



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10940.725310/2019-92
RESOLUÇÃO	3302-003.151 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRISIA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Louise Lerina Fialho – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Winderley Moraes Pereira, Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) solicitando créditos oriundos do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), referentes ao 1º trimestre de 2018.

Conforme Despacho Decisório, o pedido de ressarcimento apresentado no PER/DCOMP foi parcialmente deferido. No que diz respeito ao crédito presumido da cadeia do

leite, segundo a fiscalização, a glosa aplicada correspondeu, basicamente, ao estorno decorrente das vendas de leite in natura, leite cru ou leite fluido a granel. Nesse sentido, referiu que é vedado o aproveitamento de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às agroindústrias descritas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004. Isso, nos termos da IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, que determina o estorno do crédito, em seu art. 3º, bem como a vedação de utilização dos créditos presumidos, em seu art. 5º. Mencionou que a contribuinte não procedeu ao estorno supra, consoante se verifica nos ajustes dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins registrados.

Em sede de Manifestação de Inconformidade, a contribuinte apresentou fundamentos jurídicos para a reversão da glosa. **Em primeiro lugar**, postulou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN. **Em segundo lugar**, quanto ao mérito, referiu que a Autoridade Fiscal entendeu que o leite *in natura*, o leite cru refrigerado e o leite pré-beneficiado ou leite fluido a granel de uso industrial, seriam todos os mesmos produtos e por esta razão a operação seria de mera revenda. Sustentou, no entanto, que tal interpretação não deve prevalecer. Mencionou que, nos termos do art. 4º do Decreto nº 66.183, de 1970, tanto o leite cru resfriado, quanto o leite cru ou in natura, são aqueles produzidos nas propriedades rurais, antes de serem destinados aos estabelecimentos de leite. Quanto à conceituação de leite beneficiado ou leite fluido a granel de uso industrial, fez menção ao art. 356 do Decreto nº 9.013, de 2017, e à Portaria MAPA 146/96. Além disso, juntou laudo de seu processo produtivo e fez referência às fases de processamento do leite (recepção, beneficiamento, industrialização e expedição), demonstrando o processo produtivo dos produtos fabricados pela Manifestante (Leite Cru Refrigerado, Leite Fluido a granel de uso Industrial Pasteurizado – desnatado, semidesnatado, padronizado e integral). Alegou que, nos termos do art. 4º, incisos I e II, do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/10), processos que impliquem em transformação e beneficiamento de produtos configuram-se como industrialização. **Em terceiro lugar**, fez referência ao Programa Mais Leite Saudável. Nesse sentido, mencionou que este programa permite que pessoas jurídicas, incluindo as cooperativas, que estejam regularmente registradas como produtoras de produtos de origem animal, possam descontar créditos presumidos da contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins em relação à aquisição de leite *in natura*, na produção de produtos destinados à alimentação humana ou animal classificados nos NCM dispostos no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, mediante a aplicação de 50%(cinquenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e da alíquota prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, desde que estejam regularmente habilitadas, provisória ou definitivamente, no Programa Mais Leite Saudável. Informou que realizou a habilitação em tal programa em 27.09.2016. **Em quarto lugar**, postulou que o valor a ser ressarcido fosse atualizado pela taxa Selic, apresentando julgados do STF a fim de reforçar a sua tese. **Em quinto lugar**, postulou que o julgamento fosse convertido em diligência, caso assim entendesse o órgão julgador.

Posteriormente, a 13ª Turma da DRJ/09 julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A contribuinte, tendo tomado ciência da decisão da DRJ, apresentou Recurso Voluntário postulando a reforma da aludida decisão colegiada. Para tanto, reiterou os argumentos já expostos em sede de Manifestação de Inconformidade. Além disso, fez referência ao “Arquivo Não paginável “Créditos Estornos Descontos Saldos – RFB” para demonstrar que as saídas de “Leite Fluido para Uso Industrial” foram tributadas no 1º Trimestre de 2018.

Após, o processo administrativo foi remetido para este órgão julgador para prosseguimento do feito.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Louise Lerina Fialho**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, porém, como se verá a seguir, o feito ainda não se encontra apto para julgamento imediato.

A principal controvérsia do presente processo gira em torno essencialmente da seguinte questão: se as vendas dos produtos leite cru refrigerado e leite pré-beneficiado ou leite fluido a granel de uso industrial, se enquadram ou não em uma das hipóteses de suspensão das contribuições ao PIS e a Cofins, previstas no art. 9º, inciso II ou III da Lei nº 10.925, de 2004. Isso porque, caso as vendas de tais produtos se enquadrem em uma dessas hipóteses, a contribuinte deveria ter estornado o crédito presumido por ela apurado, nos termos do art. 8º do mesmo diploma legal. Isso, em razão da vedação ao crédito presumido nos casos de vendas efetuadas com suspensão, nos termos do art. 8º, § 4º, II, da Lei nº 10.925, de 2004. Por outro lado, caso as vendas de tais produtos não se enquadrem nas aludidas hipóteses normativas, a glosa, em tese, deve ser revertida.

Destaca-se, quanto ao ponto, os seguintes fundamentos da glosa:

31. Como se vê, as etapas presentes na operação de pré-beneficiamento do leite não devem alterar as características do leite cru. Além disso, tanto o leite cru refrigerado quanto o leite fluido a granel de uso industrial não são considerados para consumo humano direto.

32. Vale lembrar que o leite pré-beneficiado passou a ser considerado leite fluido a granel de uso industrial, conforme consta do item 58 do Perguntas e Respostas sobre o Decreto No 9.013, de 2017, nº sítio http://www.agricultura.gov.br/assuntos/inspecao/produtos/animal/empresario/arquivos/PerguntaserespostasRIISPOASEI_21000.039574_2017_02.pdf (acesso em 06/09/2019). (...)

34. Tais dispositivos, cotejados com a natureza da sistemática de crédito e com as especificidades da cadeia em exame, permitem admitir que sejam considerados indistintamente o leite, o leite in natura, o leite cru refrigerado, o leite pré-beneficiado ou o leite fluido a granel de uso industrial, tanto para a apuração de crédito presumido, na entrada, quanto para a suspensão da incidência das contribuições, na saída. (...)

43. Em face de sua habilitação definitiva no Programa Mais Leite Saudável, conferida pelo Ato Declaratório Executivo DRF/PTG No 7, de 4 de maio de 2017, a Frísia fez jus à apuração de crédito presumido sobre a aquisição de leite in natura à alíquota de 50% daquela prevista no *caput* do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e no *caput* do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, no período de 01/01/2016 a 31/12/2018.

44. **No que diz respeito ao crédito presumido da cadeia do leite, a glosa aplicada correspondeu, basicamente, ao estorno decorrente das vendas de leite in natura, leite cru ou leite fluido a granel,** conforme descrito nos parágrafos subsequentes (...).

45. **Considerando-se as operações da contribuinte, destaca-se a previsão de suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins tanto na compra quanto na venda de leite in natura, nos termos do art. 9º, incisos II e III, da Lei nº 10.925, de 2004.**

46. É fundamental destacar que as pessoas jurídicas relacionadas nos incisos I a III do § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, não podem aproveitar o crédito presumido de que trata o *caput* do mesmo artigo, o que inclui a empresa que exerce as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura (art. 8º, § 4º, inciso I, da Lei nº 10.925, de 2004).

Nesse sentido, cumpre citar a disposição estabelecida pelo art. 9º, incisos II e III da Lei nº 10.925, de 2004, utilizada como fundamento da glosa:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (...)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no *caput* do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo.

O art. 8º do mencionado diploma legal, assim estabelece:

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.

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

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.

Passo então à análise.

Em primeiro lugar, a Recorrente sustenta que a venda dos produtos leite cru refrigerado e leite pré-beneficiado ou leite fluido a granel de uso industrial não se enquadra na disposição estabelecida pelo art. 9º, inciso II da Lei nº 10.925, de 2004, pela seguinte razão:

Já o inc. II do Art.9º da Lei 10.925/2004 dispõe que fica suspensa a incidência do PIS/COFINS na venda do “Leite in natura” realizado por pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de “leite in natura”.

No caso da Frísia, como já esclarecido, a venda do Leite Crú Pré Beneficiado/Leite Fluido a Granel de Uso Industrial não se trata de venda “Leite in Natura”.

Quanto ao ponto, cumpre citar que a Recorrente refere e demonstra, por meio de laudo, que o processamento do leite está dividido em quatro fases: (i) Recepção; (ii) Beneficiamento; (iii) Industrialização; e (iv) Expedição. Isso para comprovar que os produtos leite cru refrigerado e leite pré-beneficiado ou leite fluido a granel de uso industrial sofrem industrialização e, portanto, não se equiparam ao leite *in natura*, fazendo com que a tributação das contribuições ao PIS e à Cofins nas saídas não estejam albergadas pela suspensão prevista no art. 9º, inciso II da Lei nº 10.925, de 2004.

No entanto, a contribuinte somente faz referência à tributação das saídas em relação do “Leite Pré-beneficiado” e/ou “Leite Fluido a Granel para Uso Industrial”.

Logo, restrinjo à análise a esses dois produtos, uma vez que a tributação na saída é condição essencial para que o crédito da entrada não seja estornado.

Com relação a esses dois produtos, entendo que estes não se equiparam ao leite *in natura*.

Veja-se que o art. 356 do Decreto nº 9.013, de 2017, estabelece que “leite fluido a granel de uso industrial é o leite higienizado, refrigerado, submetido opcionalmente à termização

(pré-aquecimento), à pasteurização e à padronização da matéria gorda, transportado a granel de um estabelecimento industrial a outro para ser processado e que não seja destinado diretamente ao consumidor final”. Nota-se assim que há modificação da matéria-prima, leite, e que, portanto, há industrialização, nos termos estabelecidos pelo art. 4º, inciso I e II, do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212, de 2010), o que é confirmado pelo laudo apresentado pela Recorrente.

Tal entendimento, por sua vez, se aplica também ao “leite pré-beneficiado”, uma vez que tal produto passou a ser considerado leite fluido a granel de uso industrial, conforme consta do item 58 do Perguntas e Respostas sobre o Decreto nº 9.013, de 2017, o que, inclusive, foi reconhecido pela própria fiscalização no Despacho Decisório.

Diante disso, entendo que assiste razão à recorrente com relação ao não enquadramento da venda dos produtos “Leite Pré-beneficiado” e/ou “Leite Fluido a Granel para Uso Industrial” na hipótese estabelecida pelo art. 9º, inciso II, da Lei nº 10.925, de 2004.

Em segundo lugar, a Recorrente sustenta que a venda dos produtos leite cru refrigerado e leite pré-beneficiado ou leite fluido a granel de uso industrial não se enquadra na disposição estabelecida pelo art. 9º, inciso III, da Lei nº 10.925, de 2004, pela seguinte razão:

Por fim, salienta-se que também não se aplica ao caso o inc. III do mesmo artigo. Isto porque o referido inciso fala da suspensão quando da venda de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º (NCM 4), desde que a venda seja efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. Ocorre que a Frísia, ora Recorrente, se trata de Cooperativa Agroindustrial, ou seja, realiza a industrialização do “Leite in natura”.

Vale ressaltar que o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento define a Agroindústria como sendo “ambiente físico equipado e preparado onde um conjunto de atividades relacionadas à transformação de matérias-primas agropecuárias provenientes da agricultura, pecuária, aquicultura ou silvicultura são realizadas de forma sistemática”

Quanto ao ponto, vale frisar que a Solução de Consulta Cosit nº 105, de 8.7.2016, consignou que “a suspensão das contribuições, nos termos dos arts. 2º, inciso IV, e 3º, inciso III e § 1º, II, da IN SRF nº 660, de 2006, aplica-se somente a aquisições feitas de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária, entendendo-se por atividade agropecuária a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990.” Consoante é possível inferir do inteiro teor da Solução de Consulta, somente gozam dessa norma desonerativa as vendas de insumos por pessoa jurídica que efetivamente exerça atividade agropecuária. Em outras palavras, não são contempladas as vendas de insumos por pessoas jurídicas que industrializam a sua produção. Logo, é correto afirmar que a suspensão das contribuições prevista no art. 9º, inciso III da Lei nº 10.925, de 2004, não se aplica para as agroindústrias, como é o caso da Recorrente.

Tal diferenciação entre cooperativa agropecuária e cooperativa agroindustrial também foi realizada por este órgão julgador, quando do julgamento do Acórdão 3102-003.352, na medida em que é mencionado no voto que “o simples exercício do beneficiamento do leite não leva à caracterização das cooperativas agropecuárias como cooperativas agroindustriais”.

Diante disso, entendo que também assiste razão à recorrente com relação ao não enquadramento da venda dos produtos “Leite Pré-beneficiado” e/ou “Leite Fluído a Granel para Uso Industrial” na hipótese estabelecida pelo art. 9º, inciso III, da Lei nº 10.925, de 2004.

Sendo assim, entendo que, se comprovado que o “Leite Pré-beneficiado” e/ou “Leite Fluído a Granel para Uso Industrial” foram tributados na saída/venda, deverá ser revertida a glosa com relação aos mencionados produtos. Isso porque, conforme acima demonstrado, a venda dos mencionados produtos não se enquadra nas hipóteses estabelecidas pelo art. 9º, incisos II e III, da Lei nº 10.925, de 2004. Por outro lado, caso a saída não tenha sido tributada, a glosa deverá ser mantida por expressa disposição legal (art. 8º, § 4º, da Lei nº 10.925, de 2004).

Diante do exposto, em respeito ao princípio da verdade material, voto no sentido de determinar a conversão do julgamento em diligência, com observância da disposição estabelecida pelo § 5º, do art. 114, do RICARF, para que a Unidade Preparadora:

- a) Intime a contribuinte para comprovar a tributação de PIS/COFINS na saída/venda dos produtos “Leite Pré-beneficiado” e/ou “Leite Fluído a Granel para Uso Industrial”;
- b) Após, a partir dos documentos fornecidos pela contribuinte, bem como dos documentos já constantes no processo (“Arquivo Não paginável ‘Créditos Estornos Descontos Saldos – RFB’”), verifique se houve tributação de PIS/COFINS na saída/venda dos produtos “Leite Pré-beneficiado” e/ou “Leite Fluído a Granel para Uso Industrial”, no período objeto deste processo administrativo (1º Trimestre de 2018);
- c) Elabore relatório conclusivo de análise dos documentos e informações apresentados pela Recorrente, apresentando quaisquer informações complementares que achar pertinentes à lide;
- d) Após cumpridas essas etapas, cientifique a contribuinte dos resultados da diligência para se manifestar no prazo de 30 dias, retornando-se os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Louise Lerina Fialho

RESOLUÇÃO 3302-003.151 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10940.725310/2019-92

DOCUMENTO VALIDADO