



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10930.721188/2016-51
ACÓRDÃO	3202-002.879 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONFEPAR AGRO-INDUSTRIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

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

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3202-002.877, de 17 de setembro de 2025, prolatado no julgamento do processo 10930.720534/2016-84, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

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

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de PIS - PASEP.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

- DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

- INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

A apreciação de questionamentos relacionados à validade, legalidade e constitucionalidade de dispositivos que integram a legislação tributária não se insere na competência da esfera administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

- 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.

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso ao CARF no qual defende que o artigo 4º, primeira parte, da Lei 13.137/2015, alterou o artigo 8º da Lei 10.925/2004, com o fim de

permitir o aproveitamento, inclusive para pedido de ressarcimento, de créditos presumidos de PIS e COFINS apurados sobre leite in natura adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa. Ainda alega que na segunda parte, o artigo 4º, da Lei 13.137/2015, passou a permitir o aproveitamento dos créditos de forma retroativa referente aos créditos presumidos apurados e acumulados a partir de 2010.

É o que havia a ser relatado.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a inexistência da arguição de preliminares, passo a analisar o mérito.

DO MÉRITO

Da (Im)possibilidade de aproveitamento de crédito das contribuições no caso de aquisições de leite cru

É consabido que para a promoção do desenvolvimento econômico e estímulo ao mercado interno, incentivos fiscais são criados pelo legislador a exemplo da outorga do crédito presumido veiculada por meio da Lei nº 10.925/2004.

Na consecução regular de suas atividades, a Recorrente atua no ramo de fabricação de produtos lácteos com preparação, beneficiamento, industrialização, distribuição e comércio de leite e derivados, e por tal razão, apura crédito presumido de PIS e COFINS, com amparo no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

A referida legislação não só aponta em seu artigo 1º diversos produtos com alíquota do PIS e da COFINS reduzidas a zero nas operações de importações e sobre a receita bruta de venda no mercado interno como dispõe, ainda, a hipótese de apuração de crédito presumido nas aquisições de produtos de origem animal ou vegetal destinado à alimentação humana ou animal, veja:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive **cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal**, classificadas nos capítulos 2, 3,

exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, **destinadas à alimentação humana ou animal**, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, **crédito presumido**, 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, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM); (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013)

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

Portanto, estavam autorizadas à **pessoa jurídica e cooperativa** adquirente do produto in natura ou cru a calcular crédito presumido sobre os insumos adquiridos de:

i- pessoa física ou de cooperado pessoa física;

ii- de cerealista que exerça cumulativamente atividade de beneficiamento; de pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e,

iii- de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária; a ser deduzido da contribuição ao PIS e COFINS

devidas em cada período de apuração, aplicadas as alíquotas previstas no § 3º (transcrevo texto vigente em 2014):

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:(Vide Medida Provisória nº 582, de 2012)(Vide Medida Provisória nº 609, de 2013)(Vide Lei nº 12.839, de 2013)

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002,e10.833, de 29 de dezembro de 2003,para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e (Vide Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)(Revogado pela Lei nº 12.865, de 2013)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

O dispositivo ainda previu vedação expressa em relação ao ressarcimento e compensação:

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - **do crédito presumido** de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

Do que vimos até aqui, os principais pontos/critérios atinentes ao crédito presumido são:

- 1)Aquisição de produto in natura ou cru para produção de mercadorias de origem animal ou vegetal destinado à alimentação humana ou animal;
- 2)Aplicação das alíquotas de 60% daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, para os produtos de origem animal; 50% para a soja e seus derivados; e, 35% para os demais produtos;

3) Dedução do crédito presumido nas contribuições ao PIS e a Cofins devidas em cada período de apuração;

4) Impossibilidade do cerealista que exerça cumulativamente atividade de 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.

No caso da Cooperativa, sociedade da ora contribuinte, existiam, ainda, outras peculiaridades, que tratadas na Lei nº 11.051/2004, in verbis:

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. (Vigência) (Vide Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

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.

Consequentemente, além dos pressupostos supra listados, ao receber de cooperado o produto in natura ou cru, o crédito presumido apurado pela Cooperativa, em cada período de apuração, estava limitado ao valor devido de PIS e COFINS sobre à receita bruta inerente às operações incorridas no mercado interno dos derivados e após as deduções previstas no art. 15 da MP nº 2.158-35/2001 .

O cenário foi alterado pela Lei nº 13.137/2015 que trouxe significativas mudanças na modalidade de aproveitamento do crédito presumido, uma vez que com a inclusão do artigo 9-A na Lei nº 10.925/2004, passou a

autorizar o ressarcimento e a compensação do crédito presumido apurado nos termos do caput do art. 8º desta norma, confira-se:

Art. 9º-A. **A pessoa jurídica poderá utilizar o saldo de créditos presumidos de que trata o art. 8º** apurado em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à **comercialização de leite**, acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º deste artigo ou acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário a partir da referida data, para:(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

I - **compensação com débitos próprios**, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação aplicável à matéria; ou(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)

II - **ressarcimento em dinheiro**, observada a legislação aplicável à matéria.(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)

§ 1º O pedido de **compensação ou de ressarcimento** do saldo de créditos de que trata o caput acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º somente poderá ser efetuado:(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)

I - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2010, a partir da data de publicação do ato de que trata o § 8º ;(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016;(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)

III - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017;(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)

IV - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018;(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)

V - relativamente aos créditos apurados no 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.(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)

§ 2º O disposto no caput em relação ao saldo de créditos presumidos apurados na forma do inciso IV do § 3º do art. 8º e acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário a partir da data de publicação do ato de que trata o § 8º deste artigo somente se aplica à pessoa jurídica regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, perante o Poder Executivo.(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)

(...)

§ 8º Ato do Poder Executivo regulamentará o disposto neste artigo, estabelecendo, entre outros:(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)

Outra importante modificação deu-se na alíquota aplicável. Reproduz-se:

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:(Vide Medida Provisória nº 582, de 2012)(Vide Medida Provisória nº 609, de 2013)(Vide Lei nº 12.839, de 2013)

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite in natura, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18;(Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)(Revogado pela Lei nº 12.865, de 2013)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, perante o Poder Executivo na forma do art. 9º - A;(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)

V - 20% (vinte por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada perante o Poder Executivo na forma do art. 9º-A.(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

E mais, a vedação anteriormente colocada pelo caput do artigo 9º da Lei nº 11.051/2004 nas aquisições de produtos in natura ou cru junto a cooperado foi extinta em relação a adquirente Cooperativa, com a inclusão do § 2º pela Lei nº 13.137/2015 , traz-se a cabo:

§ 2º O disposto neste artigo **não se aplica no caso de recebimento, por cooperativa, de leite in natura de cooperado.**(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)(Vigência)Em adendo, destaca-se que o citado dispositivo teve **validade apenas a partir de 01/02/2016,** em observância ao inciso VI do art. 26 da Lei que indica a data de vigência:

Art. 26. Esta Lei entra em vigor:

I - em relação ao art. 1º, no primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da Medida Provisória nº 668, de 30 de janeiro de 2015, observado o disposto nos incisos II e VI;

II - em relação ao art. 1º, no que altera os §§ 5º e 10 e insere o § 9º-A no art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, na data de sua publicação;

III - em relação ao art. 2º e aos incisos I a IV do art. 27, na data da publicação da Medida Provisória nº 668, de 30 de janeiro de 2015;

IV - em relação ao inciso V do art. 27, a partir da data de entrada em vigor da regulamentação de que trata o inciso III do § 2º do art. 95 da Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015;

V - em relação aos arts. 18,19,20, observado o disposto no inciso VI deste artigo,22,23e ao inciso VI do art. 27, na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de maio de 2015;

VI - em relação aos arts. 1º, no que altera o § 19 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, 4º, 5º, 20, no que altera o art. 24 da Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015, e 21 e ao inciso VII do art. 27, no primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação; e VII - em relação aos demais dispositivos, na data de sua publicação.

Logo, 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 pessoal 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 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.

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.

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

Em conclusão, peço venia 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
<p>a) válido todo o valor apurado até 30/09/2015;</p> <p>b) nas aquisições de leite in natura por pessoa jurídica ou cooperativa*;</p> <p>c) alíquota de 60%;</p> <p>d) pode estar habilitada ou não no Programa Mais Leite Saudável;</p> <p>e) obedecidos os prazos de transmissão dos pedidos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 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; - período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e 30/05/2014, a partir de 1º de janeiro de 2019; 	<p>a) apurado no trimestre do ano-calendário;</p> <p>b) nas aquisições de leite in natura por pessoa jurídica ou cooperativa (observar ressalva abaixo);</p> <p>c) alíquota de 20%;</p> <p>d) dispensa de habilitação; ou, nos casos de descumprimento das condições do Programa Mais Leite Saudável.</p>	<p>a) apurado no trimestre do ano-calendário;</p> <p>b) nas aquisições de leite in natura por pessoa jurídica ou cooperativa (observar ressalva abaixo);</p> <p>c) alíquota de 50%;</p> <p>d) habilitação no Programa Mais Leite Saudável.</p>

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

Corroborando com os fatos, trago a cabo a Solução de Consulta Cosit nº 321 de 2018, cuja ementa reproduz-se:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EMENTA: LEITE IN NATURA E SEUS DERIVADOS. CRÉDITOS PRESUMIDOS. APROPRIAÇÃO. UTILIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO.

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.

O saldo de créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep apurados na forma do § 3º do 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 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 nº 10.925, 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 nº 10.925, de 2004, não estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 364, DE 11 DE AGOSTO DE 2017.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XII, art. 8º e art. 9º-A; Lei nº 10.637, de 2002, arts. 1º e 2º; Decreto nº 20.910/1931, art. 1º; IN RFB nº 1.590/2015; arts. 4º a 8º; IN SRF nº 660/2006, arts. 5º e 10; IN RFB nº 1.717/2017, 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 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 10.833/2002, 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 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 10.833, 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

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.

Ante todo exposto, percebe-se que as cooperativas não podiam acumular os créditos presumidos, EM RELAÇÃO AO LEITE RECEBIDO DE ASSOCIADOS, mesmo que os possuíssem, enquanto que as demais empresas, além de ter o mesmo benefício da tributação dos produtos lácteos, com alíquota zero, podiam acumular os créditos presumidos. As Cooperativas eram obrigadas a estornar.

Entretanto, a fiscalização entendeu que a inserção do parágrafo segundo ao artigo 9º da Lei 11.051/2004 seria eficaz, tão somente, em relação aos créditos apurados a partir do ano de 2015, o que, segundo o entendimento desta Relatora, corretamente, foi mantido pelo julgador de piso.

Explico.

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 meu ver, não vejo como conceder o crédito buscado pela Recorrente, eis que o seu pleito esbarra na restrição legal em relação ao período do crédito apurado, sendo este o lapso temporal de observância das normas aplicáveis.

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 acessórias, não cabendo, em vista disso, uma interpretação extensiva, sob pena de violação do § 6º do art. 150 da Constituição Federal.

Também, não há o que se falar em retroatividade da norma mais benigna, muito bem esclareceu o julgador de piso que a aplicação do postulado da retroatividade benigna da lei tributária, que se encontra previsto no art. 106 do CTN, aplica-se no campo das infrações, ou seja, a utilização da lei

mais branda retroage para imputar penalidade menos severa ou eximir o sujeito passivo dos seus efeitos, não se aplicando ao presente.

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, conseqüentemente, aumenta o 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, conseqüentemente, 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 decisum 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]

§ 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)

Logo, embora compreenda a irrisignação da Recorrente, não há previsão legal para o pleito da Recorrente em relação ao crédito presumido apurado no ano calendário de 2011, o que se deu apenas a partir de 01/02/2016, data em que passou a ter vigência o § 2º do art. 9º da Lei nº 11.051/2004 (redação dada pela Lei nº 13.137/2015).

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator