



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

**Processo nº** 11968.001031/2008-31  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3202-001.263 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de agosto de 2014  
**Matéria** CRÉDITO PIS COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE  
**Recorrente** UBP DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PIS/COFINS. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE ÁLCOOL ANIDROCARBURANTE 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Adriene Maria de Miranda Veras e Tatiana Midori Migiyama.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 559/581) interposto pelo Contribuinte (“Recorrente”), em face do acórdão nº 0936.854, proferido pela Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, que manteve o lançamento decorrente do ajuste da base de cálculo dos créditos do PIS e da COFINS, em virtude do tratamento dado pela Recorrente ao álcool anidro.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório da decisão recorrida, *in verbis*:

*“Contra o interessado foram lavrados autos de infração de ajuste da base de cálculo dos créditos da Cofins e do PIS/Pasep para os 3º e 4º trimestres de 2004, em função das irregularidades descritas nos respectivos autos (fls. 51/58 e 59/66, respectivamente);*

*A empresa apresenta impugnação (fls. 71/95) na qual alega, em síntese, que:*

*1) "Do vício de formalidade do auto de infração: De forma alguma um auto de infração pode se resumir aos valores de base de cálculo e alíquotas, com apuração do tributo seguido dos juros de mora e da multa. Sendo estes autos de infração, ora impugnados, resultado de um trabalho de fiscalização detalhado, tendo envolvido diversas diligências, era bastante razoável que estes autos de infração viessem acompanhados de relatórios, demonstrativos pormenorizados, listagens, laudos e demais comprovações do levantamento efetuado. Assim, há um vício insanável no procedimento de fiscalização, provocando a completa nulidade dos atos posteriores"*

*2) "Como demonstrado, consideradas as receitas auferidas pela empresa UBP DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETROLEO LTDA, ora impugnante, imprescindível observar que algumas delas não são originadas pela comercialização de álcool hidratado, razão pela qual é indiscutível a apuração e conseqüente apropriação dos créditos decorrentes destas receitas, uma vez que elas estão sujeitas a outra sistemática de tributação da contribuição para o PIS/Pasep";*

*3) "Dentre os produtos comercializados pelas Distribuidoras de Combustíveis estão a Gasolina 'C', o Óleo Diesel e o Álcool Hidratado. Os dois primeiros produtos sofrem misturas por determinação da própria ANP — Agência Nacional do Petróleo.*

*Entendemos que o álcool etílico anidro quando adicionado a gasolina é passível de recuperação de crédito de PIS e COFINS, pois é um tipo de insumo utilizado no processo de mistura tendo como resultado final a gasolina "C", pois a gasolina "A" adquirida da refinaria não possui as especificações necessárias determinadas pela legislação vigente para ser distribuído/vendido ao comércio varejista, motivo pelo qual necessita da adição do álcool etílico anidro.";*

4) *"Dessa forma, forçoso reconhecer que o produto gasolina C, Comercializado pela contribuinte, ora Impugnante é resultado da mistura de dois insumos distintos: a gasolina A (fornecida pela Petrobrás) e o álcool etílico anidro, fornecido pelas usinas.*

*Não há como tratar a gasolina A e o álcool etílico anidro como mercadorias geradoras de receita, pois não são produtos comercializados de forma independente, diferentemente da conclusão da ilustre Auditora, na decisão ora impugnada de que ambos seriam classificados como 'um produto pela distribuidora'.*

*Frise-se, o produto comercializado pela contribuinte é a gasolina C que corresponde ao resultado da mistura, e conseqüente alteração de suas propriedades químicas, da gasolina A e do álcool etílico anidro";*

5) *requer prova pericial e para tanto indica Perito e formula quesitos".*

Em sua decisão, a DRJJFA houve por bem julgar improcedente a impugnação apresentada, sob o entendimento manifestado na ementa do acórdão recorrido, abaixo transcrita:

*"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Ano-calendário:2004*

*CRÉDITO DE PIS/PASEP e COFINS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A 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. Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido"*

Inconformada com tal decisão, a Recorrente apresentou o presente Recurso Voluntário, reiterando os argumentos citados em sua Impugnação.

Por meio da Resolução n. 3202-000.076, de 21 de novembro de 2012, o Recurso Voluntário foi conhecido, e, por se tratar de hipótese na qual o direito ao crédito é vinculado à sistemática de apuração das contribuições, achou-se por bem baixar diligência a fim de esclarecer se a junção do álcool anidro com a gasolina A resulta em novo produto (gasolina C) ou se, na verdade, trata-se de mistura, sendo mantidas as propriedades dos componentes originários (álcool anidro e gasolina A).

