



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.903546/2013-73
ACÓRDÃO	3002-003.948 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NORSA REFRIGERANTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/06/2011 a 30/09/2011

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 consumam 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, caixas e películas para fardos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Felipe Rezende de Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Gisela Pimenta Gadelha, Adriano Monte Pessoa, Marcelo Enk de Aguiar (substituto [a] integral), Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada por Norsa Refrigerantes Ltda., inscrita no CNPJ nº 07.196.033/0001-06, em face do Despacho Decisório nº 093324430, que indeferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referente ao 3º trimestre de 2011, formalizado no PER/DCOMP correspondente.

O contribuinte pleiteou o ressarcimento do montante de R\$ 932.718,62, tendo sido reconhecido apenas o valor de R\$ 850.958,89, com a consequente glosa de R\$ 81.759,73, conforme demonstrativo que instrui os autos.

A decisão de primeira instância fundamentou o indeferimento parcial nas seguintes constatações:

- glosa de créditos considerados indevidos, apurada em procedimento fiscal;
- verificação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado;
- reclassificação de créditos inicialmente reputados como passíveis de ressarcimento para a condição de não passíveis.

O Despacho Decisório foi instruído com Informação Fiscal e respectivos demonstrativos de créditos indevidos e de créditos não ressarcíveis, além dos fundamentos legais aplicáveis, que se encontram juntados aos autos.

Regularmente cientificada em 15/10/2014, a contribuinte protocolizou, em 13/11/2014, a presente Manifestação de Inconformidade, instruída com farta documentação, na qual sustenta, em síntese:

- o reconhecimento dos créditos glosados, por entender que se tratam de insumos e produtos intermediários consumidos no processo produtivo, bem como de materiais de embalagem indispensáveis ao agrupamento do produto final;
- a homologação das compensações declaradas no PER/DCOMP.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

Da tempestividade

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Trata-se de Recurso Administrativo interposto em face do despacho decisório que indeferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de crédito relativo ao Imposto de Produtos Industrializados – IPI, formulado por meio de Pedido eletrônico de Ressarcimento, Restituição ou Reembolso e Declaração de Compensação - PERD/DCOMP, referente ao 3º trimestre de 2011.

a. Erro material no quantum do crédito reconhecido pela decisão

A Recorrente alega que houve erro material na decisão recorrida, uma vez que determinados produtos de natureza idêntica, tais como: PELIC STRECH (50 X 0,017); SOLVENTE COD 8545; SOLVENTE COD 8545 89, SOLVENTE COD 8545, não foram incluídos no rol dos itens reconsiderados pela DRJ, apesar de se enquadrarem, segundo sustenta, no mesmo conceito de produto intermediário já reconhecido.

Requer, assim, a correção da decisão para que tais insumos sejam também considerados creditáveis, elevando o valor do crédito de IPI reconhecido.

A controvérsia a ser resolvida cinge-se em determinar se a decisão da DRJ incorreu em erro material ao deixar de incluir, entre os créditos reconhecidos, determinados produtos utilizados na limpeza e higienização de equipamentos e vasilhames, e, em consequência, se seria cabível o reconhecimento do direito creditório sobre esses insumos.

A decisão recorrida reconheceu o direito ao crédito de IPI apenas quanto aos produtos utilizados diretamente na limpeza dos vasilhames retornáveis, que entram em contato

físico direto com o recipiente que acondiciona a bebida, conforme expressamente consignado em sua ementa:

“Entende-se como produtos intermediários aqueles que se consumam no processo produtivo em decorrência de 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 acondicionada a bebida fabricada.”

Dessa forma, a DRJ delimitou de forma objetiva e intencional o alcance do crédito reconhecido, restringindo-o aos aditivos utilizados na lavagem imediata dos vasilhames retornáveis, e não a todos os produtos empregados em procedimentos auxiliares de higienização da linha de produção.

O suposto “erro material” alegado pela Recorrente, portanto, não se trata de inexatidão aritmética ou lapso material, mas de deliberação de mérito, tomada de forma consciente e fundamentada pela autoridade julgadora.

A análise comparativa entre o demonstrativo de glosas da fiscalização e o rol de créditos reconsiderados pela DRJ revela que a exclusão dos itens apontados pela Recorrente não decorreu de erro de transcrição ou omissão involuntária, mas de decisão deliberada da autoridade julgadora, que optou por não estender o conceito de produto intermediário a todos os materiais utilizados na higienização.

Logo, a pretensão da Recorrente traduz-se, na verdade, em pedido de reexame de mérito, incompatível com a natureza estrita da correção de inexatidões materiais.

Além disso, diferenças de formulação de pedido, documentação apresentada ou composição química dos produtos podem justificar distinções de tratamento, não havendo identidade fática comprovada nos autos.

a. Do direito ao crédito de IPI - produtos intermediários utilizados no processo produtivo (art. 226, I, do Decreto nº. 7.212/10)

A autoridade fiscal entendeu que os materiais impugnados não se enquadram no conceito de produto intermediário previsto no art. 226, inciso I, do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI/2010), por não se incorporarem ao produto final nem sofrerem desgaste ou perda de propriedades físicas ou químicas em razão de ação direta sobre o produto industrializado.

A DRJ manteve a glosa sob o fundamento de que tais bens configuram custos indiretos de fabricação ou gastos gerais de produção, utilizados na manutenção das condições ambientais e operacionais da fábrica, e não na execução direta do processo de transformação da matéria-prima em produto final.

A Recorrente, em seu apelo, sustenta que os produtos de limpeza e higienização das linhas e equipamentos são indispensáveis à produção, por constituírem exigência sanitária e operacional, devendo, por isso, ser reconhecidos como produtos intermediários consumidos no processo produtivo.

Nos termos do art. 226, inciso I, do RIPI/2010, é assegurado o crédito do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, “incluindo-se, entre os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização”.

A jurisprudência administrativa consolidou entendimento restritivo quanto a esse conceito, reconhecendo como produtos intermediários apenas os bens empregados diretamente no processo de transformação da matéria-prima em produto final, que sofram desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em razão da ação direta exercida sobre o produto em fabricação.

Nesse sentido:

Acórdão nº 9303-005.162 (Rel. Cons. Charles Mayer de Castro Souza): “Não são produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, os produtos de limpeza utilizados em máquinas, equipamentos e vasilhames empregados na industrialização de refrigerantes.”

Acórdão nº 3302-002.170 (2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF): “Os produtos intermediários essenciais utilizados na fabricação de um produto novo, que sofrem desgaste ou perda de propriedade em razão de ação exercida sobre o produto em fabricação, geram direito ao crédito de IPI. Não se incluem nesse conceito os detergentes e sabões utilizados na limpeza de equipamentos.”

Tais precedentes confirmam que produtos empregados na limpeza, higienização e lubrificação de equipamentos industriais não se qualificam como produtos intermediários, mas sim como insumos indiretos ou custos gerais de produção, os quais não geram direito ao crédito do IPI.

Embora indispensáveis do ponto de vista sanitário e operacional, esses bens não participam diretamente da transformação da matéria-prima em produto final, nem sofrem consumo físico ou químico vinculado à operação de industrialização.

O sistema de créditos do IPI é de natureza física, e não financeira, razão pela qual o direito ao crédito está limitado aos bens empregados diretamente no processo industrial. O princípio da não-cumulatividade (art. 153, §3º, II, da CF/1988) não autoriza ampliar, por via interpretativa, o rol legal de créditos, sob pena de violar o modelo normativo definido pela Lei nº 4.502/1964 e pelo RIPI/2010.

O Supremo Tribunal Federal, em diversos precedentes (RE 212.484, RE 475.551), assentou que a não-cumulatividade do IPI é disciplinada por lei e não confere crédito autônomo de natureza financeira, limitando-se às hipóteses expressamente previstas.

Dessa forma, conclui-se que os produtos destinados à limpeza, higienização e lubrificação das linhas de produção não se enquadram no conceito de produto intermediário previsto no art. 226, I, do RIPI/2010, razão pela qual não geram direito ao crédito do IPI.

Diante do exposto, conheço o recurso voluntário e nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon