



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

Processo n° 16349.000061/2008-31
Recurso n° . Voluntário
Acórdão n° **3301-003.050 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de julho de 2016
Matéria PIS COMPENSAÇÃO
Recorrente PETROSUL DISTRIBUIDORA TRANSP. E COM. DE COMBUSTIVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

CRÉDITO DE PIS. COMPRA DE ÁLCOOL E GASOLINA.

A compra de álcool anidro para fins carburantes e a compra de gasolina "A" com a intenção de obtenção de gasolina "C" não geram crédito de PIS para distribuidora de combustíveis.

CRÉDITO A ESCRITURAR. INEXISTÊNCIA.

Inexistindo autorização legal para escriturar crédito não há que se falar em ressarcimento do mesmo.

INSUMOS. DEMAIS CRÉDITOS.

O relatório de diligência realizado pela delegacia de origem comprovou a inexistência de qualquer direito a crédito relativo a bens e serviços utilizados como insumos: energia elétrica, fretes, carretos, gasolina e óleo diesel.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por maioria de votos negou-se provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Maria Eduarda, Semíramis e Valcir que davam provimento parcial para acatar os créditos nas aquisições de álcool anidro.

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator.

Processo nº 16349.000061/2008-31
Acórdão n.º **3301-003.050**

S3-C3T1
Fl. 629

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, José Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de PIS relativos à aquisição de álcool para fins carburantes, relativo ao 1º trimestre de 2006.

Às fls. 22/25 foi anexada cópia autenticada de documento apresentado pelo sujeito passivo nos processos 16349.000053/2008-95, 16349.000054/2008-30 e 16349.000055/2008-84, no qual o contribuinte afirma que é distribuidor de combustíveis e, em relação à receita de venda de álcool para fins carburantes, se sujeita as disposições do artigo 42 da MP nº 2.158-35, de 2001.

A DERAT/DIORT proferiu Despacho Decisório de fls. 36/40, ciência em 21/05/08 (fl. 43), por intermédio do qual foi indeferido o Pedido de Ressarcimento e não homologadas as compensações apresentadas, tendo em vista que a aquisição de álcool para fins carburantes não gera crédito da PIS.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 79/100, em 19/06/08 (conforme cópia de fls. 120/141), alegando em síntese:

- Os pedidos de ressarcimento não se referem apenas à aquisição de álcool para fins carburantes, mas também a créditos relativos à aquisição de bens/serviços utilizados como insumos: energia elétrica, fretes, carretos, gasolina/óleo diesel;

- As receitas da venda de gasolina passam a não ser excluídas da base de cálculo do PIS não-cumulativo independentemente de quem as auferiu;

- Somente as receitas da venda de álcool permanecem na regra da cumulatividade;

- Parte das receitas de venda da empresa não decorre da venda de álcool, assim teria direito a se creditar em relação a estas receitas;

- A decisão proferida pela DERAT/SP não analisou o ressarcimento relativo a créditos referentes à energia elétrica, fretes, carretos, gasolina e óleo diesel. Portanto, esta decisão é nula;

- A gasolina "C" é resultado de uma mistura de dois insumos: gasolina "A" (fornecida pela Petrobrás) e álcool etílico anidro combustível (fornecido pelas usinas). Cita a IN/SRF nºs 247/02 e 404/04 e a Resolução ANP nº 36/05;

- Até 08/04 as receitas decorrentes da venda de combustíveis encontravam-se sujeitas a sistemática cumulativa, fator impeditivo para a geração de crédito do PIS, nos termos do inciso IV do § 3º do artigo 1º da Lei nº 10.637/02;

- Após 08/04 as receitas decorrentes da venda de combustíveis, exceto álcool, encontram-se sujeitas à sistemática não-cumulativa, pois o inciso IV do § 3º do artigo 1º da Lei

nº 10.637/02 passou a prever que apenas as receitas oriundas da venda de álcool para fins carburantes não integrariam as receitas não-cumulativas;

- Tanto a gasolina "A" como álcool etílico anidro combustível perdem suas propriedades físico-químicas sendo transformadas em outro produto, portanto são insumos;

Tem direito a crédito do PIS referente aos bens utilizados como insumos: álcool etílico anidro, gasolina A e óleo diesel, além daqueles relativos a serviços utilizados como insumo: transporte de insumos, despesas de energia elétrica consumida nos estabelecimentos da empresa e despesas de armazenagem de Mercadoria e frete na operação de venda;

- O artigo 17 da Lei nº 11.033/04 confere aos contribuintes que vendem produtos submetidos à alíquota zero de PIS/COFINS o direito de manutenção dos créditos relativos à aquisição destes produtos, no mesmo sentido artigo 16 da Lei nº 11.116/05. Agir de forma contrária agride a Constituição Federal e o CTN;

- As receitas pela comercialização de álcool hidratado estão submetidas ao regime da cumulatividade monofásica, pois a distribuidora paga pelo restante da cadeia, fazendo jus à compensação dos créditos originados pelas aquisições tributadas;

- Há um custo para a distribuidora ao adquirir álcool etílico anidro, pois a usina recolhe 0,65% de PIS, assim está embutido no custo final o valor desta contribuição o que garante o direito ao crédito dos mesmos pela sistemática da não-cumulatividade;

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento manteve integralmente o lançamento. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano calendário: 2006

CRÉDITO DE PIS.

A aquisição de álcool anidro para fins carburantes e de gasolina A com a intenção de obtenção de gasolina C não gera crédito de PIS para distribuidora de combustíveis.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Os procedimentos de reconhecimento de crédito exigem do sujeito passivo a comprovação do direito que entende possuir.

Solicitação Indeferida.

Cientificada da decisão, foi interposto Recurso Voluntário repisando as alegações já apresentadas na impugnação.

O CARF solicitou diligência para a Delegacia de origem para:

a) Intimar a Recorrente, para no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar planilha de cálculo, informando toda a apuração do crédito referente ao PIS não cumulativo para o período em discussão, apresentando documentação comprobatória das informações prestadas;

b) Proceder, a Unidade de Origem, a verificação das informações e documentos apresentados, informando as glosas e os motivos de não aproveitamento dos créditos que julgar improcedentes, consubstanciado o trabalho em relatório fiscal;

c) Dar ciência ao Recorrente das conclusões e do relatório elaborado, com prazo de 30 (dias) para manifestação.

A diligência foi realizada e chegou a seguinte conclusão:

Diante de todo o exposto com respaldo no solicitado no item “b” da Resolução 3102-000.196, a qual demandou a diligência, concluímos que o contribuinte não tem direito aos créditos do PIS pleiteados no pedido de ressarcimento transmitido sob nº 18780.78289.200707.1.1.10-2459, referente ao 1º trimestre de 2006, no montante de R\$ 8.917.211,81 (oito milhões, novecentos e dezessete mil, duzentos e onze Reais e oitenta e um centavos).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

O despacho decisório que negou a compensação, partiu da premissa de que todos os créditos alegados pela Recorrente estariam fundados na aquisição de álcool para fins carburantes, sendo que a recorrente alega que possuía créditos referentes a outras rubricas. Portanto, temos 2 matérias a analisar:

1) Direito de crédito nas compras de Gasolina A, Álcool Etílico Anidro Combustível:

Como relatado, a recorrente está pleiteando o ressarcimento de crédito do PIS do 1º Trimestre de 2006, alegando que, na qualidade de empresa distribuidora de combustível, vende Gasolina C e Óleo Diesel, cuja receita de venda é tributada pela sistemática não cumulativa, com alíquota zero, e com direito de crédito nas compras de Gasolina A e Álcool Etílico Anidro Combustível.

Entende a recorrente que o ressarcimento pleiteado está autorizado pelo art. 17 da Lei nº 11.033/04, que também autorizaria a escrituração e manutenção dos créditos nas aquisições, por empresa distribuidora de combustível, de Gasolina A, Óleo Diesel e Álcool Etílico Anidro Combustível, este utilizado para misturar à Gasolina A e formar a Gasolina C, objeto de venda pela recorrente.

Não assiste razão à recorrente.

Como se pode constatar da leitura da peça recursal, o pedido da recorrente parte do pressuposto de que o art. 17 da Lei nº 11.033/04, por ter regulado inteiramente a matéria, teria revogado a alínea “b”, do inciso I, do art. 3º, da Lei n 10.637/02 (lei anterior), que vedava a utilização de crédito na aquisição de gasolinas e óleo diesel. Ocorrendo esta revogação, surgiria o direito ao crédito nas aquisições de Gasolina A, Óleo Diesel e Álcool Etílico Anidro Combustível, como de resto para todos os produtos submetidos ao regime monofásico de tributação da Cofins, adquiridos pelos comerciantes atacadistas e varejistas, como é o seu caso.

Vejamos o que reza o referido art. 17 da Lei nº 11.033/04:

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.

Literalmente, este dispositivo apenas garante a manutenção dos créditos vinculados às operações com vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência do PIS.

Entretanto, o referido dispositivo não regula toda a matéria relativa a créditos de PIS e muito menos assegura que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência de PIS geram direito a crédito, para todos os bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação dos bens ou produtos destinados à venda nestas condições.

O referido dispositivo legal não tem a abrangência atribuída pela recorrente, porque efetivamente, não revogou tacitamente as disposições da legislação do PIS e da Cofins, não cumulativas, sobre o direito de efetuar créditos. Sequer fez alguma alteração nessas disposições legais.

O álcool etílico anidro e conseqüentemente a gasolina A não são considerados insumos pela legislação tributária. O inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35, de 2001, na redação vigente no período relativo ao pedido em análise, determinava que seria igual a zero a alíquota da contribuição para o PIS incidente sobre a receita bruta auferida por distribuidores decorrentes da venda de álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina.

Portanto, o álcool etílico anidro era tratado como um **produto vendido pela distribuidora**, sujeito à alíquota zero e não um insumo.

Assim, por lógica, tendo em vista que a distribuidora não podia vender o álcool etílico anidro separado da gasolina A, esta também não deveria ser tratada como um insumo, **mas sim um produto**.

A seguir transcreve-se o inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35. de 2001, vigente à época:

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 varejista;

II – álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina, auferida por distribuidores;

(...)

Superada essa primeira controvérsia, resta, então, analisar o direito à geração de créditos do PIS na aquisição da gasolina A e do álcool anidro, bem como do diesel, enquanto produtos revendidos pela distribuidora, ou seja, na condição de “bens adquiridos para revenda”.

Sobre o assunto, assim dispõe a Lei 10.637/2002, que instituiu a cobrança não-cumulativa do PIS:

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:

(...)

IV – de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Art. 2º - Para determinação do valor da contribuição para o PIS/PASEP aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

§ 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I – nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004).

Art. 3º - Do valor apurado na forma do art. 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: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Vemos, então, que a lei 10.637/2002, conforme dispositivos acima reproduzidos e que estavam vigentes em 2006, veda o aproveitamento de créditos relativos a bens adquiridos para revenda quando esse bem se referir a gasolina e diesel, consoante o disposto no art. 3º, inciso I, letra “b”, combinado com o artigo 2º, § 1º, e, também veda quando esse bem se referir a álcool anidro, consoante o disposto no art. 3º, inciso I, letra “a”, combinado com o artigo 1º, § 3º, inciso IV.

Logo, não existe crédito a escriturar por parte da recorrente e, conseqüentemente, a ressarcir.

Como bem disse a decisão recorrida, no período objeto do pedido, feita a tributação do PIS do álcool combustível, quando adicionado à gasolina, era pelo regime cumulativo e sujeito à alíquota zero. Portanto, na sua comercialização não há que se falar em crédito na sua aquisição, mesmo que a venda seja após a adição à Gasolina A.

Diante da afirmativa da recorrente de que toda a sua receita decorre da venda de Gasolina C e Óleo Diesel, não há crédito de PIS vinculado a esta receita.

Em consequência, entendo correto o procedimento da autoridade administrativa de não efetuar o cotejamento dos créditos pleiteados com a escrituração e documentos fiscais da recorrente.

Portanto, não assiste razão à recorrente nessa matéria.

2) Direito a crédito relativo a bens e serviços utilizados como insumos: energia elétrica, fretes, carretos, gasolina e óleo diesel:

No recurso voluntário, a recorrente alega que teria direito a outros créditos que não foram objeto de análise por parte do despacho denegatório do pedido de compensação.

A solicitação de diligência pelo CARF concordou com tal alegação da recorrente.

Como dito na Resolução que solicitou diligência à delegacia de origem, a autoridade de piso entendeu que a Recorrente, ao responder a intimação da Receita Federal, não incluiu nos créditos a que teria direito, outras rubricas que não àquelas referentes as aquisições de álcool para fins carburantes.

Há a alegação de que teria direito a outros créditos que não somente àqueles referentes as aquisições de álcool para fins carburantes. Da resposta a intimação, extraio o trecho abaixo, que confirma este entendimento:

Quanto aos créditos informados nos DACONs 2º, 3º e 4º trimestres de 2005, a PETROSUL, como distribuidora de combustíveis, lançou valores referentes a insumos, notadamente aqueles utilizados na elaboração da gasolina C por ela comercializada, que decorre da mistura do álcool anidro com gasolina A, bem como 40% (quarenta por cento) do total de serviços de transporte contratado pela empresa, por ser utilizado para transportar insumos e, conseqüentemente ser um custo inerente ao desenvolvimento da atividade de distribuição de combustível, conforme definição da ANP supra citada;

Ressalta-se que todos os créditos foram apurados proporcionalmente à parcela da receita sujeita à sistemática não cumulativa para o PIS e COFINS conforme definido no parágrafo 7º da Lei 10.833/2003.

Há diversas soluções de consulta no sentido de que é admissível a tomada de crédito de PIS e COFINS relativo a insumos não só por indústrias, mas por "qualquer outra empresa".

Portanto, foi informado que os créditos alegados pela Recorrente seriam referentes a diversas aquisições de insumos e, considerando que a autuada apurava o PIS também sob a sistemática da não cumulatividade, é necessário averiguar quais operações estariam sujeitas a cumulatividade e as que não seriam apuradas na não cumulatividade. Daí a necessidade de verificar toda a apuração do PIS para o período, explicitando se

o cálculo da não cumulatividade abarcava somente às operações referentes ao álcool para fins carburantes. Matéria que não ficou esclarecida no despacho decisório da Unidade de Origem, tampouco nos autos.

Entretanto, a minuciosa diligência realizada pela Delegacia de origem esclareceu a dúvida que restava nos autos.

Assim, transcrevo o relatório de diligência, citado nas partes de interesse:

Assim, em que pese a apresentação dos documentos acima citados, a não apresentação dos diversos documentos solicitados no curso da diligência prejudicou a análise do feito no pertinente a correta quantificação de cada item e a comprovação material dos créditos pleiteados pelo contribuinte, o que se daria por meio de verificação dos registros nos livros fiscais e contábeis, dos documentos contábeis e das notas fiscais; vejamos:

Nenhum comprovante de despesas com energia elétrica foi apresentado, impedindo sua quantificação, mesmo por critério de amostragem, inclusive impedindo que se possa afirmar que foram consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Nenhum comprovante de despesas com frete e armazenagem foi apresentado, impedindo aferir, mesmo por amostragem, o montante das despesas, e ainda, se foram relativas à operações de vendas e se o ônus foi suportado pelo vendedor.

Com referência a Serviços Utilizados como Insumos: i) nenhum documento foi apresentado; ii) sequer consta referência a essa rubrica no arquivo excel apresentado pelo sujeito passivo, e iii) apesar de solicitado no item “d” do já referido Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 001, não foi informada a origem dos valores constantes como base de cálculo dos créditos nos respectivos DACON.

Assim, com relação a créditos oriundos de energia elétrica, fretes, armazenamentos, e serviços utilizados como insumos, não deve ser reconhecido qualquer direito a crédito, uma vez que nenhum documento comprobatório foi apresentado pela empresa, impossibilitando a quantificação, bem como a comprovação de as despesas terem sido realizadas em conformidade, por exemplo, com os preceitos dos inciso II e IX do artigo 3º da Lei 10.637/2002, abaixo transcritos.

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...

IX – energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

(...)

Diante de todo o exposto com respaldo no solicitado no item “b” da Resolução 3102-000.196, a qual demandou a diligência, concluímos que o contribuinte não tem direito aos créditos do PIS pleiteados no pedido de ressarcimento transmitido sob nº 18780.78289.200707.1.1.10-2459, referente ao 1º trimestre de 2006, no montante de R\$ 8.917.211,81 (oito milhões, novecentos e dezessete mil, duzentos e onze Reais e oitenta e um centavos).

Quanto aos demais argumentos trazidos pela recorrente em sua manifestação de inconformidade e renovados no recurso voluntário, adoto e ratifico o que disse a decisão recorrida, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei no 9.784/1999:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[. . .]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrantes do ato.

Portanto, conclui-se que o relatório de diligência realizado pela delegacia de origem comprovou a inexistência de qualquer direito a crédito relativo a bens e serviços utilizados como insumos: energia elétrica, fretes, carretos, gasolina e óleo diesel.

Conclusão:

1) Quanto ao direito de crédito nas compras de Gasolina A, Álcool Etílico Anidro Combustível, não há direito ao crédito de PIS relativo ao 1º trimestre de 2006;

2) A diligência realizada pela delegacia de origem comprovou a inexistência de qualquer direito a crédito relativo a bens e serviços utilizados como insumos: energia elétrica, fretes, carretos, gasolina e óleo diesel.

Assim, considerando o entendimento exposto no despacho decisório, no acórdão recorrido e no relatório de diligência, está claro nos autos que a recorrente não tem qualquer direito ao crédito pleiteado de PIS relativo ao 1º trimestre de 2006

Diante do acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator

assinado digitalmente

Luiz Augusto do Couto Chagas

Processo nº 16349.000061/2008-31
Acórdão n.º **3301-003.050**

S3-C3T1
Fl. 639

CÓPIA