



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.745961/2019-52
ACÓRDÃO	3202-003.872 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA MISTA DOS PRODUTORES DE LEITE DE MORRINHOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. COOPERATIVA. LIMITAÇÃO.

O direito ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sobre o leite in natura recebido de cooperado, está limitado para as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor do PIS e da Cofins devidos em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e de produtos deles derivados, após efetuadas as exclusões previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Somente a partir de outubro de 2015 é que teve efeito a retirada dessa limitação pela Lei nº 13.137, de 2015.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão da DRJ:

Em 27/01/2018 a contribuinte acima identificada apresentou, em formulário, Pedido de Ressarcimento relativo a crédito presumido de PIS apurado no 4º trimestre de 2013 vinculado às aquisições de leite in natura, com fundamento nos art. 8º e 9º-A da Lei nº 10.925, de 2004. O valor do pleito é de R\$ 46.644,86.

Pedidos de ressarcimento de créditos de PIS e de Cofins de mesma natureza foram formalizados em relação a períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2012 a dezembro de 2013.

Abriu-se procedimento fiscal para verificação da legitimidade do pedido ao fim do qual a autoridade responsável elaborou o RELATÓRIO DE AUDITORIA DO CRÉDITO PRESUMIDO DA COFINS E DO PIS/PASEP – PERÍODOS: JANEIRO/2012 A DEZEMBRO/2013.

No mencionado documento, a autoridade anota a constatação de divergências entre os saldos de crédito presumido informados nos DACON, nas EFD-Contribuições e nos Pedidos de Ressarcimento. Intimada a esclarecer essas inconsistências, respondeu a interessada:

“Item 7. Não foi possível identificar com precisão o motivo das divergências de valores apontados entre as DACON e EFD.

Uma das situações constatadas, é que foram realizadas retificações na DACON que não foram realizadas na EFD Contribuições.

Também constatamos que nas retificações realizadas na DACON, houve um erro no cálculo da alíquota do crédito presumido declarado na DACON.

Diante de todas as mencionadas inconsistências, apresentamos em anexo as informações com a apuração correta do saldo de créditos presumidos apurados sobre as compras de leite.

Seguem no arquivo não paginável em anexo denominado “Arq_Nao_Pag.zip” as seguintes planilhas:

- Item_7_Credito_Presumido_2012_2013.xlsx – Essa planilha demonstra a apuração do crédito presumido sobre o leite, demonstra os valores do crédito presumido utilizado na compensação dos débitos das contribuições (desconto de

créditos conforme declarado na DACON e na EFD) e apura o saldo passível de ressarcimento.

- Item_7_Aquisicao_Leite_in_natura.xlsx – Nessa planilha estão detalhadas as notas fiscais de compra de leite que deram origem a base de cálculo do crédito presumido informado na planilha anterior.” Tendo em vista essas ponderações, a autoridade assinala que para fins de apuração do crédito presumido tomou os valores informados nas notas fiscais de compra de leite, relacionadas em planilha fornecida pela interessada. Anota a autoridade que os valores apurados pela fiscalização coincidem com os calculados pela contribuinte também em planilha apresentada pela entidade.

PROCESSO 10120.745961/2019-52 ACÓRDÃO 108-013.887 DRJ08 3 No entanto, o auditor fiscal observa que, por se tratar a interessada de cooperativa, a apuração do crédito presumido sujeita-se às condições impostas no art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004.

Assim, o crédito presumido calculado sobre as aquisições de leite in natura de cooperados tem como teto, para as operações de mercado interno, o valor da contribuição devida, correspondente à receita bruta de venda dos produtos derivados do leite in natura.

Tendo em vista que as contribuições mensais declaradas não resultam exclusivamente da venda de produtos derivados do leite in natura, a auditoria determinou os percentuais das contribuições mensais decorrentes da venda dos produtos derivados de leite in natura. A partir desses percentuais, foram calculados os valores limite para o crédito presumido para cada mês dos anos de 2012 e 2013.

Ressalva a autoridade fiscal que, como não há limitação aos créditos presumidos com relação às aquisições de leite in natura de não cooperados, foram eles calculados em separado tendo por base os valores informados nas notas fiscais de compra de leite in natura de fornecedores não cooperados.

Foram consolidados mês a mês os valores do crédito presumido sobre as aquisições de leite in natura apurados em relação aos fornecedores cooperados e não cooperados. Na sequência dos cálculos, a autoridade confronta os valores desses créditos presumidos com as cifras aproveitadas pela contribuinte como desconto da contribuição apurada indicada em DACON. Como indica a Tabela 8.B que finaliza o relatório fiscal, o valor utilizado como desconto superou, em todos os meses, o crédito presumido apurado pela fiscalização, não restando saldo passível de ressarcimento. Por essa razão, a auditoria propôs o indeferimento do pedido de ressarcimento.

Em Despacho Decisório a unidade local acatou as conclusões do relatório de auditoria indeferindo o Pedido de Ressarcimento.

Notificada do despacho decisório em 19/11/2019 em 05/12/2019 a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade em que contesta o despacho decisório com base no que segue:

ao contrário do que entendeu a autoridade fiscal, não há a apontada limitação do crédito presumido; tanto é verdade que o art. 5º da Lei nº 13.137, de 2015, fez incluir o §2º no art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, esclarecendo que a vedação ao crédito não se aplica aos casos de recebimento, por cooperativa, de leite in natura de cooperado; a nova disposição legal (art. 5º, Lei nº 13.137, de 2015) deu verdadeira interpretação ao art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, determinando que a recorrente tem direito à manutenção do crédito presumido do PIS e Cofins no caso que se apresenta; consoante o inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional, a lei alcança os atos e fatos pretéritos, o que garante à interessada o direito de manter o crédito presumido a partir do ano de 2010; eliminando eventuais dúvidas, o art. 4º da Lei nº 13.137, de 2015, introduzindo o art. 9º-A à Lei nº 10.925, de 2004, determinou expressamente que todas as pessoas jurídicas, sem quaisquer distinções, têm direito de utilizar o crédito presumido de PIS e Cofins apurados nas operações de leite in natura; dessa forma, consoante o disposto no art. 5º da Lei nº 13.137, de 2015 e no art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, consideradas as disposições do inciso I do art. 106 do Código PROCESSO 10120.745961/2019-52 ACÓRDÃO 108-013.887 DRJ08 4 Tributário Nacional, na Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (Decreto-lei nº 4.657, de 1942, art. 2º, § 1º; art. 4º; art. 5º e art. 6º) e em conformidade com os princípios constitucionais da isonomia, razoabilidade e proporcionalidade, é claro o direito de a recorrente manter e utilizar o crédito presumido do PIS e Cofins nas operações de leite in natura, a partir do ano de 2010, devendo ser reformado o despacho decisório; é direito da contribuinte ter seus créditos atualizados monetariamente desde o protocolo do pedido de ressarcimento até a data de sua efetiva utilização; a questão já foi decidida pelo STJ em sede de recurso repetitivo (Resp nº 1.035.847/RS), havendo aquele colegiado reconhecido o direito à incidência da Selic sobre créditos objeto de ressarcimento a partir da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento (Embargos de Divergência em Agravo nº 1.220.942) até a efetiva utilização; excedido o prazo máximo de 360 dias, da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento, a Fazenda Pública passa a ser considerada em mora, como determina o art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007 e como reconhece o STJ conforme posição firmada no julgamento do Resp nº 1.138.206-RS; tendo em vista a demora da Administração Tributária, impõe-se a necessidade de atualizar o valor nominal dos créditos objeto dos pedidos de ressarcimento, mediante a aplicação da taxa SELIC a partir da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento, para a preservação do patrimônio da contribuinte em decorrência do tempo, bem assim para não haver enriquecimento ilícito da União; doutrina e jurisprudência reforçam esses argumentos.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012 NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. COOPERATIVA. LIMITAÇÃO.

O direito ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sobre o leite in natura recebido de cooperado, está limitado para as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor do PIS e da Cofins devidos em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e de produtos deles derivados, depois de efetuadas as exclusões previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Somente a partir de outubro de 2015 é que teve efeito a retirada dessa limitação pela Lei nº 13.137, de 2015. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

II. DAS RAZÕES DE REFORMA. FUNDAMENTOS DO RECURSO VOLUNTÁRIO 2.1. DO DIREITO A MANUTENÇÃO E AO RESSARCIMENTO DO CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADES AGROINDUSTRIAS. LEITE IN NATURA. SOCIEDADES COOPERATIVAS

Tanto é verdade que o art. 5º da Lei nº 13.137/2015 fez inserir o § 2º ao art. 9º da Lei nº 11.051/2004, esclarecendo que a vedação ao crédito não se aplica aos casos de recebimento, por cooperativa, de leite in natura de cooperado.

A nova disposição legal (art. 5º, Lei nº 13.137/15) deu verdadeira interpretação ao art. 9º da Lei nº 11.051/04, determinando que a Recorrente tem direito à manutenção do crédito presumido do PIS e COFINS no caso que se apresenta.

Nesse diapasão, consoante o inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional, a lei alcança os atos e fatos pretéritos, vale dizer, aplica-se e garante à Recorrente o direito de manter o crédito presumido a partir do ano de 2010.

Nesse andar, consoante o disposto no art. 5º da Lei nº 13.137/15 e no art. 9º da Lei nº 11.051/04, no que se adicione às disposições do inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional, na Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (Decreto-lei nº 4.657/42, art. 2º, § 1º; art. 4º; art. 5º e art. 6º) e em conformidade com os princípios constitucionais na isonomia, razoabilidade e proporcionalidade exsurge claro, nítido e cristalino o direito da Recorrente de manter e utilizar o crédito presumido do PIS e COFINS nas operações de leite in natura, consoante o art. 9º-A da Lei nº 13.137/15, a partir do ano de 2010.

III. DO DIREITO A CORREÇÃO MONETÁRIA

exsurge claro, nítido e cristalino o direito da Recorrente de manter e utilizar o crédito presumido do PIS e COFINS nas operações de leite in natura, consoante o art. 9º-A da Lei nº 13.137/15, a partir do ano de 2010.

IV. REQUERIMENTO FINAL Diante de tudo o que foi dito e apontado no presente Recurso, e confiando nos conhecimentos jurídicos do ilustre Julgador, requer-se:

I. o recebimento e processamento do presente recurso; II. seja dado provimento ao Recurso Voluntário, reformando a decisão exarada no acórdão recorrido ante as razões expostas, para o fim de:

2.1. reconhecer a nulidade da decisão administrativa; 2.2. caso assim não se entender, o que não se espera, seja reconhecido o direito à manutenção e ao ressarcimento do crédito presumido apurado sobre o leite recebido de cooperados no período em questão; 2.3. por conseguinte, o provimento da Recurso Voluntário para homologar integralmente os créditos requeridos, e, ato contínuo, decidir pela atualização dos créditos com aplicação da SELIC desde a data do protocolo dos pedidos, decidir pela expedição da ordem bancária e decidir sobre o depósito na conta bancária informada no pedido de ressarcimento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

A questão posta em litígio relaciona-se à restrição à acumulação de créditos presumidos apurados sobre o leite in natura utilizados como insumo pelas sociedades cooperativas nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Cabe lembrar a respeito do crédito objeto do Pedido de Ressarcimento, como aliás já fez o despacho decisório que, utilizados até então somente na forma de desconto das contribuições apuradas, a possibilidade de ressarcimento e compensação de créditos presumidos acumulados, originados de aquisições de leite in natura utilizado como insumo na produção, foi instituída pela Lei nº 13.137, de 2015, que incluiu o artigo 9º-A na Lei nº 10.925, de 2004, regulamentado pelo artigo 33 do Decreto nº 8.533, de 2015.

A hipótese de ressarcimento condiciona-se, logicamente, à possibilidade de apuração e acumulação desses créditos presumidos, questão que se analisa na sequência.

Assim, a sociedade cooperativa pode apurar crédito presumido sobre a aquisição de leite in natura utilizado como insumo na produção própria de produtos destinados à alimentação

humana ou animal, inclusive quando recebido de cooperados. No entanto, esse crédito presumido, no caso das sociedades cooperativas, tem uma limitação de teto, conforme disposto no art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, também na redação vigente à época da formação do crédito sob exame:

Lei nº 11.051, de 2004. (...)

Art. 9º. O direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, recebidos de cooperado, fica limitado para as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e de produtos deles derivados, após efetuadas as exclusões previstas no art. 15 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se também ao crédito presumido de que trata o art. 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

Dessa forma, o dispositivo transcrito impõe trava que termina por impedir a acumulação de créditos presumidos calculados pela sociedade cooperativa nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, quando os bens tiverem sido recebidos de cooperados. A existência dessa trava e o tempo de vigência instalam parte da matéria em litígio.

Isso porque a redação do art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, foi alterada pela Lei nº 13.137, de 2015. O parágrafo único do citado artigo foi renumerado para parágrafo 1º e foi introduzido um novo, excluindo da limitação do caput o crédito presumido apurado sobre o leite in natura recebido de cooperado.

Conforme detalhado pela DRJ, o que se coloca em disputa no caso em análise são entendimentos diferentes quanto aos efeitos no tempo do §2º acima transcrito. Defende a cooperativa que se trata de dispositivo de interpretação e que seu efeito retroage no tempo retirando desde sempre a limitação ao aproveitamento do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, apurado pelas sociedades cooperativas sobre o leite recebido de cooperados. Na outra direção, aponta a conduta da autoridade fiscal, agindo pelo entendimento de que a limitação em foco estava vigente à época de formação do crédito presumido cujo ressarcimento foi solicitado.

A razão está com a autoridade tributária. O art. 106, do CTN a que se refere a contribuinte para reivindicar os efeitos retroativos para o §2º, art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, menciona em seu inciso I que a lei retroage quando seja expressamente interpretativa. Nessa qualificação não se enquadra o §2º do art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, introduzido pelo art. 5º da Lei nº 13.137, de 2015, não há no dispositivo qualquer referência a eventual dispositivo interpretado. Por outro lado, a própria Lei nº 13.137, de 2015, veicula, no art. 26, a entrada em vigor dos diversos dispositivos. (...) O art 5º da Lei nº 13.137, de 2015, responsável

pela introdução do §2º ao art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, como se vê na disposição do inciso VI, acima, teve sua eficácia a partir no primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da lei. Ou seja, a limitação à acumulação dos créditos presumidos calculados pelas sociedades cooperativas sobre o leite in natura recebido de cooperados só foi retirada a partir de outubro de 2015. Como evidencia a leitura do caput do art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, a limitação nele imposta ao acúmulo dos créditos presumidos calculados com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, pelas sociedades cooperativas restringe-se aos créditos apurados sobre o valor dos bens utilizados como insumos recebidos de cooperado, não atingindo a apuração de créditos presumidos calculados sobre insumos adquiridos de terceiros não cooperados. Nesse contexto, acertou também a autoridade administrativa ao calcular, em separado, sem a limitação tratada no art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, os créditos presumidos sobre as aquisições de leite in natura de terceiros não cooperados. Tendo em vista que os créditos presumidos apurados pela fiscalização sequer foram suficientes para suportar os descontos indicados na apuração da contribuinte, não há saldo passível de ressarcimento, tendo sido correto o indeferimento do pedido.

Assim, as inovações produziram efeitos na data de publicação da Lei nº 13.137/2015, ocorrida em 19/06/2015. Desde então, a nova regra para apuração do crédito presumido passou se a ser, em suma:

1)Aquisição de produto in natura ou cru para produção de mercadorias de origem animal ou vegetal destinado à alimentação humana ou animal por pessoa jurídica ou cooperativa; 2)Aplicação das alíquotas sobre aquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, de:

a. 60% para os produtos de origem animal e misturas ou preparações de gordura ou óleo vegetal; b.50% para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica ou cooperativa habilitada; c.35% para os demais produtos; d.20% para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica ou cooperativa não habilitada; 3)Dedução do crédito presumido nas contribuições ao PIS e a Cofins devidas em cada período de apuração, ressarcimento ou compensação do saldo acumulado, até a introdução do § 8º do art. 9-A; 4)Mantida a impossibilidade do cerealista que exerça cumulativamente atividade de DOCUMENTO VALIDADO beneficiamento; da pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e, da pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, a. Apurar crédito presumido nos moldes do caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004; e, b.Apurar crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas e cooperativas adquirentes do produto in natura ou cru.

5)Eleito o ressarcimento ou a compensação, faz-se necessário observar o prazo de transmissão do pedido ao período correspondente de apuração do crédito presumido, sendo eles:

a. ano-calendário de 2010, a partir da data de publicação do ato de que trata o § 8º; b. ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016; c. ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017; d. ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018; e. período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º, a partir de 1º de janeiro de 2019; 6) Atender critérios definidos pelo Executivo (§ 8º do art. 9-A).

O Poder Executivo regulamentou o art. 9-A por intermédio do Decreto nº 8.533 de 30 de setembro de 2015 (alterado apenas em 2023 pelo Decreto nº 11.732), ao instituir o Programa Mais Leite Saudável, sendo beneficiária a empresa habilitada na seguinte forma:

Art.17. A pessoa jurídica poderá requerer ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento habilitação provisória no Programa Mais Leite Saudável.

Parágrafo único. O requerimento de habilitação de que trata o caput poderá ser apresentado em qualquer unidade do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

Art.18. São requisitos para a habilitação provisória da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável:

I- apresentação do projeto de investimentos de que trata o inciso I do caput do art.7º; e II- comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos administrados pela RFB.

DOCUMENTO VALIDADO Art. 19. A habilitação provisória da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável ocorrerá automaticamente com a apresentação do requerimento ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

Art. 20. Verificada qualquer irregularidade relativa aos requisitos de que trata o art.18, o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento notificará a pessoa jurídica interessada para adequação no prazo de trinta dias, sob pena de indeferimento do projeto ou do requerimento de habilitação provisória.

O referido Decreto ainda reproduziu trecho do art. 9-A de modo a confirmar a viabilidade de ressarcimento ou compensação de crédito presumido acumulado pelo adquirente pessoa jurídica ou cooperativa, independentemente de habilitação no Programa criado Decreto nº 8.533/2015. Colaciona-se:

Art.33. A pessoa jurídica poderá utilizar o saldo de créditos presumidos apurados na forma prevista no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite e de seus derivados classificados nos códigos da NCM mencionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, acumulado até o dia anterior à publicação deste Decreto para:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, observada a legislação aplicável à matéria; ou II - ressarcimento em dinheiro, observada a legislação aplicável à matéria.

§ 1º A declaração de compensação ou o pedido de ressarcimento do saldo de créditos de que trata o caput somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2010, a partir da data de publicação deste Decreto; II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016; III - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017; IV - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018; e V - relativamente aos créditos apurados no período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e o dia anterior à data de publicação deste Decreto, a partir de 1º de janeiro de 2019.

§ 2º A aplicação do disposto neste artigo independe de habilitação da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável.

Em conclusão, peço vênha para fazer um recorte do novo diploma legal e ilustrá-lo em relação ao leite in natura:

ART. 9-A DA LEI 13.137/2015 (publicação em 19/06/2015)

Saldo de crédito presumido acumulado até o Decreto nº 8.533/2015 (30/09/2015)	Saldo de crédito presumido acumulado a partir do Decreto nº 8.533/2015 (30/09/2015)	
PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO	DEDUÇÃO NA ESCRITA FISCAL	PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO
a) válido todo o valor apurado até 30/09/2015; b) nas aquisições de leite in natura por pessoa jurídica ou cooperativa*; c) alíquota de 60%; d) pode estar habilitada ou não no Programa Mais Leite Saudável; e) obedecidos os prazos de transmissão dos pedidos: - ano-calendário de 2010, a partir de 01/10/2015; - ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016; - ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017; - ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018;	a) apurado no trimestre do ano-calendário; b) nas aquisições de leite in natura por pessoa jurídica ou cooperativa (observar ressalva abaixo); c) alíquota de 20%; d) dispensa de habilitação; ou, nos casos de descumprimento das condições do Programa Mais Leite Saudável.	a) apurado no trimestre do ano-calendário; b) nas aquisições de leite in natura por pessoa jurídica ou cooperativa (observar ressalva abaixo); c) alíquota de 50%; d) habilitação no Programa Mais Leite Saudável.

*Ressalva para a Cooperativa que obrigada ao limite imposto pelo caput do artigo 9º da Lei nº 11.051/2004 até 01/02/2016.

Em reforço aos fatos e fundamentos jurídicos ora delineados, colaciona-se o entendimento consubstanciado na Solução de Consulta Cosit nº 321/2018, cuja orientação interpretativa se amolda integralmente à hipótese em exame, razão pela qual se reproduz, a seguir, a respectiva ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA: LEITE IN NATURA E SEUS DERIVADOS. CRÉDITOS PRESUMIDOS.

APROPRIAÇÃO. UTILIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO.

DOCUMENTO VALIDADO É permitida a apuração dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep estabelecidos pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação à aquisição de leite in natura utilizado como insumo na produção dos produtos destinados à alimentação humana ou animal relacionados no caput do mesmo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, desde que atendidas as condições previstas na legislação.

Até 30 de setembro de 2015, os créditos presumidos em questão eram calculados com a alíquota de 60% (sessenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 2002, para os produtos de origem animal classificados no Capítulo 4 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), conforme previsto na antiga redação do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004. A partir de 1º de outubro de 2015, os créditos presumidos em questão são calculados com a alíquota de 50% (cinquenta por cento)

daquela prevista no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 2002, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, no Programa Mais Leite Saudável; ou 20% (vinte por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 2002, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada no Programa Mais Leite Saudável.

Os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep de que tratam os incisos IV e V do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, (dispositivos legais aplicáveis a partir de 1º de outubro de 2015) não aproveitados em determinado mês podem ser mantidos para utilização como desconto dos valores devidos dessa contribuição nos meses subsequentes.

Todavia, apenas os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep previstos no inciso IV do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, (dispositivo legal aplicável a partir de 1º de outubro de 2015), que se referem a pessoas jurídicas habilitadas no Programa Mais Leite Saudável, podem ser ressarcidos em dinheiro ou compensados com outros tributos administrados pela RFB, observadas as regras da legislação específica.

A apuração dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep previstos no § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, está sujeita ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, cujo termo

inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração.

DOCUMENTO VALIDADO O saldo de créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº10.925, de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite e de seus derivados classificados nos códigos da NCM mencionados no caput do art. 8º da referida Lei, existente em 30.09.2015, pode ser ressarcido em dinheiro ou compensado com outros tributos administrados pela RFB, conforme previsto no cronograma estabelecido pelo art. 9º-A, § 1º, da mesma Lei nº10.925, de 2004, sem que haja necessidade de habilitação da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável.

Os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep estabelecidos pelo art. 8º da Lei nº10.925, de 2004, não estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº364, DE 11 DE AGOSTO DE 2017.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº10.925, de 2004, art. 1º, XII, art. 8º e art. 9º-A; Lei nº10.637, de 2002, arts. 1º e 2º; Decreto nº20.910/1931, art. 1º; IN RFB nº1.590/2015; arts. 4º a 8º; IN SRF nº660/2006, arts. 5º e 10; IN RFB nº1.717/2017, arts. 48 e 53.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS EMENTA: LEITE IN NATURA E SEUS DERIVADOS. CRÉDITOS PRESUMIDOS. APROPRIAÇÃO. UTILIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO.

É permitida a apuração dos créditos presumidos da Cofins estabelecidos pelo art. 8º da Lei nº10.925, de 2004, em relação à aquisição de leite in natura utilizado como insumo na produção dos produtos destinados à alimentação humana ou animal relacionados no caput do mesmo art. 8º da Lei nº10.925, de 2004, desde que atendidas as condições previstas na legislação.

DOCUMENTO VALIDADO Até 30 de setembro de 2015, os créditos presumidos em questão eram calculados com a alíquota de 60% (sessenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei no 10.833/2002, para os produtos de origem animal classificados no Capítulo 4 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), conforme previsto na antiga redação do art. 8º da Lei nº10.925, de 2004. A partir de 1º de outubro de 2015, os créditos presumidos em questão são calculados com a alíquota de 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei no 10.833, de 2003, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, no Programa Mais Leite Saudável; ou 20% (vinte por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei no 10.833, de 2003, para o leite in natura, adquirido por

pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada no Programa Mais Leite Saudável.

Os créditos presumidos da Cofins de que tratam os incisos IV e V do art. 8º da Lei nº10.925, de 2004, (dispositivos legais aplicáveis a partir de 1º de outubro de 2015) não aproveitados em determinado mês podem ser mantidos para utilização como desconto dos valores devidos dessa contribuição nos meses subsequentes.

Todavia, apenas os créditos presumidos previstos no inciso IV do § 3º do art. 8º da Lei nº10.925, de 2004, (dispositivo legal aplicável a partir de 1º de outubro de 2015), que se referem a pessoas jurídicas habilitadas no Programa Mais Leite Saudável, podem ser ressarcidos em dinheiro ou compensados com outros tributos administrados pela RFB, observadas as regras da legislação específica.

A apuração dos créditos presumidos da Cofins previstos § 3º do art. 8º da Lei nº10.925, de 2004, está sujeita ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº20.910, de 06 de janeiro de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração.

O saldo de créditos presumidos da Cofins apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº10.925, de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite e de seus derivados classificados nos códigos da NCM mencionados no caput do art. 8º da referida Lei, existente em 30 de setembro de 2015, pode ser ressarcido em dinheiro ou compensado com outros tributos administrados pela RFB, conforme previsto no cronograma estabelecido pelo art. 9º-A, § 1º, da mesma Lei nº10.925, de 2004, sem que haja necessidade de habilitação da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável.

Os créditos presumidos da Cofins estabelecidos pelo art. 8º da Lei nº10.925, de 2004, não estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº364, DE 11 DE AGOSTO DE 2017. SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 355, DE 13 DE JULHO DE 2017
DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº10.925, de 2004, art. 1º, XII, art. 8º e art. 9º-A; Lei nº10.637, de 2002, arts. 1º e 2º; Decreto nº20.910/1931, art. 1º; IN RFB nº1.590/2015; arts. 4º a 8º; IN SRF nº660/2006, arts. 5º e 10; IN RFB nº1.717/2017, arts. 48 e 53.

ASSUNTO: Normas de Administração Tributária DOCUMENTO VALIDADO
EMENTA: CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz, não produzindo efeitos, a parte da consulta que versar sobre fato definido ou declarado em disposição literal de lei e/ou disciplinado em ato normativo publicado na imprensa oficial antes de sua apresentação.

DISPOSITIVOS LEGAIS: IN RFB nº1.396, de 2013, art. 18, incisos VII e IX.

No caso em exame, a fiscalização sustentou que a inclusão do § 2º ao art. 9º da Lei nº 11.051/2004 produziria efeitos exclusivamente em relação aos créditos apurados a partir do exercício de 2015. Tal entendimento, contudo, foi corretamente acolhido pela decisão de primeira instância e deve ser integralmente preservado, porquanto em consonância com a interpretação sistemática da legislação de regência e com os princípios da segurança jurídica e da estrita legalidade tributária.

No tocante aos créditos presumidos apurados por Cooperativa, até o primeiro dia subsequente a entrada em vigor do § 2º do art. 9º da Lei nº 11.051/2004 (ocorrida apenas em 01/02/2016), inexistia previsão legal autorizando a soma de toda a aquisição de leite in natura, estando o crédito atrelado a operação de venda (receita bruta).

Por essa razão, estava válida a norma que limitava o crédito presumido de PIS e COFINS a ser levantado (caput do art. 9º da Lei nº 11.051/2004).

A propósito, versando a questão sobre benefício fiscal, não é demais lembrar que a legislação determina a interpretação literal da norma (art. 111 do CTN) que disponha sobre (i) suspensão ou exclusão de crédito tributário, (ii) isenção, e (iii) dispensa do cumprimento das obrigações acessória, não cabendo, em vista disso, uma interpretação extensiva, sob pena de violação do § 6º do art. 150 da Constituição Federal.

Portanto, não há como acolher o crédito pleiteado pela Recorrente, na medida em que sua pretensão encontra óbice expresso na legislação de regência aplicável ao período de apuração do crédito, lapso temporal este que deve ser rigorosamente observado para fins de definição do regime jurídico incidente.

Outrossim, não há que se falar em retroatividade da norma mais benigna. De forma correta, o julgador de primeira instância destacou que o postulado da retroatividade benigna da lei tributária, previsto no art. 106 do Código Tributário Nacional, tem aplicação restrita ao âmbito das infrações, permitindo que a lei mais branda retroaja apenas para suavizar penalidades ou eximir o sujeito passivo de seus efeitos. Tal princípio, portanto, não se estende à hipótese em exame, relativa à apuração de créditos tributários, não havendo respaldo legal para sua invocação.

A respeito dos benefícios fiscais, é mansa e pacífica a jurisprudência do Judiciário, da qual me filio:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015 INEXISTENTE. INCONFORMISMO. BENEFÍCIO FISCAL DE ALÍQUOTA ZERO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. INAPLICABILIDADE DO ENTENDIMENTO FIRMADO NOS ERESP 1.517.492/PR, POR AUSÊNCIA DE AFRONTA AO PACTO FEDERATIVO.

ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

1. Inexiste a alegada violação aos dispositivos do CPC/2015, visto que o Tribunal de origem efetivamente enfrentou a questão levada ao seu conhecimento, qual seja a legitimidade da inclusão do benefício fiscal da alíquota zero das contribuições ao PIS e COFINS na base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2. A redução a zero da alíquota das contribuições ao PIS e COFINS, na forma prevista no art. 1º, I, da Lei 10.925/2004, não representa créditos, presumidos ou não. Além disso, a pretensão da impetrante esbarra ainda na impossibilidade contábil de sua consecução, visto que não há valores a serem contabilizados. A aplicação da alíquota zero sobre suas receitas resulta em valor zero de tributo devido a ser contabilizado. Em se tratando de tributação sobre o resultado, a alíquota das contribuições ao PIS e COFINS reduzida a zero, nos termos do art. 1º, I, da Lei 10.925/2004, embora não seja receita, diminui o custo e, consequentemente, aumenta o Original 18 Fl. 512 DF CARF MF ACÓRDÃO 3202-002.877 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO 10930.720534/2016-84 lucro da empresa, impactando, assim, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Nessa perspectiva, o que a impetrante postula é uma extensão da norma de desoneração das contribuições ao PIS e COFINS para o IRPJ e a CSLL.

Mas, como norma de isenção, o art. 1º, I, da Lei 10.925/2004 está sujeito à interpretação literal (art. 111, II, do CTN), que não comporta resultados ampliativos ou aplicação de analogia, sob pena de afronta ao art. 150, § 6º, da CF/1988.

3. Consoante destacou a decisão agravada, "é entendimento pacífico do STJ que todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária, acaba, indiretamente, majorando o lucro da empresa e, consequentemente, impacta na base de cálculo do IR.

Em todas essas situações, esse imposto está incidindo sobre o lucro da empresa, que é, direta ou indiretamente, influenciado por todas as receitas, créditos, benefícios, despesas etc. (REsp 957.153/PE, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 15.3.2013). No mesmo sentido: REsp 1.349.837/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 17.12.2012; e REsp 1.310.993/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 11.9.2013" (AgInt no REsp 1.968.861/RS, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 23/6/2022).

4. Não há amparo legal à pretensão da impetrante, e tampouco há como ser aplicado o mesmo entendimento dos créditos presumidos de ICMS, objeto do EREsp 1.517.492/PR, porquanto, sendo o benefício fiscal de alíquota zero das contribuições ao PIS e COFINS concedido pela União, mesmo ente tributante do IRPJ e da CSLL, não há a violação ao pacto federativo. Nesse sentido: STJ, AgInt no REsp 1.924.358/RS, relator Ministro Manoel Erhardt (Desembargador Convocado

do TRF5), Primeira Turma, DJe de 5/10/2022; AgInt no REsp 1.968.861/RS, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 23/6/2022.

5. Agravo interno improvido. (AgInt no REsp n. 1.938.522/RS, relator Ministro Afrânio Vilela, Segunda Turma, julgado em 18/3/2024, DJe de 22/3/2024.)Dois pontos importantes foram ventilados no decisor que (i) a norma isentiva não comporta interpretações alargadas ou por simetria; e, (ii) não configura receita a venda dos produtos dispostos no art. 1º, I, da Lei 10.925/2004.

O Colendo STJ, mediante o Tema Repetitivo nº 1.051, condicionou a existência do crédito tributário à ocorrência do fato gerador. Frente a isso, conclui-se que a legislação vigente aos fatos que estabelecerá os critérios legais necessários. Restou fixada a tese infra: Para o fim de submissão aos efeitos da recuperação judicial, considera-se que a existência do crédito é determinada pela data em que ocorreu o seu fato gerador.

À vista disso, induzir o emprego das normas vigentes à data do pedido de ressarcimento, considerando esta demarcação obrigatória, é fazer letra morta ao limite do crédito imposto pelo caput do art. 9º da Lei nº 11.051/2004. E se assim o fosse, como mostrado anteriormente, não só estaríamos desatendendo a regra do art. 111 do CNT, como a própria Constituição Federal, vez que o benefício ‘nasce’ com a imposição legal, ou seja, por meio de norma específica, confira-se:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[omissis] DOCUMENTO VALIDADO § 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).

No entanto, embora se compreenda a irrisignação da Recorrente, verifica-se a ausência de amparo legal para o reconhecimento do direito vindicado relativamente ao crédito presumido apurado no ano-calendário de 2013, porquanto a autorização normativa correspondente somente passou a produzir efeitos a partir de 01/02/2016, com a entrada em vigor do § 2º do art. 9º da Lei nº 11.051/2004, incluído pela Lei nº 13.137/2015.

Por fim, inexistindo saldo de crédito presumido passível de ressarcimento, resta prejudicada a análise do pedido de atualização monetária, em razão de sua manifesta prejudicialidade lógica e jurídica.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro