



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 1

---

Solução de Consulta nº 327 - Cosit

**Data** 27 de dezembro de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

PROGRAMA MAIS LEITE SAUDÁVEL. CRÉDITOS PRESUMIDOS.

A pessoa jurídica que atua como encomendante (autora da encomenda) de bens a serem produzidos por terceiros a partir de *leite in natura* adquirido por ela não está autorizada a apropriar os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep previstos no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.925/2004, arts. 8º, 9º e 9º-A; IN RFB nº 1.590, de 2015, arts. 3º, 4º, 5º, 10, 11, 12, 18, 19 e 20; IN SRF nº 660, de 2006, art. 3º; IN RFB nº 1.590, de 2015, arts. 4º a 8º.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

PROGRAMA MAIS LEITE SAUDÁVEL. CRÉDITOS PRESUMIDOS.

A pessoa jurídica que atua como encomendante (autora da encomenda) de bens a serem produzidos por terceiros a partir de *leite in natura* adquirido por ela não está autorizada a apropriar os créditos presumidos da Cofins previstos no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.925/2004, arts. 8º, 9º e 9º-A; IN RFB nº 1.590, de 2015, arts. 3º, 4º, 5º, 10, 11, 12, 18, 19 e 20; IN SRF nº 660, de 2006, art. 3º; IN RFB nº 1.590, de 2015, arts. 4º a 8º.

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

CONSULTA. INEFICÁCIA.

É ineficaz, não produzindo efeitos, a 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, bem como a consulta que versar sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira.

**Dispositivos Legais:** IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, incisos VII, IX e XIII.

---

## Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, protocolada em 07.06.2017 pela empresa acima identificada, que afirma dedicar-se à fabricação de laticínios.

2. A consulente informa que é uma Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (Eireli) tributada pelo Imposto de Renda com base no lucro real e sujeita à apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

3. Relata que adquire leite *in natura*, para utilizá-lo como insumo na fabricação de laticínios, tais como queijos dos tipos muçarela (NCM 0406.10.10) e Minas (NCM 0406.10.90) e creme de leite industrial (NCM 0402.21.30), que são posteriormente comercializados pela consulente no mercado interno.

4. Acrescenta que está habilitada ao Programa Mais Leite Saudável, regulamentado pelo Decreto nº 8.533, de 30 de setembro de 2015, sem especificar se a referida habilitação é provisória ou definitiva (cf. questionamentos 1 e 8 da petição inicial).

5. Isso posto, indaga, em síntese:

a) se, a partir de outubro de 2015, a pessoa jurídica habilitada ao Programa Mais Leite Saudável está autorizada a apropriar créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma prevista no art. 8º, § 3º, IV, da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, referentes a aquisições de leite *in natura* de produtores rurais caracterizados como pessoa jurídicas ou como pessoas físicas, e se o crédito presumido pode ser apurado em relação ao mês todo ou apenas a partir do dia da habilitação;

b) se a aquisição de leite *in natura* posteriormente revendido a terceiros gera direito à manutenção de créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma prevista no art. 8º, § 3º, IV, da Lei nº 10.925, de 2004;

c) se a aquisição de leite *in natura* destinado à industrialização a ser realizada por terceiros mediante encomenda do adquirente gera direito à apropriação de créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma prevista no art. 8º, § 3º, IV, da Lei nº 10.925, de 2004;

d) se a pessoa jurídica que não esteja regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, no Programa Mais Leite Saudável está autorizada a utilizar o saldo acumulado dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma prevista no art. 9º-A da Lei nº 10.925, de 2004;

e) se a venda de leite *in natura* por uma pessoa jurídica que não esteja enquadrada no § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, gera para o adquirente direito à apropriação de créditos presumidos previstos nos incisos IV e V do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

f) o que se entende por *pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura* e por *pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária*, expressões mencionadas no art. 8º, § 1º, II e III da Lei nº 10.925, de 2004;

g) se os laticínios que se dedicam exclusivamente às atividades de *Preparação do Leite (CNAE 1051-1-00)* ou *Fabricação de Laticínios (CNAE 1052-0-00)* enquadram-se em alguma das hipóteses previstas no art. 8º, § 1º, II e III, da Lei nº 10.925, de 2004;

h) se a habilitação ao Programa Mais Leite Saudável abrange todos os estabelecimentos da pessoa jurídica requerente, ou apenas determinados estabelecimentos; e

i) questionamentos formulados nos seguintes termos:

(...)

*8 - A consulente realizou o primeiro protocolo do Programa Mais Leite Saudável no MAPA em 03/2016, podemos entender que nesse momento surgiu a Habilitação Provisória? Porém houve várias alterações a qual foram corrigidas e em 12/2016 a consulente obteve a habilitação provisória publicada no DOU, nosso cronograma de execução foi estipulado para 10/2016 e assim o fizemos, dessa forma é correto o entendimento de que podemos iniciar o aproveitamento do crédito presumido de PIS/Pasep e COF1NS de acordo com a IN 1.590 e 1.593 desde 03/2016? Quando a consulente entra com o protocolo do projeto é correto o entendimento de que já podemos iniciar a execução?*

*9 - Qual a metodologia a consulente deverá utilizar para montar o valor do projeto? Por exemplo, a conta seria: valor da aquisição do leite vezes no mínimo 5,00% (estamos orientando a colocar um percentual a mais), porém de qual período do leite a consulente deve levar em consideração? Poderia utilizar a média dos últimos 3, 6, 12 meses, ou do último mês de captação? Como orientam? Observação: As Instruções Normativas 1.590/2015 e 1.593/2015 não esclarece a sistema dos cálculos.*

*10 - Inicialmente aprovamos o projeto com determinado valor, formado sobre uma expectativa de pagamento mensal de leite, sendo assim, imaginamos que a consulente tenha que investir R\$ 9.250,00 mês (Por exemplo, Aquisição do Leite In Natura no valor de R\$ 4.000.000,00 x 4,625% alíquota presumida, resultando em R\$ 185.000,00 de crédito x 5% investimento do projeto), e após alguns meses tenha sua capitação elevada em 50% (Passando para aquisição no valor de R\$ 6.000.000,00), como devemos proceder com essa evolução de valores em relação ao projeto? e ao aproveitamento do crédito presumido 50%? A consulente deverá aumentar o investimento em mais R\$ 4.625,00 (R\$ 2.000.000,00 x 4,625% = R\$ 92.500,00 x 5%)? Em relação ao crédito presumido de 50%, é correto o entendimento de que poderemos aproveitar sobre a aquisição realizada no mês, por exemplo, R\$ 6.000.000,00? Independentemente se a média inicial informado no projeto foi de R\$ 4.000.000,00? O mesmo questionamento seria se reduzisse em proporção menor, digamos em 20%? E caso a consulente aprove o projeto com investimento no valor de R\$ 9.250,00*

---

*mês e durante o projeto de forma espontânea resolva aumentar o investimento para R\$ 15.000,00, é possível? ou devemos fazer um novo projeto?*

*(...)*

## **Fundamentos**

6. Preliminarmente, convém recordar que o instituto da consulta à Administração Tributária sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e disciplinado na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo tributário acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias.

7. Nesse contexto, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

8. Os arts. 2º, 3º e 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, estabelecem respectivamente quem possui legitimidade para apresentar consulta, requisitos para sua apresentação e situações em que ela é ineficaz. Dessa forma, verifica-se que os questionamentos das alíneas *a, b, d, e, f, g, h* do parágrafo 5 desta Solução de Consulta foram formulados sobre fatos que se encontram perfeitamente disciplinados na legislação, não requerendo esforço exegético. Já a indagação *i* do parágrafo 5 desta Solução de Consulta trata de questões de natureza procedimental não tributária relativas à habilitação temporária da pessoa jurídica ao Programa Mais Leite Saudável, procedimento que, por ser de competência do Mapa, não é regido pela legislação tributária federal. Por essa razão, à exceção do questionamento *c*, as indagações em questão devem ser declaradas ineficazes, nos termos do art. 18, VII, IX e XIII da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013:

*Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*

*(...)*

*VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;*

*(...)*

*IX - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;*

*(...)*

*XIII - sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira; e*

9. Todavia, reputa-se útil a apresentação dos dispositivos da legislação que esclarecem as dúvidas da consulente, malgrado a ineficácia formal de alguns dos seus questionamentos.

**Lei nº 10.925, de 2004**

*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)*

*§ 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)*

*§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*§ 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:*

*(...)*

*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)*

*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)*

*(...)*

*§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.*

*(...)*

*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)*

*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)*

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

*§ 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)*

*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)*

*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)*

*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)*

*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)*

*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)*

---

*§ 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)*

*§ 3º A habilitação definitiva de que trata o § 2º fica condicionada: (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*I - à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*II - à realização pela pessoa jurídica interessada, no ano-calendário, de investimento no projeto de que trata o inciso III correspondente, no mínimo, a 5% (cinco por cento) do somatório dos valores dos créditos presumidos de que trata o § 3º do art. 8º efetivamente compensados com outros tributos ou ressarcidos em dinheiro no mesmo ano-calendário; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*III - à aprovação de projeto 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; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*IV - à regular execução do projeto de investimento de que trata o inciso III nos termos aprovados pelo Poder Executivo; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*V - ao cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas pelo Poder Executivo para viabilizar a fiscalização da regularidade da execução do projeto de investimento de que trata o inciso III. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*(...)*

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

*I - os critérios para aprovação dos projetos de que trata o inciso III do § 3º apresentados pelos interessados; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*II - a forma de habilitação provisória e definitiva das pessoas jurídicas interessadas; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*III - a forma de fiscalização da atuação das pessoas jurídicas habilitadas. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*§ 9º A habilitação provisória será concedida mediante a apresentação do projeto de que trata o inciso III do § 3º e está condicionada à regularidade fiscal de que trata o inciso I do § 3º. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*§ 10. No caso de deferimento do requerimento de habilitação definitiva, cessará a vigência da habilitação provisória, e serão convalidados seus efeitos. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*§ 11. No caso de indeferimento do requerimento de habilitação definitiva ou de desistência do requerimento por parte da pessoa jurídica interessada, antes da decisão de deferimento ou indeferimento do requerimento, a habilitação provisória perderá seus efeitos retroativamente à data de apresentação do projeto de que trata o inciso III do § 3º, e a pessoa jurídica deverá: (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*I - caso tenha utilizado os créditos presumidos apurados na forma do inciso IV do § 3º do art. 8º para desconto da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas, para compensação com outros tributos ou para ressarcimento em dinheiro, recolher, no prazo de trinta dias do indeferimento ou da desistência, o valor utilizado indevidamente, acrescido de juros de mora; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*II - caso não tenha utilizado os créditos presumidos apurados na forma do inciso IV do § 3º do art. 8º nas formas citadas no inciso I deste parágrafo, estornar o montante de créditos presumidos apurados indevidamente do saldo acumulado. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

10. A Instrução Normativa RFB nº 1.590, de 2015, dispõe:

#### *Seção I*

##### *Das Pessoas Jurídicas Beneficiárias do Programa*

*Art. 3º São beneficiárias do Programa Mais Leite Saudável as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, regularmente habilitadas, provisória ou definitivamente, perante o Poder Executivo, na forma estabelecida no Decreto nº 8.533, de 2015, e nesta Instrução Normativa.*

#### *Seção II*

##### *Do Direito ao Desconto de Créditos Presumidos*

*Art. 4º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, poderão descontar créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativos às operações de aquisição de leite in natura para utilização como insumo na produção dos produtos destinados à alimentação humana ou animal classificados nos códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM mencionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, na forma prevista na Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, e nesta Instrução Normativa.*

