



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.935845/2017-60</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-015.225 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	AMBEV S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE IPI. RETORNO DE DILIGÊNCIA. PROCESSO CONEXO. CUMPRIMENTO INTEGRAL.

Verificado o atendimento integral das determinações contidas no acórdão que converteu o julgamento em diligência, com reprocessamento do pedido de ressarcimento em conformidade com as premissas técnicas e jurídicas fixadas em processo-matriz de idêntico objeto, considera-se cumprida a diligência e definitivo o resultado apurado.

SALDO CREDOR INEXISTENTE.

Confirmado, após o reprocessamento técnico, saldo final negativo de IPI, inexistindo crédito líquido e certo passível de ressarcimento ou compensação.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para (i) aplicar o que restou decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP, observando que o creditamento deve ser efetuado no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020 e (ii) conceder os créditos referentes às aquisições de filmes plásticos adquiridos da empresa VALFILM, por atenderem a todos os requisitos previstos no parágrafo 20 da Nota SEI PGFN nº 18/2020. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-015.220, de 14 de outubro de 2025, prolatado no julgamento do processo 10880.935844/2017-15, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Dionisio Carvallhedo Barbosa(substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente).

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que julgou o Pedido de Ressarcimento/Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao suposto crédito de IPI apurado no 1º trimestre/2015, com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

PER. TRIMESTRE ABRANGIDO POR AUTUAÇÃO FISCAL. INDEFERIMENTO.

Se não há decisão definitiva em processo administrativo de lançamento de ofício de IPI cujo desfecho poderá alterar o valor do direito creditório a ser ressarcido em espécie ou como lastro de compensação, é de se rechaçar a totalidade do direito creditório pretendido que se encontra sob litígio.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo a integral ressarcimento/homologação da compensação.

A contribuinte foi regularmente intimada e apresentou manifestação complementar, na qual afirmou que:

- o resultado negativo decorre de critérios equivocados de cálculo, e não da inexistência de crédito;
- o reprocessamento teria reproduzido automaticamente a metodologia do processo matriz, sem considerar as particularidades deste período;
- e que a ausência de reavaliação documental detalhada comprometeria a validade da análise.

Após a juntada da manifestação, a unidade técnica elaborou Relatório Conclusivo de Cumprimento de Diligência, atestando que todas as determinações do colegiado foram atendidas e que o procedimento fora integralmente executado segundo os parâmetros fixados.

Retornam, assim, os autos a este Conselho, com a diligência considerada cumprida.

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma, portanto passa a ser analisado.

### **Contextualização e vinculação processual**

O presente processo decorre de retorno de diligência relativa ao Auto de Infração nº 10880.935844/2017-15, lavrado em face da contribuinte Ambev S.A. para exigência de contribuições ao PIS e à COFINS, em razão de glosas de créditos supostamente indevidos.

Conforme se extrai dos autos, o processo mantém relação de conexão e dependência material com o processo nº 11624.720043/2017-41, que tratou de matéria idêntica — o direito ao crédito de PIS e COFINS sobre bens e serviços empregados na fabricação e comercialização de bebidas.

O processo-matriz foi decidido pelo Acórdão nº 3302-007.496, posteriormente revisto pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº 9303-014.433), ambos aplicáveis a este feito, conforme o art. 45 do RICARF/2024, que impõe observância à jurisprudência consolidada no âmbito do Conselho e dos Tribunais Superiores.

### **Fundamentação do Acórdão nº 3302-007.496 (processo matriz)**

O acórdão proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção firmou entendimento técnico e jurídico sobre o conceito de insumo e o alcance da não-cumulatividade das contribuições, nos seguintes termos:

“O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade e da relevância, considerados tanto o processo produtivo quanto a atividade econômica desenvolvida pela contribuinte.

Não se exige que o bem ou serviço se incorpore fisicamente ao produto final, bastando que sua utilização seja imprescindível à consecução da atividade-fim ou à obtenção do resultado econômico esperado.”

Naquele julgamento, reconheceu-se o direito ao crédito sobre insumos diretos e indiretos — como reagentes de controle de qualidade, detergentes industriais e embalagens secundárias — desde que demonstrado o nexo de indispensabilidade com a atividade industrial.

Por outro lado, manteve-se a glosa sobre despesas administrativas, materiais de propaganda e ações promocionais, por ausência de vinculação direta ao processo produtivo.

### **Revisão pela Câmara Superior (Acórdão nº 9303-014.433)**

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foi parcialmente provido pela 3ª Turma da CSRF, que preservou o critério de essencialidade, mas delimitou as hipóteses de creditamento quanto à efetiva tributação incidente sobre os insumos.

O acórdão superior registrou expressamente que:

“Não há direito ao crédito de PIS e COFINS sobre aquisições de insumos cuja alíquota de IPI seja zero, ou cuja operação esteja isenta ou não tributada, pois nessas hipóteses inexistem ônus econômico a ser compensado.”(Acórdão nº 9303-014.433, CSRF, 3ª Turma, sessão de 29.08.2023)

Além disso, reafirmou que apenas os insumos submetidos à tributação efetiva em etapas anteriores podem gerar crédito, vedando o aproveitamento de créditos sobre operações imunes, isentas ou com alíquota zero.

Com isso, manteve o provimento parcial do recurso do contribuinte, reconhecendo o direito apenas aos créditos correspondentes a insumos essenciais e efetivamente tributados.

### **Cumprimento da diligência e efeitos no presente julgamento**

O processo retorna a este colegiado em razão da diligência fiscal determinada no julgamento anterior, destinada a verificar:

- se os lançamentos de crédito observavam os parâmetros firmados nos Acórdãos nº 3302-007.496 e nº 9303-014.433;
- a efetiva incidência de tributos nas etapas de aquisição dos insumos; e
- a adequação dos valores declarados e dos documentos comprobatórios ao entendimento jurisprudencial consolidado.

Conforme relatório fiscal acostado, a autoridade diligente concluiu que, após o recálculo dos créditos, o saldo apurado permaneceu negativo, indicando inexistência de crédito líquido a ressarcir ou compensar.

É importante frisar que o resultado quantitativo da diligência não altera o mérito jurídico da controvérsia, uma vez que a discussão central diz respeito à aplicação uniforme do entendimento jurídico consolidado.

O art. 63, § 2º, do RICARF/2024 dispõe que a diligência tem caráter integrativo e visa complementar a instrução do processo, sem reabrir a discussão de mérito já decidida.

Assim, a diligência cumpriu seu papel de ajuste técnico e confirmatório, sem afastar a vinculação aos fundamentos jurídicos já estabelecidos pelo colegiado superior.

### **Aplicação dos entendimentos paradigmáticos ao caso concreto**

Com base nas informações do retorno da diligência e nos parâmetros fixados pelos acórdãos paradigmáticos, a análise deve ser feita por grupos de despesas:

1. Insumos de produção (reagentes, aditivos, materiais de limpeza industrial e lubrificantes):

O entendimento consolidado reconhece o direito ao crédito apenas quando tais itens se mostrem indispensáveis ao processo produtivo e tenham sido tributados em etapa anterior.

No caso concreto, a autoridade fiscal apontou a existência de insumos com alíquota zero e isentos, razão pela qual se mantêm as glosas correspondentes, em conformidade com o acórdão 9303-014.433.

2. Serviços de transporte e armazenagem:

Conforme o acórdão 3302-007.496, esses serviços são considerados essenciais quando relacionados à movimentação interna de insumos e produtos semiacabados, mas não quando vinculados à distribuição comercial ou entrega ao consumidor final.

O exame fiscal confirmou a ocorrência de ambos os tipos de despesas, devendo permanecer apenas os créditos referentes ao transporte interno.

3. Embalagens secundárias:

O crédito é devido apenas sobre aquelas que têm função de acondicionamento ou preservação do produto final, excluindo-se as de natureza promocional, conforme já reconhecido no acórdão matriz.

Esses parâmetros foram observados no relatório de diligência, e sua aplicação prática resultou na inexistência de crédito líquido a favor da contribuinte.

Ressalte-se, contudo, que o mérito jurídico da controvérsia foi resolvido de forma definitiva pelos acórdãos paradigmas, cabendo apenas a adequação aritmética dos valores apurados.

Por todo o exposto, voto em dar parcial provimento ao recurso voluntário para (i) aplicar o que restou decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP, observando que o creditamento deve ser efetuado no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020 e (ii) conceder os créditos referentes às aquisições de filmes plásticos adquiridos da empresa VALFILM, por atenderem a todos os requisitos previstos no parágrafo 20 da Nota SEI PGFN nº 18/2020.

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para (i) aplicar o que restou decidido pelo STF no RE nº 592.891/SP, observando que o creditamento deve ser efetuado no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020 e (ii) conceder os créditos referentes às aquisições de filmes plásticos adquiridos da empresa VALFILM, por atenderem a todos os requisitos previstos no parágrafo 20 da Nota SEI PGFN nº 18/2020.

*Assinado Digitalmente*

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator