



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.725008/2018-87
ACÓRDÃO	3302-015.228 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AMBEV S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2015 a 31/12/2015

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antonio Souza Soares, Presidente.

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 Antonio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Ambev S.A. contra decisão de primeira instância que julgou improcedente o pedido de ressarcimento de créditos de IPI relativo ao 1º trimestre de 2017, protocolado sob o nº 10980.725008/2018-87.

O pedido teve por fundamento o direito creditório decorrente da aquisição de insumos e matérias-primas empregados na industrialização de bebidas tributadas, notadamente os denominados “kits de concentrados”, utilizados na fabricação de refrigerantes e outras bebidas não alcoólicas.

A autoridade fiscal, com base na Informação Fiscal de fls. 17-46, concluiu que parte dos créditos apropriados pela contribuinte derivava da aquisição de produtos classificados sob a NCM 2106.90.10, Ex 01, cuja tributação e enquadramento fiscal haviam sido objeto de questionamento em outro procedimento de fiscalização.

Naquela oportunidade, fora lavrado o Auto de Infração nº 11624.720043/2017-41, discutindo a classificação fiscal e o conseqüente direito à apropriação dos créditos de IPI relativos aos mesmos produtos.

Considerando a interdependência entre as matérias, a autoridade fiscal indeferiu o pedido de ressarcimento, ao fundamento de que não seria possível aferir crédito líquido e certo enquanto pendente de decisão definitiva o referido processo de lançamento.

I – Da decisão recorrida e da Manifestação de Inconformidade

O Despacho Decisório nº 134/2019 indeferiu integralmente o pedido de ressarcimento, registrando que os créditos informados não possuíam amparo legal, por decorrerem de produtos alcançados por isenção, alíquota zero ou não tributação, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/1999.

Na Manifestação de Inconformidade, a contribuinte sustentou que a glosa de créditos baseada em discussão de classificação fiscal não impediria o exame do mérito do ressarcimento, por tratar-se de período e objeto distintos.

Defendeu que os produtos adquiridos foram efetivamente utilizados na industrialização de bebidas sujeitas à incidência do IPI e que, por conseguinte, o crédito apropriado seria legítimo.

Requeru o reconhecimento do direito creditório e a homologação do saldo para fins de ressarcimento ou compensação.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) manteve o indeferimento, considerando que a definição do crédito dependia do resultado do processo nº 11624.720043/2017-41, ainda pendente de conclusão à época, motivo pelo qual não seria possível homologar valor certo de ressarcimento.

II – Do Recurso Voluntário e da decisão de diligência

Em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte reiterou seus argumentos e alegou que a decisão de primeira instância configurava indevido cerceamento de direito, uma vez que o simples sobrestamento do pedido, sem apreciação de mérito, violaria o princípio da duração razoável do processo administrativo.

Requeru o provimento do recurso e o reconhecimento do crédito, ou, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência para reavaliação dos valores creditáveis.

A 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, ao examinar o recurso, deliberou pela conversão do julgamento em diligência, determinando o sobrestamento do processo até o julgamento definitivo do processo nº 11624.720043/2017-41, diante da relação direta de dependência entre ambos.

A decisão colegiada foi formalizada em Resolução de Diligência de fls. 167-172, expedindo-se determinação à unidade da Receita Federal para comunicar o retorno dos autos após o cumprimento da diligência.

III – Do cumprimento da diligência e do Parecer nº 993/2024/EQAUD4

Em cumprimento à determinação do colegiado, a Equipe de Auditoria 4 (EQAUD4) da Superintendência da Receita Federal da 9ª Região Fiscal elaborou o Parecer nº 993/2024/EQAUD4/EQRAT2/SRRF09/RFB, datado de setembro de 2024, examinando o resultado do processo conexo e os reflexos sobre o presente pedido de ressarcimento.

O parecer relatou que o processo 11624.720043/2017-41 foi definitivamente julgado no âmbito administrativo, resultando em glosa parcial de créditos de IPI e reclassificação fiscal dos produtos utilizados na industrialização das bebidas.

Com base nessas conclusões, procedeu-se ao reprocessamento da apuração neste processo 2018-87, aplicando-se os parâmetros estabelecidos na decisão do processo matriz.

Após o reprocessamento, o parecer reajustou os valores declarados pela contribuinte e constatou que o saldo final do pedido permaneceu negativo, inexistindo crédito líquido e certo a ser objeto de ressarcimento ou compensação.

O documento registrou expressamente que “não subsiste crédito passível de ressarcimento neste PER, em razão do saldo negativo apurado após a revisão dos parâmetros fiscais”.

IV – Das manifestações complementares

A contribuinte foi intimada a se manifestar acerca do parecer, oportunidade em que afirmou que o resultado negativo decorreu da aplicação de critérios fiscais já impugnados em outros processos, reiterando que o crédito seria legítimo e deveria ser reconhecido após o julgamento do processo matriz.

Requeru, assim, o prosseguimento do pedido de ressarcimento.

A unidade da Receita Federal, por sua vez, informou o cumprimento integral da diligência e ratificou as conclusões do parecer técnico, encaminhando os autos ao CARF para apreciação final.

Dessa forma, o presente processo retorna ao colegiado para reexame após a execução da diligência determinada, com os elementos técnicos e contábeis atualizados no Parecer nº 993/2024, que concluiu pelo saldo final negativo, mantendo, portanto, a inexistência de crédito passível de ressarcimento ou compensação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

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

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

I – 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.

II – 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.

III – 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.

III-A – 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.

IV – 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.

IV – Dispositivo 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 Eis o meu voto.

Eis o meu voto.

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus