



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.903549/2013-15
ACÓRDÃO	3002-003.862 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NORSA REFRIGERANTES S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

IPI – RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO – REVISÃO DE OFÍCIO DE DESPACHO DECISÓRIO – AUTOTUTELA – INEXISTÊNCIA DE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO – ART. 149 DO CTN E ART. 53 DA LEI Nº 9.784/1999.

É legítima a revisão de ofício de despacho decisório que havia homologado, total ou parcialmente, ressarcimento e compensações de IPI, quando constatados erro de fato ou fato novo superveniente — como a lavratura de Auto de Infração revelando inexistência do crédito —, não se configurando mudança de critério jurídico. Precedentes do CARF e Súmula 473 do STF.

IPI – CRÉDITOS ESCRITURAIS – PRODUTOS DE LIMPEZA, LUBRIFICANTES E ADITIVOS – PRODUTO INTERMEDIÁRIO – IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

Somente geram crédito de IPI matérias-primas e produtos intermediários que, ainda que não se integrem ao produto final, sofram desgaste ou perda de propriedades físicas ou químicas em contato direto com o bem em fabricação, bem como material de embalagem não retornável (RIPI/2010, art. 226, I; Parecer Normativo CST nº 65/1979). Produtos de limpeza de máquinas, esteiras e tanques, assim como lubrificantes e aditivos, constituem gastos gerais de fabricação e não se qualificam como produto intermediário, sendo correta a glosa dos respectivos créditos.

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 Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Marcelo Enk de Aguiar (substituto[a]integral), Neiva Aparecida Baylon, 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., CNPJ 07.196.033/0001-06, contra o Despacho Decisório Eletrônico nº 093324457, que indeferiu o pedido de ressarcimento de IPI no valor de R\$ 974.549,00 (PER nº 37713.04827.240912.1.1.01-1315) e não homologou compensações declaradas nas seguintes DCOMP: 42119.82294.220313.1.3.01-2973, 32156.16816.280313.1.3.01-1277, 21948.36498.150413.1.3.01-3571, 30036.38394.190413.1.3.01-8931, 29528.45185.290413.1.3.01-4078, 15606.38741.290413.1.3.01-1709, 12066.31099.150513.1.3.01-1715, 20299.29991.200513.1.3.01-6302 e 33582.29183.030913.1.3.01-3552.

Conforme os autos, o crédito utilizado nas compensações refere-se ao saldo credor de IPI apurado no 2º trimestre de 2012.

Em 08/10/2014, o despacho reconheceu parcialmente o crédito, no montante de R\$ 928.177,60, homologando integralmente as DCOMP nº

42119.82294.220313.1.3.01-2973, 32156.16816.280313.1.3.01-1277,
21948.36498.150413.1.3.01-3571, 30036.38394.190413.1.3.01-8931,
29528.45185.290413.1.3.01-4078 e 15606.38741.290413.1.3.01-1709;
homologando parcialmente a DCOMP nº 12066.31099.150513.1.3.01-1715; e não homologando as DCOMP nº 20299.29991.200513.1.3.01-6302 e 33582.29183.030913.1.3.01-3552, bem como indeferindo o ressarcimento do PER acima referido. O indeferimento e as não homologações decorreram de glosas de créditos reputados indevidos, apuradas em procedimento fiscal.

Consoante o Relatório de Ação Fiscal do PAF nº 10384-723.819/2017-91 e procedimentos correlatos (PA nº 10380.730601/2016-42 e PA nº 10380.903208/2015-01), a Fiscalização apontou erro de classificação fiscal nas aquisições de insumos provenientes da Amazônia Ocidental (fornecedora Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., CNPJ 61.454.393/0001-06), usualmente descritos como “concentrados” (NCM 2106.90.10, Ex 01), sem destaque de IPI. Apesar disso, a contribuinte escriturou créditos de IPI com base no art. 237 do RIPI/2010, aplicando as alíquotas 27% (até 30/09/2012) e 20% (a partir de 01/10/2012), conforme TIPI. A Fiscalização registrou, ainda, que a escrituração da requerente somente passou a refletir a NCM 2106.90.10 a partir de abril/2015 (antes, constavam 9900.00.00 ou 2100.00.00).

Além disso, foram glosados créditos relativos a materiais que não se enquadram no conceito de insumo do art. 164 do RIPI/2002 (interpretação do PN CST nº 65/79), por não se incorporarem ao produto final nem sofrerem desgaste/ação direta sobre ele, incluindo-se materiais de embalagem secundária utilizados após a conclusão do processo produtivo (p. ex., filmes plásticos de agrupamento). Em razão das glosas, procedeu-se à reconstituição da escrita fiscal, apurando-se saldos devedores e lavrando-se auto de infração no PAF nº 10384-723.819/2017-91.

Cientificada, a contribuinte apresentou a presente Manifestação de Inconformidade, na qual sustenta, em síntese:

- (i) Vinculação processual: requer a reunião deste feito ao PAF nº 10384-723.819/2017-91 ou a suspensão até seu desfecho, por entender que o despacho impugnado decorre do referido auto de infração, cuja exigibilidade está suspensa (art. 151, III, CTN).
- (ii) Revisão de despacho anterior: alega impossibilidade de emissão de novo despacho com alteração de critério jurídico, à míngua de vício de legalidade ou erro de fato, invocando os arts. 146 do CTN e 53 da Lei nº 9.784/1999, bem como o Parecer Normativo COSIT nº 08/2014.
- (iii) Mérito dos créditos: defende que produtos de higienização/limpeza da linha configuram insumos/produtos intermediários consumidos no processo produtivo (art. 226, I, do RIPI/2010), exigidos por normas sanitárias; e que embalagens secundárias (filmes “stretch” etc.) integram a

embalagem final de comercialização/transporte, gerando direito ao crédito; a negativa violaria a não cumulatividade do IPI.

- (iv) Pedidos: requer a anulação do despacho ou, subsidiariamente, sua reforma para reconhecer o direito creditório e homologar as compensações; e, em caso de dúvida, a aplicação do art. 112 do CTN.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

I. Da tempestividade

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

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ, que indeferiu pedido de ressarcimento e não homologou as compensações informadas por meio de Declarações de Compensação – DCOMP, relativas a crédito oriundo de saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI apurado no segundo trimestre de 2012 (abril a junho de 2012).

Entre 24 de setembro de 2012 e 3 de setembro de 2013, a Recorrente transmitiu pedido de ressarcimento de IPI referente ao saldo credor apurado no período e apresentou diversas PER/DCOMPs com o objetivo de compensar o referido crédito com débitos de CSLL, CSRF, IRRF e IOF.

Em 8 de outubro de 2014, a Delegacia da Receita Federal em Teresina proferiu despacho decisório que homologou integralmente determinadas PER/DCOMPs, homologou parcialmente uma, não homologou outras e não reconheceu valor a ressarcir em um pedido específico.

Posteriormente, em 27 de junho de 2017, a DRJ/RPO converteu o feito em diligência para apuração da correta classificação fiscal, das alíquotas aplicáveis e de eventuais reflexos, vindo, em 29 de agosto de 2017, a ser lavrado Auto de Infração no Processo Administrativo nº 10384.723819/2017-91.

Em consequência, em 27 de outubro de 2017, a autoridade fiscal proferiu segundo despacho decisório, revisando o primeiro para indeferir o pedido de ressarcimento e não homologar todas as compensações. A DRJ/RPO, ao apreciar a manifestação de inconformidade, manteve glosas de produtos de limpeza e lubrificantes utilizados para limpeza das esteiras e máquinas.

II. Da Impossibilidade de Revisão do Despacho Decisório e Alteração do critério jurídico.

A Recorrente sustenta que o Parecer Normativo COSIT nº 08/2014 limitaria a revisão de ofício a hipóteses de erro de fato em benefício exclusivo do contribuinte.

Todavia, a legislação e a jurisprudência administrativa seguem direção diversa. O art. 149, VIII e IX, do CTN, bem como o art. 53 da Lei nº 9.784/1999, autorizam a revisão de ofício de atos administrativos sempre que verificado erro de fato, fraude ou surgimento de elementos novos relevantes.

A Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1/1999 admite, inclusive, a revisão de débitos já inscritos em dívida ativa quando comprovado erro de fato. No mesmo sentido, o Superior Tribunal de Justiça, no REsp 1.389.892/SP (Rel. Min. Herman Benjamin), assentou que “a revisão de ofício não se confunde com reabertura de contencioso administrativo e prescinde de previsão recursal específica”.

No caso concreto, verifica-se que o primeiro despacho decisório, que havia reconhecido créditos de IPI para fins de compensação, foi substituído por novo despacho em virtude de fato superveniente: a lavratura de Auto de Infração abrangendo o período objeto do pedido, no qual se apurou a inexistência de crédito do imposto passível de ressarcimento ou compensação.

A apuração fiscal evidenciou erro na classificação fiscal dos kits adquiridos dos fornecedores, configurando falsa representação da realidade ou, ao menos, desconhecimento material do objeto do despacho anterior.

Diante desse cenário, a revisão de ofício do despacho originário revela-se legítima e plenamente amparada em lei, nos termos do art. 149, VIII e IX, do CTN, combinado com o art. 53 da Lei nº 9.784/1999, pois lastreada em fato novo e erro de fato que alteraram substancialmente os pressupostos da decisão inicial.

Ainda nesse sentido, a jurisprudência dominante do CARF firmou entendimento no sentido de que a Administração Tributária pode rever, de ofício, a legalidade dos seus próprios atos, sempre que constatados vícios de legalidade, erro de fato ou surgimento de elementos novos capazes de modificar o ato originário. Como exemplo, citam-se, entre outros:

Acórdão nº 9303-008.801 – CSRF / 3ª Turma

PRINCÍPIO DA AUTOTUTELA. VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

O princípio da autotutela determina a anulação ou revogação dos próprios atos pela Administração Pública em casos de ilegalidade, inoportunidade e inconveniência, conforme previsto nos artigos 53 e 54 da Lei n. 9.784/99.

Não há violação a direitos adquiridos em tal hipótese, pois os direitos são adquiridos em face da lei, não contrariamente a ela.

Inaplicável o artigo 146 do CTN por não configurar mudança de critério jurídico no exercício do lançamento.

Acórdão nº 3402-008.797 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. REVISÃO DE OFÍCIO. PRAZO.

Enquanto não expirado o prazo para a apreciação da declaração de compensação, é permitida a revisão de ofício de despacho decisório proferido com erro quanto à Determinação do direito creditório. Inexiste qualquer ofensa aos direitos do administrado, mormente no caso em que sequer havia sido citado do despacho decisório original, o qual, portanto, não se aperfeiou.

Acórdão nº 3403-000.886 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária

REVISÃO DE LANÇAMENTO E ALTERAÇÃO DE FUNDAMENTOS JURÍDICOS.

INOCORRÊNCIA.

A revisão de lançamento e consequente mudança de critério jurídicos pressupõem, logicamente, a existência de ato administrativo tributário, seja Lançamento, seja despacho decisório que decide a respeito de direito creditório em face da Fazenda Pública, não se enquadrando na hipótese a prática destes atos em processos administrativos distintos, mesmo que contemporâneos e ainda que envolva a matéria, não havendo que se falar em violação ao disposto no art. 146 do Código Tributário Nacional.

Esses precedentes demonstram que não se trata de reabertura de contencioso, mas de exercício do poder-dever de autotutela da Administração, consagrado na Súmula 473 do STF, segundo a qual “a Administração pode anular seus próprios atos quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos”

III. Do apensamento deste PA ao PA nº 10384.723819/2017/91 e do julgamento em conjunto.

A Recorrente requereu, preliminarmente, o sobrestamento do presente processo até o julgamento definitivo do Auto de Infração lavrado no PA nº 10384.723819/2017-91, sob o argumento de que haveria identidade de matérias entre ambos. Todavia, o processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da oficialidade, que impõe à Administração o dever de impulsionar o feito até decisão final, não se podendo condicionar seu andamento ao julgamento de outro processo, ainda que conexo.

IV. Da inaplicabilidade do art. 25/ da IN RFB nº 1300/2012

À época dos fatos, o art. 25 da IN RFB nº 1.300/2012 dispunha:

“É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI.”

A existência de processo administrativo fiscal (Auto de Infração) apto a alterar o valor do crédito enquadra-se perfeitamente na hipótese do dispositivo.

A vedação abrange não apenas os pedidos de ressarcimento em espécie, mas também as compensações, pois visa impedir que créditos sujeitos a questionamento sejam utilizados para extinguir débitos tributários.

V. Créditos oriundos da aquisição de produtos utilizados no processo produtivo de industrialização

Nos termos do art. 226, inciso I, do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI/2010) e do Parecer Normativo CST nº 65/1979 — norma complementar para os fins do art. 96 e do art. 100, inciso I, do CTN — geram direito a crédito as matérias-primas e os produtos intermediários em sentido estrito, inclusive aqueles integralmente consumidos no processo, ainda que não se integrem fisicamente ao produto final, desde que sofram desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em razão de ação direta do produto em fabricação ou vice-versa, bem como o material de embalagem, exceto o retornável.

Em contrapartida, não ensejam creditamento os bens de consumo e serviços de apoio que configurem gastos gerais de fabricação, mesmo quando consumidos durante a produção, sempre que sua atuação sobre o produto seja indireta.

À luz desse critério, a fiscalização glosou créditos referentes a sabonetes líquidos, e lubrificantes e aditivos, por entender que tais itens se destinam exclusivamente à limpeza de máquinas, tanques e esteiras ou à lubrificação de equipamentos, e não à higienização de vasilhames que entrem em contato direto com o produto final.

A matéria idêntica a esta já foi debatida por esta 3ª Turma, quando do julgamento do PAF nº 10380.721189/2011-65 (da própria empresa NORSA REFRIGERANTES LTDA, também ano de 2006), que resultou no Acórdão nº 9303-005.162, de 17/05/2017, de relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, que da forma abaixo restou assentada e, por concordar com suas razões e fundamentos, adoto-as neste voto, com forte no §1º do art. 50 da Lei 9.784, de 1999:

“(…) Com relação a segundo tema - o crédito de IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de produtos de higienização de máquinas e equipamentos (e vasilhames, como informado no auto de infração), que, no entender da Recorrente, qualificar-se-ia como produto intermediário, entendemos comprovada a divergência, uma vez que, enquanto o acórdão recorrido afastou a possibilidade de crédito, os paradigmas adotaram justo o entendimento a ele oposto. E, a nosso juízo, embora conhecido, entendemos não assistir, no mérito, razão à Recorrente. Para que um produto se qualifique como intermediário na fabricação de um outro, deve haver um contato físico entre este e aquele. Noutras palavras, o produto intermediário deve integrar, física ou quimicamente, o produto final. Vejam a redação conferida ao art. 147 do Decreto nº 2.637, de 25/06/1998 (RIPI/98): Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são

equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25): I- do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente; (g.n.)

A despeito da alegação da Recorrente de que os produtos de limpeza aplicados em máquinas, equipamentos e vasilhames seriam indispensáveis à fabricação de refrigerantes, é certo que, para fins de creditamento do IPI, prevalece o critério do contato físico com o produto final, nos termos do art. 226, I, do RIPI/2010 combinado com o Parecer Normativo CST nº 65/1979.

No caso em exame, não se comprovou que os itens glosados tenham sofrido desgaste ou perda de propriedades físicas ou químicas em contato direto com o produto em elaboração, requisito indispensável para caracterizá-los como produto intermediário gerador de crédito.

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

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon