



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15956.000363/2008-99  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-008.933 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 16 de julho de 2019  
**Recorrente** VIRALCOOL - AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004

ÁLCOOL CARBURANTE. TRIBUTAÇÃO. REGIME.

As receitas decorrentes de vendas de álcool carburante pelo produtor, no período de competência realizado no período de apuração em referência, estavam sujeitas à tributação pelo PIS sob o regime cumulativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

*(documento assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício.

*(documento assinado digitalmente)*

Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

*(documento assinado digitalmente)*

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Participaram da Sessão de Julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra o acórdão n.º 3102-002.405, da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir o crédito tributário conforme os cálculos realizados pela Fiscalização em resposta à diligência, consignando a seguinte ementa:

*“ ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004*

*PIS E COFINS. RECEITAS DECORRENTES DA VENDA, PELA DESTILARIA, DE ÁLCOOL CARBURANTE. INCIDÊNCIA CUMULATIVA, NO PERÍODO FISCALIZADO, EM RAZÃO DE EXPRESSA DETERMINAÇÃO LEGAL. ADEQUAÇÃO DO LANÇAMENTO AO MONTANTE APURADO PELA FISCALIZAÇÃO APÓS A DILIGÊNCIA*

*A evolução da legislação relativa à incidência do PIS e COFINS sobre as receitas decorrentes da venda de álcool carburante evidenciam que as contribuições, no ano de 2004, deveriam ser calculadas sob a sistemática da cumulatividade. Correta a Fiscalização nesse sentido.*

*Tendo em vista a existência de valores recolhidos, porém sob a sistemática de apuração equivocada, o valor lançado deve ser adequado ao montante apurado pela Fiscalização após a diligência determinada por este E. CARF.*

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- A recorrente não descumpriu a legislação quando apurou as contribuições ao PIS e à Cofins pela sistemática não cumulativa no período de janeiro a junho de 2004, nos termos das Leis 10.637/02 e 10.833/03;
- O art. 1º, § 3º, inciso IV, das Leis, estabelecia que não integrava a base de cálculo dessas contribuições as receitas decorrentes das vendas dos produtos de que tratam as Leis 9.990/00, 10.147/00 e 10.485/02, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

- Da mesma forma, dispunha o art. 8º, inciso VII, da Lei 10.637/02 e o art. 10, inciso VII, alínea “a”, da Lei 10.833/03 – que permaneciam sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins – vigente anteriormente a estas leis, não lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º, as receitas a que se referiam o inciso IV do § 3º do art. 1º;
- Ocorre que as leis tratam das incidências monofásicas devidas pelas distribuidoras de álcool para fins carburantes, medicamentos e produtos de higiene e limpeza e vendas de peças e veículos;
- Não trata das receitas das usinas produtoras de álcool carburante, motivo pelo qual as receitas das Usinas decorrente da comercialização da industrialização do álcool carburante não foram excluídas da sistemática não cumulativa do PIS.

Em Despacho às fls. 584 a 588, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, pugnando para que seja negado provimento ao recurso especial, mantendo o acórdão recorrido por seus próprios e jurídicos fundamentos.

É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo; o que concordo com o exame de despacho de admissibilidade constante em despacho.

Quanto à lide – qual seja, sobre o regime de tributação pelo PIS das receitas de vendas de álcool carburante auferidas em 1.1.04 a 30.6.04, para melhor elucidar a controvérsia, importante trazer as alterações legislativas:

- Lei 9.718/98:

*“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.”*

- Lei 10.637/02

*“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.*

*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.*

[...]

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

***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, e no 10.485, de 3 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;***

[...]

*Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1o a 6o:*

[...]

*VII – as receitas decorrentes das operações:*

***a) referidas no inciso IV do § 3o do art. 1o;”***

- Lei 10.865/04

*Art. 37. Os arts. 1o, 2o, 3o, 5o, 5oA e 11 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*"Art. 1o.....*

*.....*

*§ 3o.....*

*.....*

*IV - de venda de álcool para fins carburantes;*

*....." (NR)*

- Lei 11.727/08

*"Art. 14. Os arts. 2o e 3o da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passam a vigorar com as seguintes alterações: (Produção de efeitos)*

*"Art. 2o .....*

*.....*

*§ 1o-A. Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4o do art. 5o da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998.*

*[...]*

*Art. 42. Ficam revogados:*

*[...]*

*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;**"*

Sendo assim, para os fatos geradores ora em comento, as receitas advindas das vendas de álcool para fins carburantes submetiam-se à sistemática não cumulativa da contribuição. Ora, antes de 1º de agosto de 2004, somente estavam excluídas da sistemática não cumulativa da contribuição ao PIS e a Cofins, as receitas decorrentes das vendas de álcool carburante realizadas exclusivamente pelas distribuidoras de álcool, pois essas pessoas jurídicas encontravam-se inseridas na Lei 9.990/00.

O que, por conseguinte, as receitas das usinas PRODUTORAS, DECORRENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA INDUSTRIALIZAÇÃO DO ALCOOL CARBURANTE, NÃO FORAM EXCLUÍDAS DA SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA, tampouco o produto álcool carburante.

Para melhor elucidar meu entendimento, importante trazer os dizeres do voto do acórdão 3402-001.736 – que já havia me manifestado por concordar com esse entendimento:

*“O primeiro ponto a ser tratado neste recurso diz respeito à aplicação do sistema cumulativo de apuração da contribuição para as receitas decorrentes da venda de álcool carburante.*

*Com a entrada em vigor da Lei n.º 10.637, de 2002, resultado da conversão da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003, conversão da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003, estabeleceram-se, respectivamente, as sistemáticas de cobrança não-cumulativa do PIS e da Cofins.*

*Todavia algumas exclusões foram efetuadas desta sistemática de apuração.*

*Um de caráter subjetivo que alcançam a própria pessoa jurídica, atingindo a totalidade de suas receitas; outras, de caráter objetivo, em que a pessoa jurídica, embora sujeita, como regra, à incidência não-cumulativa da contribuição, aufere receitas que foram expressamente mantidas no regime cumulativo.*

*Dentre as hipóteses das exclusões objetivas estão aquelas instituídas pelo inciso IV, § 3.º, do art. 1.º das referidas normas, que dispõem que "não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas de venda dos produtos de que tratam as Leis n.º 9.990, de 21 de julho de 2000, n.º 10.147, de 21 de dezembro de 2000 e n.º 10.485, de 3 de dezembro de 2000. Vejamos a redação original contida no texto da Lei 9.718/98:*

**Art. 5.º** *As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins devidas pelas distribuidoras de álcool para fins carburantes serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:*

*(Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008)*

*I – um inteiro e quarenta e seis centésimos por cento e seis inteiros e setenta e quatro centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de álcool para fins carburantes, exceto quando adicionado à gasolina; (Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000) (Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008)*

*II – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades. (Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000) (Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008)*

*Tal redação perdurou até a edição da Lei 11727/2008 que previu nova tributação nas operações de vendas de álcool para fins carburantes, Agora sim, tratando da venda dos produtores e importadores deste produto:*

**Art. 5o** *A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)*

*I - 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)*

*II - 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)*

*§ 1o Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, quando auferida: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)*

*I - por distribuidor, no caso de venda de álcool anidro adicionado à gasolina; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)*

*II - por comerciante varejista, em qualquer caso; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008) julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição". (grifo nosso).*

**Verifica-se assim que as receitas de vendas de produtos submetidas à incidência monofásica da contribuição, e não apenas aquelas relativas às vendas de produtos de que tratavam as Leis 9.900/00; 10147/00 e 10485/02 estavam excluídas da cobrança não cumulativa da contribuição.**

*Paralelamente, o art. 8º, VII, "a", da Lei n.º 10.637, de 2002, e o art. 10, VII, "a", da Lei n.º 10.833, de 2003, também excluíram expressamente as receitas decorrentes das operações referidas no inciso IV do § 3º do art. 1º dos respectivos diplomas legais da incidência não-cumulativa das duas contribuições, determinando que as mesmas permaneçam sujeitas às normas da legislação anterior.*

*Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:*

*VII – as receitas decorrentes das operações:*

*a) sujeitas à substituição tributária da contribuição para o PIS/Pasep;*

**Todavia a Lei 9.718/98 previa a incidência monofásica da contribuição a partir da venda das distribuidoras. A venda de álcool para fins carburante estava submetida à incidência monofásica da contribuição, partindo das cadeia iniciada pelas distribuidoras. As vendas das Usinas (produtoras do álcool para fins carburantes) às distribuidoras estavam, por conseguinte, fora da incidência monofásica instituída pelo regime de substituição tributária. [...]**

*Veamos assim que a exclusão contida na Lei 10637/2002, de natureza objetiva, alcançava apenas as operações envolvendo álcool para fins carburantes submetidas à incidência monofásica, que à época, iniciava-se a partir das distribuidoras (elas é que eram substitutas tributárias dos comerciantes varejistas). **Não se pode estender tal substituição à fase anterior, ou seja, às vendas das produtoras às distribuidoras.***

*A regra de exceção ao regime da não-cumulatividade aplicada de forma geral às receitas submetidas à tributação monofásica das duas contribuições, com fulcro no § 3º, IV do art. 1º c/c o inciso VII, "a" do art. 8º da Lei n.º 10.637, de 2002 (PIS) e no § 3º, IV do art. 1º c/c inciso VII, "a" do art. 10 da Lei n.º*

*10.833, de 2003 (Cofins), foi profundamente alterada pela Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, que por meio de seus arts. 21 e 37, deu nova redação aos citados dispositivos, mantendo em seu comando apenas "as receitas de venda de álcool para fins carburantes".*

*A partir daí é A partir daí é que as receitas advindas das vendas de álcool para fins carburantes das produtoras às distribuidoras, ou quaisquer outras vendas envolvendo este produto não mais poderiam ser submetidas à sistemática de apuração do PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade. Aqui deve ser dito que em relação às vendas deste produto iniciadas na cadeia da distribuidora manteve-se a continuidade de aplicação do tratamento anteriormente vigente.*

*Para as demais receitas submetidas ao regime monofásico (automotivo, medicamentos/farmacêuticos e combustíveis em geral), a partir 01/08/2004, foram remetidas para a nova sistemática de cobrança não-cumulativa.*

*Dessa forma, no presente caso, a interessada, pessoa jurídica tributada pelo imposto de renda com base no lucro real (não relacionada entre as seis categorias de pessoas jurídicas contempladas pela exclusão subjetiva), está sujeita a uma sistemática de não cumulatividade na apuração do PIS e da COFINS até a edição da Lei 10865/2004. A partir daí passou a sujeitar-se a uma sistemática híbrida de apuração das duas contribuições, submetendo-se à cobrança não-cumulativa do PIS (a partir de dezembro/2002) e Cofins (a partir de fevereiro/2004) em relação às receitas auferidas com a venda de açúcar cristal, que não foi expressamente afastada pela legislação de regência da incidência não-cumulativa das referidas contribuições, e às receita decorrente da venda de álcool para fins carburantes, incluída na nova lista taxativa de exceção ao novo regime.*

*Quando ao ADN n.º 01 de 2005, deve ser dito que por ser ato infralegal contendo a interpretação da Administração sobre o tema não há de ser obrigatoriamente seguido por este Conselho que é livre para estabelecer sua interpretação autêntica sobre o alcance da norma legal em debate. Além do mais há de ser dito que tal ato data de 2005, ou seja, após a vigência da Lei 10.865 de 2004."*

Ora, com a evolução legislativa, vê-se claro que o sujeito passivo não descumpriu a legislação quando apurou as contribuições ao PIS e à Cofins pela sistemática não cumulativa no período de janeiro a junho de 2004, nos termos das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

O art. 1º, § 3º, inciso IV, das Leis, estabelecia que não integrava a base de cálculo dessas contribuições as receitas decorrentes das vendas dos produtos de que tratam as Leis 9.990/00, 10.147/00 e 10.485/02, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição. De forma idêntica, dispunha o art. 8º, inciso VII, da Lei 10.637/02 e o art. 10, inciso VII, alínea “a”, da Lei 10.833/03 – que permaneciam sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins – vigente anteriormente a estas leis, não lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º, as receitas a que se referiam o inciso IV do § 3º do art. 1º.

Ademais, as leis efetivamente tratam das incidências monofásicas devidas pelas distribuidoras de álcool para fins carburantes, medicamentos e produtos de higiene e limpeza e vendas de peças e veículos, NÃO TRATANDO das receitas das usinas produtoras de álcool carburante, motivo pelo qual as receitas das Usinas decorrente da comercialização da industrialização do álcool carburante não foram excluídas da sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins.

Tem-se que somente a partir de 1º de agosto de 2004, houve alteração através dos arts. 21 e 37 da Lei 10.865/04 que, por sua vez, deram nova redação ao inciso IV do § 3º do art. 1º da Lei 10.637/02 para excluir as receitas de venda de álcool carburante da sistemática não cumulativa. E, considerando a vigência dessa Lei:

*“Art. 43. Produz efeitos a partir do 1º dia do 4º mês subsequente ao de publicação desta Lei o disposto:*

*[...]*

*IV – nos arts. 1º, 2º, 3º e 11 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com a redação dada pelo art. 37 desta Lei.”*

Em vista de todo o exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

*(Assinado digitalmente)*

Tatiana Midori Migiyama

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, redator designado.

Com todo o respeito ao voto da ilustre relatora, porém discordo de suas conclusões em relação ao recurso especial do contribuinte.

Em relação a esse mesmo contribuinte este colegiado decidiu matéria idêntica no acórdão n.º 9303-008432, de 15/04/2019, relatoria do ilustre presidente em exercício desse colegiado, Rodrigo da Costa Pôssas. Adoto, como razão de decidir parte daquele voto, abaixo transcrito:

(...)

A Fazenda Nacional suscitou a divergência jurisprudencial, em relação ao regime de tributação das receitas de vendas de álcool carburante, pela contribuição para o PIS, para o fato gerador ocorrido em 31/07/2003, defendendo o regime cumulativo.

Na data do fato gerador do pedido de ressarcimento/compensação em discussão, as Leis n.º 9.718/1998 e n.º 10.637/2002 que tratavam da tributação do PIS, assim dispunham:

Lei n.º 9.718/1998:

"Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei."

Lei n.º 10.637/2002:

"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.

(...).

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

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

(...).

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, e nº 10.485, de 3 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

(...)."

Dentre os produtos tratados na Lei nº 9.990/2000, estava o álcool carburante, conforme se contata do seu art. 5º:

"Art. 5º A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, incidentes sobre a receita bruta, auferida por produtor e por importador na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas de 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), respectivamente."

A Lei nº 9.718/1998 que trata do PIS sob o regime cumulativo elegeu como base de cálculo dessa contribuição o faturamento mensal da pessoa jurídica, assim entendido a sua receita operacional bruta, conforme art. 2º, citado e transcrito anteriormente. Já a Lei nº 10.637/2002 que criou o regime não cumulativo, obrigatório para as empresas tributadas pelo Imposto de Renda com base Lucro Real, elegeu como base de cálculo o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, nos termos do art. 1º, citado e transcrito anteriormente.

Embora o regime cumulativo seja obrigatório para as empresas tributadas pelo Imposto de Renda com base no Lucro Real, a Lei nº 10.637/2002 criou exceções para a tributação de determinadas receitas, dentre elas, as decorrentes de venda de álcool carburante, conforme se depreende do disposto no inciso IV, § 3º do seu art. 1º, citados e transcritos anteriormente.

O entendimento de que as receitas decorrentes da venda de álcool carburante estavam sujeitas ao regime cumulativo foi dado pela Secretaria da Receita Federal por meio do ADI SRF nº 01/2002 que assim dispõe:

"As receitas auferidas pelas pessoas jurídicas produtoras (usinas e destilarias) com as vendas de álcool para fins carburantes continuam sujeitas à incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), às alíquotas de 0,65% (zero vírgula sessenta e cinco por cento) e de 3% (três por cento), respectivamente, por não terem sido alcançadas pela incidência não-cumulativa das referidas contribuições de que tratam as Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003"

Assim, segundo os dispositivos legais citados e transcritos, as receitas decorrentes da venda de álcool carburante, no período de competência de julho de 2003, estavam sujeitas à tributação do PIS pelo regime cumulativo, nos termos da Lei nº 9.718/1998.

(...)

Aplicam-se ao presente processo todas as conclusões acima especificadas.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

*(documento assinado digitalmente)*

Andrada Márcio Canuto Natal