



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.935844/2017-15
ACÓRDÃO	3302-015.220 – 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: 01/09/2014 a 31/12/2014

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 processo administrativo fiscal referente a pedido de ressarcimento de créditos de IPI, formulado pela Ambev S.A., relativo ao 4º trimestre de 2014, no qual a contribuinte pleiteia o reconhecimento de saldo credor apurado em razão da aquisição de insumos aplicados na fabricação de bebidas tributadas e com alíquota zero.

O pedido foi objeto de Despacho Decisório emitido pela autoridade fiscal, que indeferiu o ressarcimento sob o fundamento de que as planilhas apresentadas pela contribuinte continham inconsistências e de que determinados insumos utilizados no processo produtivo não gerariam direito ao crédito, especialmente em virtude da reclassificação fiscal dos concentrados empregados na fabricação de refrigerantes e bebidas mistas.

Inconformada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual alegou, em síntese:

- que os créditos apurados foram corretamente demonstrados, amparados em documentação idônea e em consonância com as normas de regência;
- que o indeferimento decorreu de falhas de interpretação e de cálculo por parte da fiscalização;
- e que a decisão administrativa desconsiderou elementos técnicos e quantitativos constantes dos controles de produção e aquisição de insumos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), por meio do Acórdão nº, manteve o indeferimento, entendendo que os créditos não estavam comprovados de forma suficiente e que a matéria encontrava-se vinculada ao processo nº 11624.720043/2017-41, em que se discutia a correta classificação fiscal dos concentrados e o alcance dos créditos de IPI daí decorrentes.

Diante dessa conexão, a CONSELHI determinou a conversão do julgamento em diligência, com fundamento no art. 75, § 1º, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 1.634/2023), sobrestando os autos até o julgamento definitivo do processo matriz.

Após a decisão final da Câmara Superior de Recursos Fiscais no processo nº 11624.720043/2017-41, os presentes autos retornaram à unidade preparadora para cumprimento da diligência.

Em atendimento, foi elaborado o Relatório Técnico datado de 11 de outubro de 2024, pela DEVAT08-VR, no qual se procedeu ao reprocessamento do PER com base nas premissas firmadas na decisão do processo-matriz.

No referido relatório, a unidade técnica consignou que:

- foram adotados os mesmos parâmetros de apuração e classificação fiscal definidos pela decisão da CSRF;
- os cálculos foram reexecutados a partir das informações de produção e insumos fornecidas pela própria empresa;
- e que, após o reprocessamento, o saldo final de IPI resultou negativo, não havendo crédito líquido e certo passível de ressarcimento.

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 e o saldo final negativo confirmado, cabendo ao colegiado deliberar sobre:

- a suficiência do cumprimento da diligência determinada;
- a correção dos critérios utilizados no reprocessamento de 11/10/2024; e
- a eventual existência de questões autônomas não abrangidas pelo processo-matriz.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

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 inexistente 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.

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus