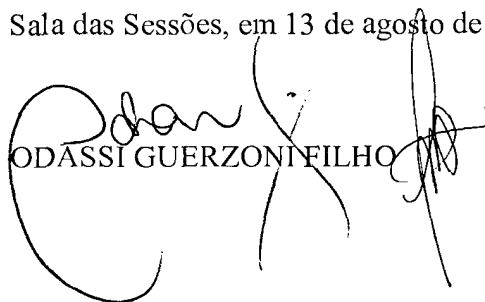
Também não concordo com a sua argumentação no sentido de que a vedação ao desconto dos créditos se restringiria apenas aos produtores (refinaria) e não aos distribuidores (seu caso), já que a forma com que foi redigido o enunciado que trata da vedação expressa (inciso I do artigo 3º, acima reproduzido) está indicando ou se referindo às "mercadorias" e aos "produtos" e não às características das pessoas jurídicas.

De outra parte, tem razão a DRJ quando afirma que a expressão "manutenção dos créditos a que se refere", contida no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, esteio do pedido da Recorrente, está se referindo àqueles créditos autorizados pela legislação e não àqueles para os quais, ao contrário, há uma vedação expressa ao seu surgimento. Assim, se "mantém" aquilo que existe e não aquilo cujo surgimento é vedado.

Repetindo minhas conclusões acima, porém, com outras palavras e de forma sintética, entendo que o artigo 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, quando se refere ao não impedimento da manutenção do crédito, está se referindo aos créditos não vedados expressamente pela legislação, o que exclui os produtos que, na fase anterior da cadeia, se submeteram à incidência monofásica das contribuições, como é o caso da gasolina e do óleo diesel.

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2009

  
ODASSI GUERZONI FILHO