



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11060.720484/2012-61</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3401-014.580 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CVI REFRIGERANTES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

O indeferimento de pedido de produção de prova pericial não configura cerceamento de defesa quando os autos contêm elementos suficientes ao deslinde da controvérsia.

MULTA ISOLADA. MULTA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. TEMA 736 STF.

“É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária.”

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

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

CRÉDITO. INSUMOS. MATERIAIS DE LIMPEZA E LUBRIFICANTES DE ESTEIRAS. AUSÊNCIA DE CONTATO DIRETO COM O PRODUTO EM FABRICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Para fins de creditamento de IPI, o conceito de insumo rege-se pelo Parecer Normativo CST nº 65/79, admitindo crédito apenas em relação a bens que se integrem ao produto final ou que sofram desgaste em razão de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

Materiais de limpeza de vasilhames e lubrificantes de esteiras, por não manterem contato direto com o produto industrializado, qualificam-se como gastos gerais de fabricação, não gerando direito ao crédito.

CONCEITO DE INSUMO. INAPLICABILIDADE DA JURISPRUDÊNCIA DO PIS/COFINS. DISTINÇÃO ENTRE REGIMES JURÍDICOS.

O conceito de insumo aplicável ao IPI é mais restritivo do que aquele adotado para as contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins no regime não cumulativo, não sendo possível a transposição de entendimentos firmados em precedentes relativos a tributos distintos.

Precedentes do STJ que ampliam o conceito de insumo para PIS/Cofins não se aplicam ao regime do IPI, cuja disciplina normativa e jurisprudencial é própria.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar parcial provimento para cancelar as multas isoladas exigidas em razão das compensações não homologadas e dos pedidos de ressarcimento indeferidos, lançadas com fundamento nos §§ 15 a 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, por força da inconstitucionalidade declarada pelo STF no julgamento do Tema 736 em sede de repercussão geral.

*Assinado Digitalmente*

**Laura Baptista Borges – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Mateus Soares de Oliveira e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão proferido pela DRJ/REC, que julgou improcedente a Impugnação apresentada.

Na origem, a fiscalização autuou a Recorrente, no que se refere os anos-calendário de 2007 a 2010, glosando créditos de IPI escriturados sobre aquisições de produtos de limpeza de vasilhames e lubrificantes de esteiras, por entender que esses itens não se enquadram no conceito legal de insumos (matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem).

O processo envolve o (i) Auto de Infração (IPI dos anos 2007/2008, com multa de ofício de 75% e multa isolada por compensação não homologada de 50%) e (ii) Despacho Decisório que indeferiu parcialmente os PER/Dcomp de ressarcimento e compensação de saldos credores de IPI (2009/2010). O crédito tributário total lançado foi de R\$ 193.171,29.

A fiscalização glosou créditos relativos a aquisições de cinco fornecedores:

- ECOLAB Química Ltda e KALYKIM (lubrificantes de esteiras);
- JOHNSON DIVERSEY Brasil Ltda (produtos de lavagem de vasilhames);
- SIEMENS Ltda (registrador eletrônico do sistema medidor de vazão); e
- POLIFILTRO (itens de consumo aplicados em imobilizados).

Irresignada, a Recorrente apresentou sua Impugnação que, em julgamento, a DRJ julgou improcedente em acórdão assim ementado:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI*

*Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010*

*PER/DCOMP. CRÉDITO DE IPI. INSUMOS. MATÉRIA-PRIMA. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. EMBALAGEM. MATERIAL DE LIMPEZA DE VASILHAMES DE BEBIDAS. LUBRIFICANTES DE ESTEIRAS.*

*Material de limpeza de vasilhames de bebidas e lubrificantes para esteiras da linha de produção não são utilizados diretamente sobre o produto refrigerante e não são passíveis de creditamento do IPI.*

*LANÇAMENTO IPI. GLOSA DE INSUMOS.*

*As glosas de insumos objetos de creditamento indevido de IPI ensejam o lançamento do tributo correspondente a tal glosa, quando houver apuração de saldo devedor do imposto, ou indeferimento de crédito pleiteado em PER/Dcomp, nos casos de apuração pelo contribuinte de saldo credor do imposto utilizando tal crédito indevidamente para ressarcimento e compensação.*

*MULTA ISOLADA. PER/DCOMP INDEFERIDOS E COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS.*

*Incidem multas isoladas decorrentes PER/Dcomp indeferidos e compensações não homologadas, conforme regra legal aplicável.*

*DILIGÊNCIA. PERÍCIA. REQUISITOS.*

*São prescindíveis perícias ou diligências quando presentes nos autos elementos necessários e suficientes ao julgamento administrativo.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

A Recorrente interpôs, assim, seu Recurso Voluntário, estruturado nos seguintes tópicos recursais:

- DA NULIDADE DA DECISÃO POR CERCEAMENTO DE DEFESA;
- DO MÉRITO DO RECURSO; e
- DO PRECEDENTE DO STJ RELATIVO AO RESP 1.221.170/PR.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merece ser conhecido.

### **1 – DA NULIDADE DA DECISÃO POR CERCEAMENTO DE DEFESA.**

A Recorrente sustenta a nulidade do acórdão da DRJ por cerceamento de defesa, em razão do indeferimento do pedido de produção de prova pericial.

A controvérsia possui natureza eminentemente fática, consistente em verificar se determinados insumos utilizados no processo produtivo, notadamente produtos de limpeza de embalagens e substâncias aplicadas nas esteiras para deslizamento, se consomem no processo de industrialização, circunstância que impacta diretamente o direito creditório e a validade da glosa efetuada.

Embora tenha formulado pedido expresso de perícia, acompanhado de quesitos detalhados destinados a esclarecer o funcionamento do processo industrial e o grau de consumo dos referidos produtos, a autoridade julgadora de primeira instância deixou de determinar a realização da prova, afirmando que os elementos constantes dos autos seriam suficientes para o julgamento.

Segundo a Recorrente, a prova pericial era imprescindível para o adequado deslinde da controvérsia, de modo que sua negativa configura violação aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa. Para reforçar sua tese, invoca precedentes jurisprudenciais que reconhecem a nulidade de decisões proferidas sem a produção de prova pericial quando esta se revela necessária ao esclarecimento de questões fáticas relevantes.

A preliminar não merece acolhida.

A conversão em diligência ou a determinação de perícia não constitui direito subjetivo da Recorrente, mas faculdade do julgador, a ser exercida quando os autos não

tenham elementos suficientes ao deslinde da controvérsia, o que não é essa a hipótese dos autos.

A controvérsia, como bem identificou a DRJ, é essencialmente de definir se os produtos em análise se enquadram no conceito de insumos passíveis de creditamento do IPI à luz do Parecer Normativo CST nº 65/79 e do art. 226, I, do RIPI/2010. Essa questão não depende de verificação técnica adicional, nesses autos, pois os fatos são incontroversos e a solução decorre da correta aplicação do direito ao suporte fático já delimitado.

Nesse sentido é a jurisprudência consolidada deste Conselho, no sentido de que o julgador não está obrigado a converter o julgamento em diligência ou deferir perícia quando os autos já se encontram maduros para julgamento, especialmente quando a questão controvertida é de direito e os elementos fáticos necessários já constam dos autos. A perícia requerida não teria o condão de alterar o quadro probatório já formado, prestando-se apenas a protelar o julgamento, confira-se:

“(…)

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/07/2018 a 30/09/2018*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.*

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por ser prescindível, o pedido de diligência ou perícia.” (acórdão nº 3202-001.855, datado de 23 de julho de 2024)*

Nego provimento à preliminar.

## **2 – DO MÉRITO DO RECURSO.**

A controvérsia cinge-se à legitimidade dos créditos de IPI escriturados pela Recorrente sobre aquisições de produtos de limpeza de vasilhames e lubrificantes de esteiras, glosados pela fiscalização por entender que tais itens não se enquadram no conceito legal de insumos passíveis de creditamento.

A Recorrente invoca, como fundamento central de sua tese, o EREsp 1.246.317/MG, sustentando que o STJ teria reconhecido o direito ao creditamento de materiais de limpeza utilizados no ambiente produtivo de fabricante de gêneros alimentícios, raciocínio que, segundo alega, seria inteiramente transponível ao caso dos autos.

Ocorre que o argumento não prospera e por razão que o próprio precedente invocado torna evidente.

O EREsp 1.246.317/MG foi julgado no âmbito das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins não-cumulativos, regidos pelos arts. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003.

O próprio voto condutor do acórdão foi expresso ao afastar a utilização do conceito de insumos do IPI para fins daquelas contribuições, nos seguintes termos: o conceito de insumo adotado pelas Instruções Normativas da Receita Federal "em tudo se assemelha à definição de insumos para efeito de creditamento do IPI", sendo tal conceito "excessivamente restritivo" para os fins do PIS/Cofins não-cumulativos. Daí a conclusão do STJ de que "não há respaldo legal para que seja adotado conceito excessivamente restritivo de utilização na produção, tomando-o por aplicação ou consumo direto na produção, e para que seja feito uso, na sistemática do PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos, do mesmo conceito de insumos adotado pela legislação própria do IPI".

Em síntese: o precedente invocado pela Recorrente não apenas é inaplicável ao caso, por tratar de tributo distinto, com base legal própria e conceito de insumo deliberadamente mais amplo, como, ao reconhecer expressamente a restritividade do conceito de insumo do IPI em comparação ao de PIS/Cofins, confirma posição contrária à tese da Recorrente. A Recorrente utilizou o precedente em sentido diametralmente oposto ao que ele efetivamente decidiu.

Para fins de IPI, o critério aplicável é o do Parecer Normativo CST nº 65/79, cuja validade e abrangência foram integralmente ratificadas pelo STJ no REsp 1.075.508/SC, julgado sob o regime de recurso repetitivo e de observância obrigatória por este Conselho nos termos do seu Regimento Interno. Segundo esse critério, geram direito ao crédito, além dos insumos que se integram ao produto final, os bens que sofram desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa.

A aplicação desse critério ao caso é direta e desfavorável à Recorrente.

O produto fabricado pela Recorrente é o refrigerante. Por outro lado, os produtos de limpeza de vasilhames e os lubrificantes de esteiras não agem sobre o refrigerante, agem sobre os recipientes que o acondicionam e sobre o maquinário que os transporta. Não há contato físico direto entre esses produtos e o bem em industrialização. A própria documentação apresentada pela Recorrente para descrever seu processo produtivo confirma esse ponto sem margem para dúvida.

Não socorre a Recorrente o argumento de que a higienização dos vasilhames é etapa indispensável à comercialização do produto.

Isso porque a essencialidade ou a necessidade do gasto ao processo fabril em sentido amplo não é o critério definidor do direito ao crédito de IPI, que é o critério do contato físico direto com o produto em fabricação e o conseqüente desgaste ou alteração do insumo. Gastos necessários à produção que não preencham esse requisito constituem, na dicção consolidada da jurisprudência administrativa e judicial, gastos gerais de fabricação, insuscetíveis de gerar crédito de IPI.

Esse entendimento é amplamente assentado neste Conselho, tendo sido reafirmado inclusive em processo anterior da própria Recorrente, no Acórdão CARF nº 3301-005.954, e confirmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão CSRF nº 9303-

009.395, este último com ementa específica para o caso de produção de refrigerantes e materiais de limpeza, cujo teor merece reprodução:

*"O conceito de insumo da legislação do IPI está detalhadamente consignado no Parecer Normativo CST nº 65/79, que interpreta que geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final, quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, afastando, portanto, o creditamento relativo a materiais de limpeza utilizados na fabricação de refrigerantes, inclusive na higienização dos vasilhames."*

Nego provimento.

### **3 – DO PRECEDENTE DO STJ RELATIVO AO RESP 1.221.170/PR.**

A Recorrente sustenta ainda que o EREsp 1.246.317/MG foi declarado em conformidade com o REsp 1.221.170/PR, repetitivo do STJ sobre o conceito de insumos para PIS/Cofins, e que a DRJ teria utilizado esse precedente equivocadamente como fundamento para manter as glosas.

O argumento não corresponde ao que consta dos autos e tampouco prospera.

A decisão da DRJ não se apoiou no REsp 1.221.170/PR. Os fundamentos da decisão recorrida foram o Parecer Normativo CST nº 65/79 e o REsp 1.075.508/SC, este sim o recurso especial repetitivo aplicável à matéria, julgado pelo STJ sob o rito repetitivo, que consolidou o entendimento de que a aquisição de insumos cujo desgaste não ocorra de forma direta sobre o produto em fabricação não gera direito ao creditamento de IPI.

Trata-se de precedente de observância obrigatória por este Conselho, nos termos do seu Regimento Interno.

O REsp 1.221.170/PR, por sua vez, é precedente repetitivo que trata exclusivamente do conceito de insumos para fins de PIS/Cofins não-cumulativos, sendo inaplicável ao regime de creditamento do IPI. Como já demonstrado, o próprio STJ, ao julgar esse repetitivo, reconheceu expressamente que o conceito de insumo do IPI é mais restritivo que o adotado para as contribuições sociais, o que torna inviável qualquer transposição entre os dois regimes em benefício do contribuinte.

A alegação de que a DRJ teria utilizado equivocadamente o REsp 1.221.170/PR como fundamento para as glosas, além de não encontrar respaldo nos autos, revela uma inversão argumentativa: é a própria Recorrente quem pretende importar, para o regime do IPI, o conceito mais amplo de insumo fixado para PIS/Cofins naquele repetitivo, operação que o STJ expressamente vedou ao reconhecer a distinção entre os dois regimes.

Não acolho as razões.

#### **4 – DA MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CANCELAMENTO DE OFÍCIO.**

Embora a Recorrente não tenha impugnado especificamente as multas isoladas incidentes sobre as compensações não homologadas, entendo pela necessidade de seu cancelamento, por força de decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral que impõe o afastamento da exigência, independentemente de provocação da parte.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema 736, fixou a seguinte tese de repercussão geral:

*"É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária."*

A *ratio* da decisão é clara: o exercício do direito de compensação pelo contribuinte, ainda que posteriormente não homologado pela Administração, constitui conduta lícita. A simples não homologação da compensação não revela ilicitude, dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo, sendo, portanto, inconstitucional a imposição automática de penalidade pecuniária fundada nesse único pressuposto.

No caso dos autos, as multas isoladas de 50% foram lançadas exclusivamente em razão do indeferimento parcial dos PER/Dcomp e da não homologação de declaração de compensação, com fundamento nos §§ 15 a 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzidos pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010. Não há nos autos qualquer indicação de dolo, fraude ou simulação por parte da Recorrente, sendo certo que a glosa decorreu de divergência jurídica quanto à creditabilidade dos insumos, e o próprio lançamento não imputa conduta dolosa à Recorrente.

Esse enquadramento se subsume exatamente à hipótese declarada inconstitucional pelo STF no Tema 736: multa aplicada automaticamente pela mera não homologação da compensação, sem qualquer elemento adicional de ilicitude.

Tratando-se de declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF em sede de repercussão geral, com efeitos vinculantes, este Conselho está obrigado a sua observância, nos termos do RICARF, e deve aplicá-la de ofício, ainda que não suscitada pela parte, por se tratar de matéria de ordem pública insuscetível de preclusão.

Ante o exposto, cancelo de ofício as multas isoladas exigidas em razão das compensações não homologadas e dos pedidos de ressarcimento indeferidos, lançadas com fundamento nos §§ 15 a 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, por força da inconstitucionalidade declarada pelo STF no julgamento do Tema 736 em sede de repercussão geral.

#### **5 – DA CONCLUSÃO.**

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por dar-lhe parcial provimento para cancelar de ofício as multas isoladas exigidas em razão das compensações não homologadas e dos pedidos de ressarcimento indeferidos, lançadas com fundamento nos §§ 15 a 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, por força da inconstitucionalidade declarada pelo STF no julgamento do Tema 736 em sede de repercussão geral.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Laura Baptista Borges**