



Solução de Consulta nº 267 - Cosit

Data 29 de maio de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

LEITE FLUIDO. COMERCIALIZAÇÃO NO MERCADO INTERNO.

É inaplicável, por falta de previsão legal, a redução a zero da alíquota da Cofins na hipótese em que a receita auferida decorra da venda no mercado interno de leite fluido não pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111; Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XI; Decreto nº 9.013, de 2017; Instrução Normativa do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento nº 51, de 2002.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

LEITE FLUIDO. COMERCIALIZAÇÃO NO MERCADO INTERNO.

É inaplicável, por falta de previsão legal, a redução a zero da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep na hipótese em que a receita bruta auferida decorra da venda no mercado interno de leite fluido não pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111; Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XI; Decreto nº 9.013, de 2017; Instrução Normativa do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento nº 51, de 2002.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, com ramo de atividade declarado de fabricação de iogurte e derivados do leite, por intermédio de seu procurador bastante, formula consulta nos seguintes termos, literalmente:

1. A Lei 10.925/2004, em seu artigo 1º, inciso XI, assim dispõe:
“leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma ultrapasteurizado, leite em pó, integral, semidesnatado ou desnatado,

leite fermentado, bebidas e compostos lácteos e fórmulas infantis, assim definidas conforme previsão legal específica, destinados ao consumo humano ou utilizados na industrialização de produtos que se destinam ao consumo humano."

2. Em relação ao leite, a Consulente faz a sua comercialização depois de cumpridas as seguintes etapas:

1ª etapa - depósito do leite nos resfriadores;

2ª etapa - retirada de amostra para controle de qualidade por rastreabilidade e padronização de qualidade;

4ª etapa - processo de resfriamento a 5º C;

5ª etapa - adição ou remoção de gordura conforme padronização estabelecida

Entende-se que cada etapa corresponde a um processo de industrialização - beneficiamento - na forma preconizada pelo artigo 4º, inciso II do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212/2010.

3. Nas etapas retro, o leite ainda não está pronto para o consumo humano e tal situação somente seria alcançada se houvesse a etapa correspondente à pasteurização.

4. Isto posto, pergunta:

1º) Está correto o entendimento adotado pela Consulente em efetuar as saídas com incidência do PIS e da Cofins e, portanto, não aplicando o disposto no artigo 1º, inciso XI da Lei nº 10.925/2004?

2º) Caso contrário, mesmo não sendo destinado ao consumo humano depois do ciclo das cinco etapas acima elencadas, estaria correta a aplicação da alíquota zero em relação às contribuições retro? (grifos nossos).

2. A final, o solicitante presta as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

3. É o relatório, com supressões decorrentes da apertada síntese.

Fundamentos

4. Primeiramente, cumpre assinalar que este feito preenche os requisitos de admissibilidade fixados pela legislação de regência pertinente, estando, portanto, apto ao conhecimento desta Autoridade Tributária.

5. Nada obstante, é oportuno ressaltar que a consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte nem o para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco convalida informações apresentadas pelo consulente, forte no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 11 e 28 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

6. Quanto ao mérito da consulta, depreende-se que, em última análise, o requerente pretende saber se a receita por ele auferida com a comercialização de leite submetido a etapas de beneficiamento que não contemplam a pasteurização, e que, portanto, não seria ainda próprio para o consumo humano, estaria alcançada pela regra constante do art. 1º, inciso XI, da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, que dispõe como segue:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:

[...]

~~XI - leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma ultrapasteurizado, destinado ao consumo humano. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004);~~

~~XI - leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, e leite em pó, integral ou desnatado, destinados ao consumo humano; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005);~~

XI - leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, leite em pó, integral, semidesnatado ou desnatado, leite fermentado, bebidas e compostos lácteos e fórmulas infantis, assim definidas conforme previsão legal específica, destinados ao consumo humano ou utilizados na industrialização de produtos que se destinam ao consumo humano; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

7. Verifica-se que o benefício fiscal em comento, previsto no inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, foi introduzido pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, tendo sofrido, desde então, duas alterações, quais sejam, a primeira, por meio da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 (art. 51), e a última, ainda em vigor, promovida pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007 (art. 32).

8. Relativamente ao leite fluido, objeto da presente consulta, constata-se que o dispositivo em questão, desde a sua redação original, previa que o benefício de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apenas alcançaria o produto que fosse pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado. O que veio a ser alterado com as leis subsequentes foi a destinação do produto, e não a sua qualificação: além da receita obtida com a comercialização do leite fluido pasteurizado ou ultrapasteurizado destinado ao consumo humano, enquanto produto final, também sua venda para uso na industrialização de produtos que se destinam ao consumo humano, como insumo, passou a estar contemplada pela disposição legal. Contudo, repise-se, a qualificação do leite não foi alterada, devendo este, para que se materializem as condições do benefício fiscal, atender ao requisito de ser pasteurizado ou ultrapasteurizado.

9. O Anexo V da IN do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) nº 51, de 18 de setembro de 2002, define o que vem a ser leite pasteurizado:

2.1.1. Leite Pasteurizado é o leite fluido elaborado a partir do Leite Cru Refrigerado na propriedade rural, que apresente as especificações de produção, de coleta e de qualidade dessa matéria-prima contidas em Regulamento Técnico próprio e que tenha sido transportado a granel até o estabelecimento processador;

10. Já o Anexo IV da mencionada IN MAPA nº 51, de 2002, conceitua leite cru refrigerado:

2.1. Definições

2.1.1. Entende-se por leite, sem outra especificação, o produto oriundo da ordenha completa, ininterrupta, em condições de higiene, de vacas sadias, bem alimentadas e descansadas. O leite de outras espécies deve denominar-se segundo a espécie da qual proceda;

2.1.2. Entende-se por Leite Cru Refrigerado, o produto definido em 2.1.1., refrigerado e mantido nas temperaturas constantes da tabela 2 do presente Regulamento Técnico, transportado em carro-tanque isotérmico da propriedade rural para um Posto de Refrigeração de leite ou estabelecimento industrial adequado, para ser processado.

11. O Decreto nº 9.013, de 29 de março de 2017, que dispõe sobre o regulamento da inspeção industrial e sanitária de produtos de origem animal, preconiza:

Art. 255. Para os fins deste Decreto, entende-se por pasteurização o tratamento térmico aplicado ao leite com objetivo de evitar perigos à saúde pública decorrentes de microorganismos patogênicos eventualmente presentes, e que promove mínimas modificações químicas, físicas, sensoriais e nutricionais.

§ 1º Permitem-se os seguintes processos de pasteurização do leite:

I - pasteurização lenta, que consiste no aquecimento indireto do leite entre 63º C (sessenta e três graus Celsius) e 65º C (sessenta e cinco graus Celsius) pelo período de trinta minutos, mantendo-se o leite sob agitação mecânica, lenta, em aparelhagem própria; e

II - pasteurização rápida, que consiste no aquecimento do leite em camada laminar entre 72º C (setenta e dois graus Celsius) e 75º C (setenta e cinco graus Celsius) pelo período de quinze a vinte segundos, em aparelhagem própria.

[...]

§ 5º O leite pasteurizado destinado ao consumo humano direto deve ser refrigerado em temperatura não superior a 4º C (quatro graus Celsius), imediatamente após a pasteurização, envasado automaticamente em circuito fechado no menor prazo possível e expedido ao consumo ou armazenado em câmara frigorífica em temperatura também não superior a 4º C (quatro graus Celsius).

§ 6º É permitido o armazenamento frigorífico do leite pasteurizado em tanques isotérmicos providos de termômetros e agitadores automáticos à temperatura entre 2ºC (dois graus Celsius) e 4ºC (quatro graus Celsius).

[...]

Art. 256. Entende-se por processo de ultra-alta temperatura - UAT ou UHT o tratamento térmico aplicado ao leite a uma temperatura entre 130ºC (cento e trinta graus Celsius) e 150ºC (cento e cinquenta graus Celsius), pelo período de dois a quatro segundos, mediante processo de fluxo contínuo, imediatamente resfriado a temperatura inferior a 32ºC (trinta e dois graus Celsius) e envasado sob condições assépticas em embalagens esterilizadas e hermeticamente fechadas.

[...]

Art. 354. É permitida a produção dos seguintes tipos de leites fluidos:

I - leite cru refrigerado;

II - leite fluido a granel de uso industrial;

III - leite pasteurizado;

IV - leite submetido ao processo de ultra-alta temperatura - UAT ou UHT;

V - leite esterilizado; e

VI - leite reconstituído.

§ 1º É permitida a produção e o beneficiamento de leite de tipos diferentes dos previstos neste Decreto, mediante novas tecnologias aprovadas em norma complementar.

§ 2º São considerados para consumo humano direto apenas os leites fluidos previstos nos incisos III, IV, V e VI do *caput*, além dos que vierem a ser aprovados nos termos do § 1º.

[...]

Art. 355. Para os fins deste Decreto, leite cru refrigerado é o leite produzido em propriedades rurais, refrigerado e destinado aos estabelecimentos de leite e derivados sob inspeção sanitária oficial.

Art. 356. Para os fins deste Decreto, 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.

Art. 357. A transferência do leite fluido a granel de uso industrial e de outras matérias-primas transportadas a granel em carros-tanques entre estabelecimentos industriais deve ser realizada em veículos isotérmicos lacrados e etiquetados, acompanhados de boletim de análises, sob responsabilidade do estabelecimento de origem.

Art. 358. Para os fins deste Decreto, leite pasteurizado é o leite fluido submetido a um dos processos de pasteurização previstos neste Decreto.

Art. 359. Para os fins deste Decreto, leite UAT ou leite UHT é o leite homogeneizado e submetido a processo de ultra-alta temperatura conforme definido neste Decreto.

12. Outrossim, saliente-se que, com efeito, as normas que estabelecem redução a zero de alíquotas de tributos, por se tratar de direito excepcional, concernente a matéria de exoneração fiscal, devem ser interpretadas restritiva e literalmente, com base no art. 111 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), visto que tal benefício implica excluir o crédito tributário mediante supressão de um dos seus elementos quantitativos, o que se assemelha ao fenômeno da isenção.

13. Importa destacar que a fruição do benefício de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na comercialização de leite fluido exige o atendimento da condição objetiva, referente à especificação do produto, e da subjetiva, estabelecida em função da sua destinação. Desta forma, apenas quando cumpridas ambas as condições é que haverá o direito ao gozo do favor fiscal.

14. Neste sentido, frise-se que, de acordo com a inicial, o leite comercializado pelo consultante não passa pelas etapas de processamento necessárias à obtenção de leite pasteurizado ou ultrapasteurizado ¹.

15. Por derradeiro, embora não tenha sido objeto de questionamento pelo interessado, cabe referir que, nos termos dos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, há suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas vendas de leite *in natura*, quando efetuadas para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, por pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel do produto. As condições para aplicação de dita suspensão encontram-se disciplinadas pela IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006.

Conclusão

16. Em face do exposto, conclui-se que a receita auferida com a comercialização no mercado interno de leite fluido não pasteurizado ou ultrapasteurizado não está alcançada pela redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de que trata o art. 1º, inciso XI, da Lei nº 10.925, de 2004.

¹ As diferenças entre a ultrapasteurização e a pasteurização estão na temperatura e no tempo de processamento. Na ultrapasteurização o leite é submetido a elevadas temperaturas (130°C a 150°C por 2 a 4 segundos), enquanto na pasteurização a temperatura é inferior, de 72°C a 75°C, por um tempo maior – de 15 a 20 segundos. Essas diferenças de processamento resultam em qualidade de produto semelhante mas em tempos de armazenamento muito diferentes. No caso do leite longa vida, após o processamento, não há nenhum tipo de bactérias e ele pode ser estocado por até 180 dias, em temperatura ambiente. Já o pasteurizado tem o número total de bactérias reduzido, com destruição da patogênicas e podendo ser armazenado por até 72 horas, desde que mantido e transportado em temperaturas inferiores a 10°C.

É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

(datado e assinado digitalmente)
ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior – Cotex .

(datado e assinado digitalmente)
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04

De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

(datado e assinado digitalmente)
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a solução acima proposta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(datado e assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit