



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



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10930.721590/2019-89</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3202-002.885 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 17 de setembro de 2025                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | CONFEPAR AGRO-INDUSTRIAL LTDA                        |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/07/2018 a 30/09/2018

PROGRAMA MAIS LEITE SAUDÁVEL. LEITE IN NATURA E SEUS DERIVADOS. CRÉDITO PRESUMIDO.

A pessoa jurídica, inclusive cooperativa, poderá descontar créditos presumidos das contribuições sociais em relação à aquisição de leite in natura utilizado como insumo, na produção de produtos destinados à alimentação humana ou animal classificados nos códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul citados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a partir da habilitação no programa Mais Leite Saudável.

AQUISIÇÃO DE LEITE IN NATURA. CRÉDITO PRESUMIDO. REVENDA.

A aquisição de leite in natura de cooperados para comercialização com terceiros não gera direito ao desconto de créditos das contribuições sociais pelas sociedades cooperativas, por falta de previsão legal.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3202-002.881, de 17 de setembro de 2025, prolatado no julgamento do processo 10930.721575/2019-31, 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/procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara/acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de PIS-PASEP/COFINS.

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:

- PROGRAMA MAIS LEITE SAUDÁVEL. LEITE IN NATURA E SEUS DERIVADOS. CRÉDITO PRESUMIDO.

A pessoa jurídica, inclusive cooperativa, poderá descontar créditos presumidos das contribuições sociais em relação à aquisição de leite in natura utilizado como insumo, na produção de produtos destinados à alimentação humana ou animal classificados nos códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul citados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a partir da habilitação no programa Mais Leite Saudável.

- AQUISIÇÃO DE LEITE IN NATURA. CRÉDITO PRESUMIDO. REVENDA.

A aquisição de leite in natura de cooperados para comercialização com terceiros não gera direito ao desconto de créditos das contribuições sociais pelas sociedades cooperativas, por falta de previsão legal.

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, pugna pela homologação integral do crédito vindicado, para tanto, requer a conversão do julgamento em diligência para que possa comprovar que as aquisições de leite in natura não se tratavam de bens para revenda.

É o relatório.

## 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 existência de arguição de preliminares, passo a analisá-las.

## **DAS PRELIMINARES**

### **Da diligência fiscal**

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.

Em sua defesa técnica, informa a Recorrente que sua principal e essencial matéria-prima é o leite cru, proveniente de propriedades rurais, que chega às fábricas da Recorrente em caminhões tanque, a temperaturas de 7ºC a 9ºC (e-fls. 1980).

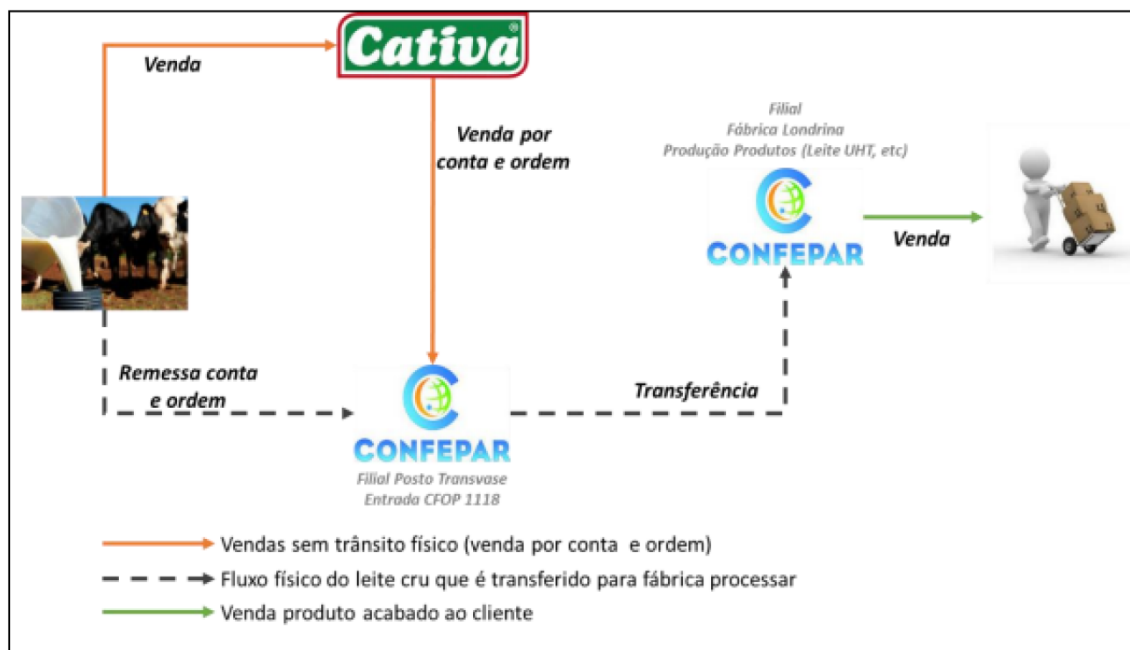
Finalizada esta etapa, o leite é encaminhado para silos de armazenagem, selados hermeticamente para evitar contaminação, estando à disposição da unidade fabril para ser utilizado como matéria-prima nos demais produtos da Recorrente, quais sejam: logurte, A chocolateado 200ml, Creme de leite 200g, Creme de leite a granel de uso industrial, Soro de leite em pó/Leite em pó Integral para ração animal, leite pré-industrializado, leite em pó, leite em pó, leite concentrado, Leite pasteurizado, Leite UHT, Manteiga e Bebida láctea fermentada.

Em sede de Despacho Decisório, houve a glosa de créditos presumidos apurados sobre aquisições registradas nos CFOPs 1102 e 1118- operação de venda por conta e ordem, dado que, segundo o entendimento da fiscalização, tais aquisições não seriam utilizados na produção de leite, mas foram adquiridos para revenda.

Em sua defesa, a Recorrente defende que se tratam de aquisições de matéria-prima utilizadas como insumos e não bens adquiridos para revenda.

Neste ponto, explica a Recorrente que há “triangulação” da operação, pois o leite in natura é adquirido de produtos rurais “Cativa Cooperativa”, que, por sua vez, o revende à Recorrente, por conta e ordem, ocorre que, “fisicamente”, o leite in natura é remetido diretamente do produtor à Recorrente.

Ao adquirir o Leite in natura nessas operações, a Recorrente o submete ao processo de “transvase” no posto localizado em sua filial, e posteriormente o remete à fábrica localizada no Município de Londrina/PR, onde é finalizada a produção para utilizar o leite envasado como insumo na fabricação dos produtos finais comercializados pela Recorrente, conforme demonstra abaixo:



Por entender que trata-se de operação de venda por conta e ordem realizada pela “Cativa Cooperativa”, a contribuinte as registrou no CFOP 1102 e 1118, uma vez que decorrem de operações de venda por conta e ordem realizadas pela “Cativa”.

Defende a Recorrente que juntou aos autos em sede de Manifestação de Inconformidade, planilha que contém informações extraídas da sua EFD, referente ao período análise, em que se demonstrou a inexistência de operações de revenda de bens. Todavia, o material comprobatório foi desqualificado pelo v. acórdão recorrido pela ausência de documentos adicionais que referendassem o alegado.

Nesse ponto, alega a Recorrente que na planilha EFD juntada aos autos, é possível identificar que na aba “Saídas” constam todas as operações dessa natureza, ao passo que na aba “Leite” apenas constam as operações praticadas com leite in natura.

Adicionalmente a isso, na coluna “Al” da aba “Saídas”, constam operações com natureza de “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”, mas todas elas são referentes a produtos derivados do leite in natura e/ou outros itens. Ou seja, apesar de haver registros de aquisições de bens para revenda, tais operações não envolvem o próprio leite in natura, como apontado pela Autoridade Fiscal e ratificado pelo v. acórdão.

Ademais, na coluna “Al” da aba “Leite”, é possível confirmar que todas as operações têm a natureza de “Venda de produção do estabelecimento”. Ou seja, todas as operações que envolvem saídas de leite in natura, referem-se ao leite que foi produzido pela Recorrente, e nenhuma delas envolve revenda, para tanto, pugna pela conversão do julgamento em diligência para que lhe seja oportunizado a apresentação de documentos e/ou esclarecimentos complementares.

Compulsando-se os autos, entendo que a questão é meramente probatória.

Pois, tratando-se de pedido de ressarcimento no âmbito do Programa Leite Mais Saudável, instituído pelo Decreto nº 8.533 de 30 de setembro de 2015, como se sabe, é exigida a prévia habilitação perante o Poder executivo, sendo verificados a regularidade fiscal da empresa e a realização de investimento em projeto aprovado pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, para a realização de investimentos destinados a auxiliar produtores rurais de leite no desenvolvimento da qualidade e da produtividade de sua atividade.

Todavia, não se sabe quando a condição da habilitação por parte da Recorrente, em termos, a Recorrente estava previamente habilitada no Programa Leite Mais Saudável? Se sim, desde quando?

Pois no que pese a motivação para manutenção das glosas de créditos presumidos apurados antes do dia 28/02/18, a recorrente não conseguiu se desincumbir do ônus que lhe cabia- comprovar a prévia habilitação no Programa Leite Mais Saudável a partir dessa data.

Por sua vez, a Recorrente apresenta argumentos genéricos contestando o período de apuração das contribuições, sem sequer esclarecer ou demonstrar a efetiva data da habilitação da Recorrente no programa.

Cabe acentuar, ainda que o ônus da prova, a atribuição do encargo de provar o direito àquele que o alega está positivado no art. 373 do Código de Processo Civil.

Sendo assim, considerando a causa estar madura para o julgamento, entendo a diligência ser prescindível.

### **Do histórico da legislação do crédito presumido sobre o leite in natura**

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.

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, e 10.833, 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, 15.16.10, 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, 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)

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.

Conseqüentemente, 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 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 10e 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. 2ºe 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.

§ 2ºA 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)   |  |
|---|---|--|
| <b>PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO</b>   | <b>DEDUÇÃO NA ESCRITA FISCAL</b>  | <b>PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO</b>  |
| <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"> <li>- ano-calendário de 2010, a partir de 01/10/2015;</li> <li>- ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016;</li> <li>- ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017;</li> <li>- ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018;</li> <li>- período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e 30/05/2014, a partir de 1º de janeiro de 2019;</li> </ul> | <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. 8ºda 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. 8ºda Lei nº10.925, 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. 8ºda Lei nº10.925, de 2004.A partir de 1ºde outubro de 2015, os créditos presumidos em questão são calculados com a alíquota de 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2ºda 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. 8ºda Lei nº10.925, de 2004, (dispositivos legais aplicáveis a partir de 1ºde 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 § 3ºdo art. 8ºda Lei nº10.925, de 2004, (dispositivo legal aplicável a partir de 1ºde 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 § 3ºdo art. 8ºda Lei nº10.925, de 2004, está sujeita ao prazo prescricional previsto no art. 1ºdo 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 Contribuição para o PIS/Pasep apurados na forma do § 3ºdo art. 8ºda 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. 8ºda 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. 8ºda 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. 8ºe art. 9º-A; Lei nº10.637, de 2002, arts. 1ºe 2º; Decreto nº20.910/1931, art. 1º; IN RFB nº1.590/2015; arts. 4ºa 8º; IN SRF nº660/2006, arts. 5ºe 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. 8ºda 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. 8ºda Lei nº10.925, 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. 8ºda Lei nº10.925, de 2004.A partir de 1ºde 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. 8ºda Lei nº10.925, de 2004, (dispositivos legais aplicáveis a partir de 1ºde 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 § 3ºdo art. 8ºda Lei nº10.925, de 2004, (dispositivo legal aplicável a partir de 1ºde 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 § 3ºdo art. 8ºda Lei nº10.925, de 2004, está sujeita ao prazo prescricional previsto no art. 1ºdo 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 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 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 nº 10.925, 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 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. SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 355, DE 13 DE JULHO 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: 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 nº 1.396, de 2013, art. 18, incisos VII e IX.

Feita a digressão legal e demonstrado que o crédito presumido de PIS e COFINS está sujeito a prazos e normas próprias, avanço para o caso concreto.

#### **Aplicação da norma ao caso concreto. Elemento probatório**

Conforme relatado, trata de Recurso Voluntário contra o indeferimento de Pedido de Ressarcimento (PER).

Esclarece o Despacho Decisório que o PER foi apresentado em 15/05/2018. De acordo com as EFD do trimestre, este montante refere-se apenas aos créditos básicos vinculados a receitas de produtos Não Tributados (NT).

O Despacho Decisório reconheceu parcialmente o direito creditório requerido, com base no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e no Decreto nº 8.533/2015, a Fiscalização esclareceu que o ressarcimento só é devido na aquisição de insumos, não havendo a possibilidade de crédito na aquisição de leite in natura para comercialização, por isso, houve a glosa de créditos presumidos ressarcíveis apurados sobre aquisições registradas nos CFOPs 1102 e 1118, uma vez que tais

insumos supostamente não seriam utilizados na produção de leite, mas adquiridos para revenda.

Ainda esclareceu a fiscalização que, a partir de outubro de 2015, é condição para o ressarcimento do crédito presumido a habilitação regular no programa Leite Mais Saudável.

Compulsando-se os autos, entendo que a questão é meramente probatória.

Pois, tratando-se de pedido de ressarcimento no âmbito do Programa Leite Mais Saudável, instituído pelo Decreto nº 8.533 de 30 de setembro de 2015, como se sabe, é exigida a prévia habilitação perante o Poder executivo, sendo verificados a regularidade fiscal da empresa e a realização de investimento em projeto aprovado pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, para a realização de investimentos destinados a auxiliar produtores rurais de leite no desenvolvimento da qualidade e da produtividade de sua atividade.

Todavia, não se sabe quando a condição da habilitação por parte da Recorrente, em termos, a Recorrente estava previamente habilitada no Programa Leite Mais Saudável? Se sim, desde quando?

Pois no que pese a motivação para manutenção das glosas de créditos presumidos apurados antes do dia 28/02/18, a recorrente não conseguiu se desincumbir do ônus que lhe cabia- comprovar a prévia habilitação no Programa Leite Mais Saudável a partir dessa data.

Por sua vez, a Recorrente apresenta argumentos genéricos contestando o período de apuração das contribuições, sem sequer esclarecer ou demonstrar a efetiva data da habilitação da Recorrente no programa.

Cabe acentuar, ainda que o ônus da prova, a atribuição do encargo de provar o direito àquele que o alega está positivado no art. 373 do Código de Processo Civil, e portanto, no caso, é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito que pretendeu reaver da Administração. Ao pleitear à Autoridade Tributária o crédito passível de ressarcimento que entende dispor, a contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo.

“Lei nº 13.105, de 2015 :

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

No caso, a recorrente deveria provar a que adquiriu leite in natura, de pessoa física, ou recebeu de cooperado pessoa física e que produziu mercadoria com o

uso do insumo. Os insumos devem ter sido adquiridos no mesmo período de apuração.

A aquisição também poderia ter sido efetuada de cerealista, pessoa jurídica que transporte, resfrie e venda a granel o leite in natura, ou pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa e produção agropecuária.

E pelo §4º do art. 8º a pessoa jurídica (que transporte, resfrie e venda a granel o leite in natura, ou pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa e produção agropecuária), que vende o leite in natura não poderá aproveitar o crédito presumido discutido, e muito menos crédito de vendas efetuadas com suspensão.

A recorrente afirma que adquiriu o leite in natura e as notas fiscais foram transmitidas à RFB na declaração EFD-Contribuições.

Também seria necessária a comprovação, por parte da recorrente, de que o leite in natura foi utilizado na produção das mercadorias, ou seja, deveria ser deduzido todo o leite in natura que foi vendido sem passar por procedimentos de industrialização.

Como expresso na Lei nº 13.17/2015, regulamentada pelo Decreto nº 8.533, de 30 de setembro de 2015, é necessário que a empresa comprove a habilitação no programa Mais Leite Saudável.

Entretanto, a empresa não apresentou juntamente com o pedido de restituição, ou em momento posterior, qualquer documento ou informação que comprove estar habilitada no programa Mais Leite Saudável.

Concluo, por questão probatória, que o presente recurso não merece reforma, e por isso, voto por negar-lhe provimento.

### **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