



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10380.903538/2013-27</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-003.583 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	3 de abril de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	NORSA REFRIGERANTES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

CRÉDITO DE DEVOLUÇÕES, TRANSFERÊNCIAS E RETORNO DE PRODUTOS TRIBUTADOS. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não são passíveis de ressarcimento os créditos de IPI decorrentes de devoluções de vendas, transferências e retorno de produtos tributados, por falta de previsão legal.

O art. 11 da Lei nº 9.779/99 prevê a possibilidade de ressarcimento de crédito de IPI tão somente originado da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização do produto, não havendo, portanto, previsão de ressarcimento para créditos de IPI decorrentes da devolução de mercadorias tributadas.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas (relatora) que dava provimento parcial ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha.

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator**

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão– Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Keli Campos de Lima, Luiz Carlos de Barros Pereira, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade oposta contra o despacho decisório que não reconheceu a totalidade do crédito apontado no PER/DCOMP nº 07701.39389.210711.1.1.01-9144, no valor de R\$ R\$ 2.089.315,59, reconhecendo apenas o valor de R\$ 1.847.974,59, referente ao 3º trimestre de 2009, homologando parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP nº 07718.55340.311011.1.3.01-1548 e, não homologando a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP nº s 03690.34628.090112.1.3.01-533, 09210.05812.301111.1.3.01-3807, 34699.57256.301111.1.3.01-3102, 24020.16963.051212.1.3.01-7560, 02783.89893.011111.1.3.01-0002, 09339.04783.130812.1.7.01-0194, 35052.45152.130812.1.3.01-0115, 37389.30216.130812.1.7.01-3240, 34870.69993.111111.1.3.01-3440, 22044.50536.030512.1.3.01-3076, 21440.02595.130412.1.7.01-1069, 24807.24744.160412.1.7.01-6643, 02729.18747.160412.1.7.01-

### 1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 07.196.033/0001-06	NOME EMPRESARIAL NORSA REFRIGERANTES LTDA	CNPJ DETENTOR DO CRÉDITO 07.196.033/0022-22
----------------------------	----------------------------------------------	------------------------------------------------

### 2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
07701.39389.210711.1.1.01-9144	3o. Trimestre/2009	Ressarcimento de IP	10380-903.538/2013-27

### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:

- Valor do crédito solicitado/utilizado: **R\$ 2.089.315,59**
- Valor do crédito reconhecido: **R\$ 1.847.974,59**
- O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):
- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.
- Ocorrência de reclassificação de créditos considerados passíveis de ressarcimento para não passíveis de ressarcimento.
- Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

**HOMOLOGO PARCIALMENTE** a compensação declarada no PER/DCOMP 07718.55340.311011.1.3.01-1548  
**NÃO HOMOLOGO** a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:  
 03690.34628.090112.1.3.01-533 09210.05812.301111.1.3.01-3807 34699.57256.301111.1.3.01-3102 24020.16963.051212.1.3.01-7560  
 02783.89893.011111.1.3.01-0002 09339.04783.130812.1.7.01-0194 35052.45152.130812.1.3.01-0115 37389.30216.130812.1.7.01-3240  
 34870.69993.111111.1.3.01-3440 22044.50536.030512.1.3.01-3076 21440.02595.130412.1.7.01-1069 24807.24744.160412.1.7.01-6643  
 02729.18747.160412.1.7.01-8240  
 Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:  
 07701.39389.210711.1.1.01-9144  
 Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/10/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
225.056,97	45.011,32	57.432,92

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".  
 Enquadramento Legal: Art. 11 da Lei nº 9.779/99; art. 164, inciso I, do Decreto nº 4.544/2002 (RIP). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012.

8240:

De acordo com o Despacho Decisório de fls., o valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s) a seguir:

- Ocorrência glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal;
- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado;
- Ocorrência de reclassificação de créditos considerados passíveis de ressarcimento para não passíveis de ressarcimento.

Baseado em tais entendimentos o Despacho Decisório glosou parte dos insumos declarados pela Recorrente, reclassificou outra parte e, conseqüentemente, indeferiu o crédito na diferença de R\$ 241.341,00.

Em 15/10/2014, a interessada foi cientificada do Despacho Decisório e, em 13/11/2014, apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual defende:

- os créditos glosados são legítimos, pois se referem ao IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de produtos de higienização de máquinas e equipamentos, os quais constituem produtos intermediários que estão vinculados e são consumidos no processo produtivo da Recorrente;
- que é improcedente a reclassificação efetuada pela fiscalização, porque viola o disposto no art. 142 do CTN, por trata-se de uma simples análise do CFOP;
- a homologação das compensações declaradas.

Em julgamento, acordaram os membros da 4ª Turma da DRJ/SDR, por unanimidade de votos, julgar parcialmente improcedente a manifestação de inconformidade para não reconhecer o crédito e não homologar parte da compensação declarada, conforme ementa do acórdão n. **14-61.728 - 8ª Turma da DRJ/RPO** abaixo destacado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009*

*CRÉDITO DE IPI REFERENTE À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO INSUMOS - MATÉRIA PRIMA, MATERIAL DE EMBALAGEM OU PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.*

*Nos termos dos artigos 25 e 27 da lei no 4.502/64, somente há créditos do imposto sobre as aquisições de matérias primas, material de embalagem e produtos intermediários, entendendo-se como produtos intermediários aqueles que se consomem no processo produtivo em decorrência de um contato físico com o produto em elaboração. Em se tratando da produção de bebidas, cabível o*

*crédito também sobre itens empregados na limpeza dos vasilhames em que é acondicionada a bebida fabricada. Reconhecido o direito ao crédito dos aditivos utilizados na limpeza dos vasilhames retornáveis, bem como as soluções para codificadores. Reconhecido também os materiais de embalagens, películas para fardos.*

**Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte**

*Direito Creditório Reconhecido em Parte*

Ou seja, a decisão recorrida reconheceu apenas como devido o direito creditório relativo aos insumos que entram em contato direto com os vasilhames – aditivos utilizados na limpeza dos vasilhames retornáveis e as soluções para codificadores – e, ainda, os créditos relativos aos materiais de embalagens.

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, alegando em síntese, que:

*“1) A DRJ elaborou demonstrativo para dilucidar a relação dos itens objeto da glosa inicial que foram reconsiderados:*

reconsiderados: A seguir relação quantificada dos itens, objeto de glosas, os quais fo

FORNECEDOR	DESCRIÇÃO DO PRODUTO	VR. IPI
03.049.181/0003-09	ADITIVO DIVO LE	228,78
03.049.181/0003-09	ADITIVO DIVO LE	573,78
03.049.181/0003-09	ADITIVO DIVO LE	573,78
03.049.181/0003-09	ADITIVO DIVO LE	229,51
03.049.181/0003-09	ADITIVO DIVO LE	459,02
03.049.181/0003-09	ADIT. SODA CAUSTIVA DIVO 860	599,65
03.049.181/0003-09	ADIT. SODA CAUSTIVA DIVO 860	299,83
04.613.520/0001-20	PELIC (44 X 0,060)	1.689,60
04.613.520/0001-20	PELIC (44 X 0,060)	1.754,88
04.613.520/0001-20	PELIC (44 X 0,060)	2.032,88
04.613.520/0001-20	PELIC (44 X 0,060)	2.073,60
04.613.520/0001-20	PELIC (44 X 0,060)	1.689,60
04.613.520/0001-20	PELIC (44 X 0,060)	2.396,92
04.613.520/0001-20	PELIC (44 X 0,060)	2.456,83
04.613.520/0001-20	PELIC STRECH (50 X 0,017)	738,27
04.613.520/0001-20	PELIC STRECH (50 X 0,017)	745,96
04.613.520/0001-20	PELIC STRECH (50 X 0,017)	759,17
04.613.520/0001-20	PELIC STRECH (50 X 0,025)	721,50
04.613.520/0001-20	PELIC STRECH (50 X 0,025)	744,58
07.196.033/0021-41	PELIC STRECH (50 X 0,025)	653,05
04.613.520/0001-20	PELIC TIM C (44 X 0,060)	2.425,34
04.613.520/0001-20	PELIC TIM C (44 X 0,060)	1.190,40
04.613.520/0001-20	PELIC TIM C (44 X 0,060)	2.504,45
04.613.520/0001-20	PELIC TIM C (44 X 0,060)	2.446,85
04.613.520/0001-20	PELIC TIM C (44 X 0,060)	2.485,25
04.613.520/0001-20	PELIC STRECH (50 X 0,025)	745,97
04.613.520/0001-20	PELIC STRECH (50 X 0,025)	729,83
04.613.520/0001-20	PELIC STRECH (50 X 0,025)	746,70
04.613.520/0001-20	PELIC STRECH (50 X 0,025)	746,39
00.028.878/0001-46	PELIC STRECH (50 X 0,025)	140,04
	TOTAL	35.582,41

