



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13982.000466/2005-63</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-015.182 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	COOPERATIVA CENTRAL AURORA ALIMENTOS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/09/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES ANTERIORES A 01/08/2004. ESTOQUE DE ABERTURA. OMISSÃO CONFIGURADA. ACOLHIMENTO PARCIAL.

Os embargos de declaração destinam-se a sanar obscuridade, contradição, omissão ou erro material, não se prestando à rediscussão de mérito.

Configura-se omissão quando o acórdão deixa de enfrentar tese suscitada no recurso voluntário.

Aquisições realizadas antes de 01/08/2004, ainda que escrituradas após essa data, não geram crédito ordinário no regime da não cumulatividade, restringindo-se o aproveitamento à forma de crédito presumido de estoque de abertura.

Reconhece-se o direito ao crédito presumido sobre o estoque de abertura existente em 31/07/2004, calculado às alíquotas de 0,65% (PIS) e 3% (COFINS), apropriável em 12 parcelas mensais e sucessivas, nos termos da legislação.

Embargos acolhidos parcialmente, apenas para sanar as omissões indicadas, sem alteração quanto às demais conclusões do acórdão embargado.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher parcialmente os embargos de declaração.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antonio Souza Soares, Presidente.

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

## RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos por Aurora Alimentos contra o Acórdão nº 3302-014.343, proferido em 14/05/2024 pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, no âmbito do processo nº 13982.000466/2005-63, em que se examina pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP não cumulativo, referentes ao 3º trimestre de 2004.

### 1. Histórico do julgamento do Recurso Voluntário

No julgamento do Recurso Voluntário, o colegiado enfrentou uma série de matérias controvertidas. Dentre os pontos apreciados, destacam-se:

Conceito de insumo: reconheceu-se que o conceito não se restringe a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, mas também não abarca toda e qualquer despesa da pessoa jurídica. Admitiu-se crédito em rubricas como limpeza industrial, manutenção predial voltada à higiene fabril, equipamentos de proteção individual (EPIs), fretes na operação de venda, serviços de armazenagem e embalagens.

Crédito presumido de ovos incubáveis: entendeu-se que a parceria rural configura compra e venda de pintos de um dia, e não prestação de serviço, admitindo-se o crédito presumido correspondente.

Percentual de 60% na agroindústria: aplicou-se o percentual previsto no art. 8º, § 1º, da Lei nº 10.925/2004 sobre insumos de origem animal, reconhecendo-se o direito da contribuinte nesse ponto.

Ressarcimento de crédito presumido agroindustrial: concluiu-se pela impossibilidade de ressarcimento retroativo, limitando a utilização do crédito presumido às hipóteses previstas em lei.

Glosas específicas: manteve-se o indeferimento de parte dos créditos pleiteados, em razão de ausência de comprovação documental idônea ou por se enquadrarem como bens de uso geral ou ativáveis.

Contudo, o acórdão não enfrentou de forma expressa algumas alegações da Recorrente, em especial quanto ao crédito presumido relativo ao estoque de abertura na

transição para o regime da não cumulatividade, bem como quanto à inclusão de determinadas receitas no rateio proporcional.

## 2. Alegações nos Embargos de Declaração

Nos presentes embargos, a Aurora aponta omissão do acórdão recorrido em dois aspectos centrais:

**Crédito presumido de estoque de abertura:** a contribuinte sustenta que o colegiado deixou de apreciar de modo categórico seu direito de aproveitar créditos presumidos relativos aos insumos existentes em 31/07/2004, quando da mudança de regime. Requer o reconhecimento expresso desse direito, às alíquotas previstas em lei, com apropriação parcelada em 12 meses.

**Inclusão de receitas no rateio proporcional:** afirma que houve omissão quanto à necessidade de inclusão de determinadas receitas de vendas, que deveriam compor a base de cálculo do rateio proporcional de créditos, influenciando diretamente no montante ressarcível.

## 3. Diligência determinada e manifestação da fiscalização

No curso do processo, foi determinada diligência fiscal para análise detalhada dos insumos e créditos pleiteados.

A Receita Federal reiterou a manutenção de glosas em diversos itens, sob os seguintes fundamentos:

bens classificados como de uso geral ou ativáveis não poderiam ser considerados insumos;

parte dos fretes e serviços não apresentava comprovação documental idônea;

quanto ao estoque de abertura, defendeu a inexistência de previsão legal para reconhecimento de crédito ordinário sobre insumos adquiridos antes de 01/08/2004, admitindo apenas créditos na forma restrita da legislação.

## 4. Resposta da contribuinte à diligência

Intimada, a Aurora apresentou manifestação robusta, na qual defendeu:

que diversos itens indeferidos como “uso geral” ou “ativáveis” estavam diretamente vinculados ao processo produtivo, citando como exemplos máquinas, caldeiras, torres de resfriamento, EPs obrigatórios e embalagens;

que parte dos fretes e serviços havia sido glosada sem motivação expressa, devendo, por isso, ser reconhecidos os créditos correspondentes;

que o estoque de abertura deveria ser integralmente reconhecido para fins de crédito presumido, conforme documentação contábil e laudos técnicos juntados aos autos.

## 5. Despacho de admissibilidade

O despacho de admissibilidade dos embargos confirmou sua tempestividade e regularidade formal, restringindo a matéria devolvida ao exame das supostas omissões levantadas pela contribuinte.

#### 6. Síntese para julgamento

Assim, os embargos devolvem a este Conselho a apreciação restrita de dois pontos específicos, a fim de sanar as omissões do acórdão recorrido:

(i) a análise expressa do crédito presumido relativo ao estoque de abertura, com definição das alíquotas e da forma de apropriação;

(ii) a manifestação sobre a inclusão de receitas no rateio proporcional de créditos.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

#### Bloco I – Admissibilidade

Os presentes embargos foram interpostos tempestivamente, subscritos por representante legalmente habilitado e devidamente recebidos pelo despacho de admissibilidade, que delimitou o objeto da controvérsia a dois pontos: (i) crédito presumido sobre o estoque de abertura em 31/07/2004 e (ii) percentual aplicado no rateio proporcional de créditos.

Como se sabe, os embargos de declaração destinam-se a sanar vícios de omissão, obscuridade, contradição ou erro material do julgado, não servindo como meio para rediscussão ampla de mérito. A análise, portanto, ficará restrita aos pontos indicados.

#### Bloco II – Estoque de abertura (31/07/2004)1. Alegação da Recorrente

A Recorrente afirma que o acórdão embargado não se pronunciou expressamente sobre o direito ao crédito presumido relativo ao estoque de abertura existente em 31/07/2004, por ocasião da mudança de regime da contribuição ao PIS/PASEP. Sustenta que juntou aos autos documentação contábil, laudos técnicos e planilhas capazes de demonstrar a natureza dos insumos, defendendo a aplicação das alíquotas de 0,65% (PIS) e 3% (COFINS) e a apropriação do crédito em 12 parcelas mensais.

#### 2. Exame do acórdão embargado

De fato, o acórdão recorrido analisou uma série de glosas de créditos (limpeza, manutenção, EPs, fretes, embalagens, ovos incubáveis, entre outros), mas não enfrentou de modo categórico a questão do estoque de abertura, o que configura omissão.

#### 3. Análise e decisão integrativa

O regime da não cumulatividade inaugurado em 01/08/2004 assegurou às pessoas jurídicas o direito ao crédito presumido sobre os insumos em estoque naquela data, justamente para evitar a perda de custos relevantes na transição de regimes.

Assim, deve-se reconhecer que:

O crédito incide sobre os insumos existentes no estoque de abertura em 31/07/2004, desde que comprovados por documentação contábil e fiscal idônea;

O valor do crédito deve ser calculado às alíquotas de 0,65% (PIS) e 3% (COFINS), na forma prevista em lei;

O aproveitamento do crédito deve ocorrer em 12 parcelas mensais e sucessivas, tal como disciplinado na legislação.

Conclusão: sanando a omissão, reconhece-se o direito da Recorrente ao crédito presumido sobre o estoque de abertura em 31/07/2004, a ser apropriado de forma parcelada, nos termos legais.

Bloco III – Omissão quanto ao percentual do rateio proporcional 1. Alegação da Recorrente

A Aurora também apontou omissão no acórdão quanto à metodologia de cálculo do rateio proporcional de créditos. Argumenta que determinadas receitas teriam sido excluídas do cômputo, reduzindo o percentual aplicável e, conseqüentemente, diminuindo o valor do crédito reconhecido.

## 2. Exame do acórdão embargado

No voto condutor, o colegiado confirmou a aplicação do rateio proporcional, mas não detalhou de forma expressa quais receitas deveriam compor a base do cálculo. A ausência dessa definição gerou incerteza sobre o critério efetivamente aplicado, caracterizando omissão.

## 3. Análise e decisão integrativa

A sistemática do rateio proporcional exige que a base de cálculo contemple todas as receitas operacionais brutas da pessoa jurídica, compreendendo tanto as receitas sujeitas à incidência das contribuições quanto aquelas não alcançadas, ressalvadas apenas as hipóteses expressamente excluídas pela legislação.

Portanto:

Devem compor o rateio proporcional todas as receitas operacionais, inclusive exportações e vendas no mercado interno, respeitadas as exclusões legais específicas;

A metodologia deve ser uniforme e transparente, assegurando que o percentual de rateio reflita adequadamente a proporção entre receitas tributadas e totais;

Eventuais exclusões não previstas em lei não podem ser admitidas.

Conclusão: sanando a omissão, declara-se que o rateio proporcional deve considerar a totalidade das receitas operacionais brutas da Recorrente, ressalvadas apenas as exclusões expressamente previstas em lei, garantindo clareza quanto ao percentual aplicado nos cálculos.

#### Bloco IV – Síntese conclusiva

Estoque de abertura (31/07/2004): reconhece-se o direito ao crédito presumido, calculado às alíquotas de 0,65% (PIS) e 3% (COFINS), a ser apropriado em 12 parcelas mensais sucessivas.

Rateio proporcional: o percentual aplicável deve ser apurado considerando-se a totalidade das receitas operacionais brutas da pessoa jurídica, ressalvadas apenas as exclusões previstas em lei, sanando-se a omissão do acórdão embargado.

Dessa forma, os embargos de declaração devem ser acolhidos parcialmente com efeitos integrativos, a fim de complementar o acórdão quanto aos pontos omitidos, sem alteração das demais conclusões anteriormente firmadas.

#### DISPOSITIVO

Diante do exposto no relatório e na fundamentação, voto por ACOLHER PARCIALMENTE os Embargos de Declaração opostos por AURORA ALIMENTOS, para sanar as omissões verificadas no Acórdão nº 3302-014.343, nos seguintes termos:

Reconhecer o direito ao crédito presumido sobre o estoque de abertura existente em 31/07/2004, calculado às alíquotas de 0,65% (PIS/PASEP) e 3% (COFINS), a ser apropriado em 12 parcelas mensais sucessivas, conforme a legislação aplicável.

Estabelecer que o percentual do rateio proporcional de créditos deve ser apurado considerando-se a totalidade das receitas operacionais brutas da Recorrente, ressalvadas apenas as exclusões expressamente previstas em lei, afastando quaisquer omissões quanto ao critério de cálculo.

Os embargos são acolhidos com efeitos integrativos, sem alteração das demais conclusões anteriormente firmadas no julgamento do recurso voluntário.

Eis o meu voto.

*Assinado Digitalmente*

**José Renato Pereira de Deus**