A fiscalização apresentou questionamentos técnicos às fls. 599, os quais foram respondidos pela Recorrente às fls. 603, com a apresentação de Laudo Pericial (fls. 606/627) no sentido de que se trata de um produto novo, decorrente de interações químicas decorrente da mistura de do álcool anidro e gasolina A que se transforma em um novo produto com características efetivamente particulares.

À fls. 632 foi juntado Relatório de Visita da fiscalização ao Recorrente, no qual a fiscalização discorre sobre o processo de mistura mecânica realizado pela Recorrente.

A ANP, às fls. 644, em resposta a ofício da fiscalização, a Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis, apresentou esclarecimentos no sentido de que a gasolina C é, na realidade, simples mistura da gasolina A com álcool anidro, sem que estas substâncias reajam entre si, não configurando, portanto, em produto novo.

Finalmente, após manifestação da ANP, a fiscalização, através do Termo de Encerramento de Diligência de fls. encaminhou os autos para este Conselho, para relato e julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade e tendo sido apresentado tempestivamente o recurso voluntário, dele tomo conhecimento.

A Recorrente descreve como sendo seu "processo produtivo" a mistura do álcool anidro à gasolina "A" para obtenção da gasolina "C" e informa que ao vender a gasolina "C", o álcool anidro nela contido é tributado à alíquota zero na saída e que, portanto, tem direito ao crédito consoante dispõe o artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004.

Para a distribuidora, uma vez que o álcool anidro seria insumo tributado pelo PIS/COFINS cumulativo, é possível descontar créditos de PIS/COFINS não-cumulativos, nos termos do artigo 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Ainda segundo a Recorrente, tais créditos não deveriam ser estornados pelo fato de estar reduzida a zero a alíquota da PIS/COFINS, incidente sobre a receita bruta, auferida pelos distribuidores, decorrente da venda de álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina, na forma do artigo 42 da MP nº 2.158-35/01. Isso porque, o artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 permite o não estorno dos créditos nas vendas sujeitas a alíquota zero.

Proferindo entendimento diverso, o Despacho Decisório assentou que o álcool etílico anidro como a gasolina "A" não são considerados insumos pela legislação tributária, tendo em vista que a distribuidora não produz gasolina "C" ela somente efetua a mistura de gasolina "A" com álcool etílico anidro.

Partindo dessa premissa, a DRF julgou que é vedado o desconto de crédito de PIS/COFINS não cumulativos, na revenda de álcool etílico anidro, nos termos do art. 3º, I, "b", c/c art. 2º, § 1º e art. 1º, § 3º, IV, da Lei nº 10.833/03.

Não sendo possível o desconto de créditos de PIS/COFINS não cumulativo na revenda de álcool anidro, o Despacho Decisório asseverou que não é possível manter ou não estornar crédito inexistente, sendo, por isso, inapropriado falar em aplicação do art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

A DRJ, por sua vez, decidiu que, 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.

A diligência concluiu que a gasolina C é, na realidade, simples mistura da gasolina A com álcool anidro, sem que estas substâncias reajam entre si, não configurando, portanto, em produto novo.

Existem vários dos vários julgados deste Conselho a respeito do tema (acórdãos 3803-003.147, 3803-03-341; 3803-03-342; 3803-03-343; 3803-03-344; 3803-03-345 e 3803-03-346 - relator Conselheiro Alexandre Kern – acórdãos 3803-03-141; 3803-03-142; 3803-03-144; 3803-03-138; 3803-03-149; 3803-03-148; 3803-03-139; 3803-03-140; 3803-03-143; 3803-03-145 - relator Conselheiro Jorge Victor Rodrigues).

Destaco o seguinte trecho do acórdão 3803-003.147 que delimita a questão:

*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 nº 10.865, 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: 1*

***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 2.15835, 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. 58ª 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 2.15835, 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;*

***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)*

*(...)*

*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).*

Não há, portanto, direito a crédito no período requerido.

Assim, diante de todo o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto pela Recorrente.

É como voto.

Processo nº 11968.001031/2008-31  
Acórdão n.º **3202-001.263**

**S3-C2T2**  
Fl. 662

---

Gilberto de Castro Moreira Junior



**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 GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR em 02/09/2014 10:01:00.

Documento autenticado digitalmente por GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR em 02/09/2014.

Documento assinado digitalmente por: IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA em 02/09/2014 e GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR em 02/09/2014.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 23/08/2021.

### **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:

**EP23.0821.11332.REQR**

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:**

**2489AC4A727720EA979C8F4D183BCC4D9B3FE3B6**