*Acontece que em comparação com o demonstrativo elaborado pela Fiscalização, denominado “RELAÇÃO DE INSUMOS GLOSADOS” (doc. 03), acostado junto ao Termo de Informação Fiscal que arremou o Despacho Decisório, percebe-se que alguns itens inicialmente glosados, que constam neste demonstrativo, não constam*

na relação elaborada pela DRJ, apesar de ter a natureza dos insumos que a decisão reconheceu o direito creditório.

São os insumos relativos às soluções para codificadores que, apesar de ter o direito creditório reconhecido pela DRJ, não constam no seu demonstrativo das glosas reconsideradas:

AD22.0914.10192.0059 no endereço <http://saddi.receita.fazenda.gov.br>

Nome: NORSÁ REFRIGERANTES LTDA  
CNPJ: 07.196.033/0022-22

RELAÇÃO DE INSUMOS GLOSADOS

Número da Nota	Dia do Movimento	CFOP	Descrição CFOP	CPF/CNPJ do Participante	Nome do Participante	Descrição da Mercadoria/Serviço	Valor da Nota	Valor Tributável pelo IPI	IPI: Valor do Tributo	
26351	31/07/2009	2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACA	03.049.181/0003-09	<ND>	SABONETE LOQUIDO (SUMASEPT) - DIVE	213,07	193,70	19,37	
26807	20/08/2009	2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACA	03.049.181/0003-09	<ND>	SABONETE LOQUIDO (SUMASEPT) - DIVE	213,07	193,70	19,37	
286	25/09/2009	2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACA	03.049.181/0003-09	<ND>	SANITIZA_ÃO DE LINHA (DIVOSAN FORTE	1.144,29	1.089,80	54,49	
2310	25/09/2009	2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACA	03.049.181/0003-09	<ND>	SANITIZA_ÃO DE LINHA (DIVOSAN FORTE	5.721,45	5.449,00	272,45	
26514	13/07/2009	2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACA	03.049.181/0003-09	<ND>	SANITIZA_ÃO DE LINHA (DIVOSAN FORTE	2.880,73	2.724,50	136,23	
26349	31/07/2009	2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACA	03.049.181/0003-09	<ND>	SANITIZA_ÃO DE LINHA (DIVOSAN FORTE	4.291,09	4.086,75	204,34	
2336	25/09/2009	2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACA	00.028.876/0001-46	<ND>	SOLU_ÃO P/ CODIFICADOR	1.540,44	1.400,40	140,04	
219585	17/07/2009	2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACA	00.028.876/0001-46	<ND>	SOLVENTE COD 8545	1.926,05	1.750,95	175,10	
221858	19/08/2009	2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACA	00.028.876/0001-46	<ND>	SOLVENTE COD 8545	1.851,30	1.683,00	168,30	
428	26/08/2009	2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACA	00.028.876/0001-46	<ND>	SOLVENTE COD 8545	1.814,67	1.649,70	164,97	
22816	17/08/2009	2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACA	63.455.133/0001-72	<ND>	TEKION 2052-D	2.267,10	2.061,00	206,10	
								TOTAL	40.815,35	

Talvez o equívoco apontado tenha se dado em virtude da nomenclatura do item, “SOLVENTE COD 8545”, o que fez com que a DRJ não percebesse que se trata de produto equivalente e com a mesma natureza e função da “SOLUCAO P/ CODIFICADOR”, expressamente denominada e incluída na relação elaborada pela DRJ.

Os valores relativos aos itens que deveriam estar na relação das glosas reconsideradas são os seguintes:

Número da Nota	FORNECEDOR	Descrição do Produto	Vlr. IPI
219585	00.028.876/0001-46	SOLVENTE COD 8545	175,1
221858	00.028.876/0001-46	SOLVENTE COD 8545	168,30
428	00.028.876/0001-46	SOLVENTE COD 8545	164,97
<b>TOTAL</b>			<b>508,37</b>

Logo, o valor reconsiderado pela DRJ, relativo aos créditos reconhecidos, deveria ser R\$ 36.090,78, já acrescido dos valores apontados, e não R\$ 35.582,41, como calculou a DRJ.

A ora Recorrente demonstrou em sua manifestação de inconformidade que os créditos em questão são relativos a produtos adquiridos que devem ser considerados como **produtos intermediários porque estão vinculados e são consumidos no processo produtivo da Recorrente**, e não se

*enquadram nem como ativo fixo, tampouco como bens de uso e consumo. Logo, são crédito legítimos, pelas seguintes razões:*

**Primeiro** *porque estão de tal forma envolvidos na fabricação do produto explorado pela Inconformada, que sem o seu concurso é impossível obter o produto final;*

**Segundo** *porque estão tão intrinsecamente relacionados ao produto final, ainda que de forma indireta, que se pode avaliar, antecipadamente, a quantidade a ser consumida, eis que guarda estrita relação ou proporção com o volume produzido. Nessa condição, compõe o custo; e*

**Terceiro** *porque são consumidos e imprescindíveis ao processo de fabricação, de forma que, mesmo sem fisicamente integrarem o produto final, são intermediários de curta duração (porque os de longa duração são bens do ativo imobilizado). Nesse sentido, informa que os produtos adquiridos pela Inconformada são consumidos no cumprimento das etapas do processo industrial, inclusive para atender as determinações do Ministério da Saúde e Vigilância Sanitária (Portaria SVS/MS nº 326 de 30 de julho de 1997).*

2. *Quanto às notas apontadas no demonstrativo denominado “CRÉDITOS RECLASSIFICADOS DE IPI” (doc. 04), acostado junto ao Termo de Informação Fiscal que baseou o despacho decisório, são referentes às operações de devolução de vendas. É dizer, o crédito em questão só existe, só foi escriturado, para “anular” o débito indevido de IPI que, apesar de ter sido lançado, precisava ser “estornado”, porque sua operação não se concretizou.*

*No ramo de bebidas é muito comum um caminhão sair do estabelecimento industrial com produtos vendidos e retornarem com devoluções desses mesmos produtos.*

*Ante o exposto, a Recorrente pede que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário para reformar o acórdão recorrido na parte que lhe foi desfavorável, bem como para corrigir os erros materiais constantes na decisão ora apontados, reconhecendo o seu direito creditório referente ao Saldo*

*Credor de IPI do 3º Trimestre de 2009, homologando-se, assim as DCOMPs vinculadas a esse crédito.”*

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Conselheira Relatora.

### Mérito

#### 1. Insumos:

A controvérsia gira em torno da análise de obtenção de créditos básicos do IPI referentes a produtos de higienização de máquinas e equipamentos da linha de produção, isto é, pelo conceito de insumo industrial.

Segundo a Doutra fiscalização, os materiais relacionados no demonstrativo denominado “RELAÇÃO DE INSUMOS GLOSADOS”, embora empregados no processo produtivo, não reúnem as condições requeridas para se enquadrar no conceito de insumo, ou seja, não se incorporam aos produtos fabricados nem sofrem desgastes, danos ou perdas de suas propriedades físicas ou químicas em razão de ação exercida diretamente sobre aqueles.

O Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto n.º 2.637, de 25 de junho de 1998 – RIPI/98 (art. 147, I), esclarece que se incluem no conceito de matéria prima e produtos intermediários os bens que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente.

#### 1.1. Erro material no quantum do crédito reconhecido pela decisão

Alega a Recorrente que DRJ reconheceu como legítimo o direito creditório relativo ao material de embalagem e, ainda, aos insumos que entram em contato direto com os vasilhames das bebidas industrializadas pela Recorrente, a saber, aditivos utilizados na limpeza dos vasilhames retornáveis, bem como as soluções para codificadores.

Aduz que:

*“Acontece que em comparação com o demonstrativo elaborado pela Fiscalização, denominado “RELAÇÃO DE INSUMOS GLOSADOS” (doc. 03), acostado junto ao Termo de Informação Fiscal que arrimou o Despacho Decisório, percebe-se que alguns itens inicialmente glosados, que contam neste demonstrativo, não constam na relação elaborada pela DRJ, apesar de ter a natureza dos insumos que a decisão reconheceu o direito creditório.*

*São os insumos relativos às soluções para codificadores que, apesar de ter o direito creditório reconhecido pela DRJ, não constam no seu demonstrativo das glosas reconsideradas:*

*(...)*

*Talvez o equívoco apontado tenha se dado em virtude da nomenclatura do item, “SOLVENTE COD 8545”, o que fez com que a DRJ não percebesse que se trata de produto equivalente e com a mesma natureza e função da “SOLUCAO P/ CODIFICADOR”, expressamente denominada e incluída na relação elaborada pela DRJ.*

*Os valores relativos aos itens que deveriam estar na relação das glosas reconsideradas são os seguintes:*

Número da Nota	FORNECEDOR	Descrição do Produto	Vlr. IPI
219585	00.028.876/0001-46	SOLVENTE COD 8545	175,1
221858	00.028.876/0001-46	SOLVENTE COD 8545	168,30
428	00.028.876/0001-46	SOLVENTE COD 8545	164,97
<b>TOTAL</b>			<b>508,37</b>

*Logo, o valor reconsiderado pela DRJ, relativo aos créditos reconhecidos, deveria ser R\$ 36.090,78, já acrescido dos valores apontados, e não R\$ 35.582,41, como calculou a DRJ.”*

Como se vê, não há matéria a ser julgada por este C. CARF. Isso porque a adequação do julgamento de matéria decidida pela DRJ, com eventual correção do erro material acima suscitado, deve ser feita pela Delegacia da Receita Federal quando da baixa do processo após o julgamento por este C. Conselho.

## **1.2. Produtos de higienização de máquinas e equipamentos:**

O STJ reafirmou sua jurisprudência em julgamento de pedido de creditamento de IPI em relação à aquisição de produtos de limpeza:

*“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CAUSA EM QUE SE DISCUTE O CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI, COMO RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP E COFINS, DE QUE TRATA A LEI 9.363/96. EMPRESA PRODUTORA E EXPORTADORA DE SUCO DE LARANJA CONCENTRADO E CONGELADO. VALORES DOS COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS NAS CALDEIRAS E DOS REAGENTES QUÍMICOS DE LIMPEZA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO EM HARMONIA COM A ORIENTAÇÃO JURISPRUDENCIAL FIRMADA POR ESTA CORTE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.*

(...)

V. Nos presentes autos, consta da sentença que, *"considerando que somente há o direito de creditamento do IPI pago anteriormente quando se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou que são consumidos no curso do processo de industrialização, de forma imediata e integral, não há que se falar em crédito no caso em exame. In casu, os combustíveis utilizados nas caldeiras e os reagentes químicos de limpeza não se enquadram em tal definição, posto não se agregarem, direta ou indiretamente, ao produto final"*. No acórdão recorrido, ao confirmar a sentença, o Tribunal de origem deixou consignado que, *"in casu, tanto os combustíveis como os reagentes químicos não são adquiridos com a exclusiva finalidade de elaborar o produto final, não sendo considerados, portanto, matéria-prima ou produto intermediário submetido à transformação"*.

VI. Portanto, ao decidir pela impossibilidade de inclusão dos valores relativos aos combustíveis utilizados nas caldeiras e aos reagentes químicos de limpeza, dentre os insumos que integram a base de cálculo do crédito presumido do IPI, o acórdão do Tribunal de origem alinhou-se à jurisprudência do STJ sobre o tema, pelo que incide, na espécie, a Súmula 83/STJ. Impende salientar que a orientação firmada nos supracitados precedentes do STJ, no sentido da impossibilidade de creditamento dos valores relativos aos combustíveis, aplica-se, pelas mesmas razões, aos reagentes químicos de limpeza. (AgInt no AREsp 908161/SP, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 06/10/2016, DJe 04/11/2016)

Na mesma linha de raciocínio, convém destacar o julgado do STF sobre o creditamento de IPI em relação à aquisição de produtos de limpeza:

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO – MATÉRIA FÁTICA – IMPROPRIEDADE – PREQUESTIONAMENTO – AUSÊNCIA – SEGUIMENTO – NEGATIVA. (...) Eis a síntese da decisão recorrida: TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA. IPI. AUTO DE INFRAÇÃO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE MATERIAL DE HIGIENIZAÇÃO. LEGALIDADE DA GLOSA. REDUÇÃO DA ALÍQUOTA RELATIVA AOS REFRIGERANTES E REFRESCOS QUE CONTINHAM SUCO DE FRUTA OU EXTRATO DE SEMENTES DE GUARANÁ. DESNECESSIDADE DE ATO DA RECEITA FEDERAL APÓS O RIPI/2010. NULIDADE PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO. (...)*

*3. Os materiais utilizados na higienização da área de produção (lubrificantes de esteiras à base de sabão, sabonete líquido para assepsia das mãos, detergente desengordurante de alta espuma, gel alcoólico para mãos e detergente desincrustante alcalino para limpeza de equipamentos e superfícies em geral) não se enquadram no conceito de produto intermediário, uma vez que não sofrem ou provocam qualquer ação direta, mediante contato físico, com o produto industrializado.*

*4. Por ocasião do julgamento do REsp 1075508/SC (publicado em DJe 13/10/2009), em seara de Recurso Repetitivo, a despeito de o caso não versar sobre questão idêntica, o STJ assentou o entendimento que "a aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral*

*durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002".*

**5 . Pode-se concluir que os produtos intermediários que geram direito a crédito são aqueles que se incorporam no processo de transformação do qual resulta a mercadoria industrializada, situação na qual não se enquadram os produtos de higienização.** *Precedente do STJ: REsp 1263722/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 02/05/2012. (...) 10 . Apelação provida, em parte , para anular o Auto de Infração apontado nos autos apenas no tocante à glosa à redução de 50% da alíquota do IPI para os refrigerantes e refrescos que continham suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná. (Recurso Extraordinário nº 1205204/CE, Rel. Ministro Marco Aurélio, julgado em 14/05/2019, DJe 20/05/2019)*

Além da Jurisprudência dos supracitados Tribunais, também vale transcrever decisões deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Vejamos:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009*

**INSUMOS. PRODUTOS DE LIMPEZA E MANUTENÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. RESSARCIMENTO DE IPI. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS NÃO ENQUADRADOS NOS CONCEITOS DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM. CRÉDITO INDEVIDO.**

*Somente gera direito ao crédito de IPI a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados nos produtos industrializados pelo estabelecimento. **A finalidade da utilização dos produtos de limpeza que se empregam nos equipamentos ou nos frascos e garrafas para acondicionamento dos produtos fabricados é, específica e indubitavelmente, a limpeza dos mesmos, e não de fabricação do produto final.** Idêntico raciocínio se aplica aos lubrificantes de equipamentos e máquinas. **Embora sejam utilizados no processo produtivo de forma indireta, e por mais relevantes que sejam as razões para o seu emprego, eles não se compreendem nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário da fabricação do produto final, nos termos do Recurso Especial nº 1075508/SC, julgado sob o rito dos Recursos Repetitivos. (Processo nº 16682.900626/2013-59 Recurso Especial do Contribuinte Acórdão nº 9303-015.688 – CSRF / 3ª Turma Sessão de 10 de setembro de 2024)***

Portanto, nos termos da Jurisprudência acima colacionada, entendo que materiais de limpeza/ higienização de máquinas e equipamentos não se enquadram no conceito legal de insumos e, portanto, não há que se falar em creditamento de IPI.

## **2. Devoluções de vendas com destaque do IPI e da (im)possibilidade de creditamento:**

Aduz a Recorrente que a devolução de mercadorias deve ensejar crédito de igual valor para anular/estornar o débito lançado, restabelecendo o saldo credor reduzido. Nesse sentido, informa que o crédito em questão só existe, ou seja, só foi escriturado, para “anular” o débito indevido de IPI que, apesar de ter sido lançado, precisava ser “estornado” tendo em vista que sua operação não se concretizou.

Em sentido contrário, o acórdão recorrido alega que não se trata de insumos e, sim, apenas não são ressarcíveis:

*“Quanto à reclassificação dos créditos, para a condição de não ressarcíveis, não foi negado o direito aos créditos decorrente de entradas de produtos por devolução, transferências para comercialização e outras entradas não especificadas, porém por não se tratarem de insumos (matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem), apenas não são ressarcíveis.”*

É o que passo a analisar.

A legislação que rege o IPI autoriza o contribuinte a lançar em sua escrita fiscal, a título de crédito, o valor do imposto anteriormente cobrado quando da aquisição de matérias primas, produtos intermediários e material embalagem, a serem aplicados em processo industrial em seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos resultantes dele saídos, num mesmo período de apuração.

Igualmente ocorre em relação ao crédito fiscal nos casos de devoluções ou retornos, quando a saída originária também tenha sido tributada e retorne ao estoque. O Decreto nº 7.212/10, ao tratar dos créditos por devolução ou retorno de produtos, assim estabelece em seu art. 229, in verbis:

***Art. 229. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial(Lei nº 4.502, de 1964, art. 30).***

O Regulamento do IPI (RIPI/2010, Dec. nº 7.212/10), por meio do seu artigo 231 e seguintes, dispõe acerca do direito ao creditamento pelo estabelecimento industrial ou equiparado, na devolução de produtos saídos originalmente com débitos do imposto, promovidos quer por pessoas jurídicas ou particulares.

De outra parte, para quem está devolvendo as mercadorias, o crédito do imposto a que faria jus é anulado por meio do estorno, nos termos do art. 254 do RIPI/10, eis que a incidência do fato gerador desse imposto dá-se com a saída do produto industrializado do estabelecimento produtor ou equiparado, e não com a devolução, cuja nota fiscal deverá conter: o CFOP de devolução, a descrição das mercadorias e quantidade devolvidas, o preço unitário da mercadoria devolvida e o imposto relacionado à quantidade devolvida, a indicação do número do documento originário e a data de sua emissão, e o motivo da devolução, tudo em conformidade à nota fiscal originária.

Nesse sentido, vem entendendo a jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007*

*CRÉDITOS DE IPI. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. RESSARCIMENTO. PREVISÃO LEGAL.*

*O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é um imposto não cumulativo, devendo ser compensado o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, é o dispõe a CF/88.*

*O fato gerador do IPI é a saída de produto tributado do estabelecimento industrial, com isso nasce à obrigação tributária, por conseguinte surge o crédito tributário, que somente se modifica ou se extingue, por uma das modalidades previstas no CTN (arts. 156, 170 e 175). **Ou seja, a devolução de mercadorias não tem o condão de afastar o creditamento. (acórdão 3803006.142 – 3ª Turma Especial)***

Portanto, como visto, a devolução de mercadoria não necessariamente afasta o disposto do art. 11 da Lei nº 9.779/99, sendo imperioso analisar a natureza dessas mercadorias.

Isto posto, entendo não existir respaldo legal para a glosa dos créditos feito pela d. Fiscalização, decorrentes de devoluções, transferências e retorno sem o devido aprofundamento da operação que deu origem.

### Conclusão

Pelo exposto, conheço parcialmente do recurso por entender que não compete a este E. Conselho corrigir o erro material apontado pela Recorrente. No mérito, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso para reverter as glosas referentes aos créditos decorrentes de devoluções, transferências e retorno de produtos tributados.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, redator designado.

Com as devidas vênias, dirirjo em parte do encaminhamento dado pela i. relatora ao julgamento do Recurso Voluntário que aqui se discute.

A divergência diz respeito unicamente ao tópico “2. *Devoluções de vendas com destaque do IPI e da (im)possibilidade de creditamento*”.

A relatora conclui “*não existir respaldo legal para a glosa dos créditos feito pela d. Fiscalização, **decorrentes de devoluções, transferências e retorno** sem o devido aprofundamento da operação que deu origem*” (grifei).

Nesses termos, vota por “*dar parcial provimento ao Recurso para reverter as glosas referentes aos créditos decorrentes de devoluções, transferências e retorno de produtos tributados*”.

Ocorre que não há previsão legal para o **ressarcimento** de créditos de IPI decorrentes da devolução de mercadorias, transferências e retorno de produtos tributados.

Isso porque o art. 11 da Lei nº 9.779/99 prevê a possibilidade de **ressarcimento** de crédito de IPI tão somente originado da aquisição de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização do produto.

Assim, o crédito decorrente das operações em questão pode apenas compor o saldo credor de IPI para dedução, ao final do período de apuração, do saldo do imposto a pagar, conforme regra geral da não cumulatividade do IPI.

Esta Corte vem se manifestando reiteradamente neste sentido:

**Processo nº 13984.900084/2006-01**

**Acórdão nº 9303007.147** – 3ª Turma - Câmara Superior de Recursos Fiscais

Relatora: Vanessa Marini Cecconello

Sessão de 11 de julho de 2018]

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO DE DEVOLUÇÃO DE VENDA. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não são passíveis de ressarcimento os créditos de IPI decorrentes da devolução de vendas, por falta de previsão legal.

O art. 11 da Lei nº 9.779/99 prevê a possibilidade de ressarcimento de crédito de IPI tão somente originado da aquisição de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização do produto, não havendo, portanto, previsão de ressarcimento para créditos de IPI decorrentes da devolução de mercadorias tributadas.

**Processo nº 10983.906103/2014-26**

**Acórdão nº 3201-010.362** – 3ª Seção de Julgamento/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária

Relator: Hélcio Lafetá Reis

Sessão de 23 de março de 2023

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DE IPI EM DEVOLUÇÃO E RETORNO DE PRODUTOS TRIBUTADOS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Por falta de previsão legal, não são passíveis de ressarcimento os créditos básicos de IPI escriturados em razão de devolução de vendas de produtos tributados, podendo apenas compor o saldo credor de IPI para dedução, ao final do período de apuração, do saldo do imposto a pagar, conforme regra geral da não cumulatividade do IPI.

**Processo nº 10380.900472/2013-13**

**Acórdão nº 3401-009.786** – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária

Relator: Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

Sessão de 23 de setembro de 2021

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

RESSARCIMENTO. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito advindo de produto saído que retorne ao estabelecimento, por qualquer motivo, pode apenas anular débito do mesmo imposto em escrita fiscal, isto é, não pode ser ressarcido.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade por cerceamento de defesa se a parte pôde conhecer a acusação, contraditá-la e teve seus argumentos devidamente considerados pelo Órgão Julgador.

Ressalta-se que o Acórdão nº 3401-009.786 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária (última ementa acima transcrita) foi proferido em face da mesma recorrente, NORSÁ REFRIGERANTES S/A.

Assim, por não serem os créditos de IPI decorrentes da devolução de vendas passíveis de ressarcimento, por falta de previsão legal, não há como se deferir o postulado pela recorrente.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**