#### *Seção III*

##### *Do Cálculo do Crédito Presumido*

*Art. 5º O montante dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o art. 4º será determinado mediante aplicação dos percentuais de:*

---

*I - 0,825% (oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento) e 3,8% (três inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, para as pessoas jurídicas regularmente habilitadas, provisória ou definitivamente, no Programa Mais Leite Saudável, conforme disposto no inciso IV do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004;*

*II - 0,33% (trinta e três centésimos por cento) e 1,52% (um inteiro e cinquenta e dois centésimos por cento), respectivamente, para as pessoas jurídicas não habilitadas no Programa Mais Leite Saudável, conforme previsto no inciso V do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.*

(...)

## *Seção II*

### *Da Habilitação Provisória*

*Art. 10. A habilitação provisória ao Programa Mais Leite Saudável deverá ser requerida ao Mapa na forma estabelecida por esse Ministério.*

*Art. 11. São requisitos para a habilitação provisória no Programa Mais Leite Saudável:*

*I - apresentação de projeto de investimentos nos termos do Decreto nº 8.533, de 2015, e dos atos normativos publicados pelo Mapa; e*

*II - comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos administrados pela RFB.*

*Art. 12. A habilitação provisória da **pessoa jurídica** ao Programa Mais Leite Saudável ocorrerá automaticamente com a apresentação do requerimento ao Mapa, observados os requisitos de que trata o art. 11.*

(...)

*Art. 18. No caso de deferimento do requerimento de habilitação definitiva da **pessoa jurídica** ao Programa Mais Leite Saudável, cessará a vigência da habilitação provisória, e serão convalidados seus efeitos.*

## *Seção V*

### *Do Indeferimento da Habilitação Definitiva*

*Art. 19. Havendo indeferimento do requerimento de habilitação definitiva da **pessoa jurídica** ao Programa Mais Leite Saudável, a habilitação provisória perderá seus efeitos retroativamente à data de sua concessão.*

(...)

*Art. 20 No caso de indeferimento da habilitação definitiva no Programa Mais Leite Saudável, a **pessoa jurídica** deverá:*

*I - apurar, na forma prevista no inciso II do caput do art. 5º, os créditos presumidos relativos às operações ocorridas na vigência da habilitação provisória, observado o disposto nos incisos II e III do caput deste artigo;*

*II - caso tenha utilizado os créditos presumidos apurados na vigência da habilitação provisória na forma prevista no inciso I do caput do art. 5º para desconto da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas, para compensação com outros tributos ou para ressarcimento em dinheiro, recolher, no prazo de 30 (trinta) dias do indeferimento, o valor utilizado indevidamente, acrescido de juros de mora;*

*III - caso não tenha utilizado os créditos presumidos apurados na vigência da habilitação provisória na forma prevista no inciso I do caput do art. 5º para os fins citados no inciso II do caput deste artigo, estornar o montante de créditos presumidos apurados indevidamente do saldo acumulado.*

*§ 1º Para efeitos do disposto nos incisos II e III do caput, o valor de créditos presumidos apurados indevidamente corresponde à diferença entre os valores dos créditos presumidos apurados na forma prevista nos incisos I e II do caput do art. 5º.*

*§ 2º A falta de recolhimento do valor utilizado indevidamente para fins de desconto da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas no prazo estabelecido no inciso II do caput, acarreta o lançamento de ofício do crédito tributário, com os acréscimos cabíveis.*

*§ 3º Os pedidos de ressarcimento deferidos e as declarações de compensação homologadas serão objeto de revisão de ofício pela RFB.*

*§ 4º O disposto no inciso II do caput e no § 3º não afasta a aplicação da multa isolada de que tratam os §§ 17 e 18 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, além de outras penalidades cabíveis.*

11. Ao disciplinar a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, a Instrução Normativa RFB nº 660, de 2006, determina:

*Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:*

*I - cerealista, no caso dos produtos referidos no inciso I do art. 2º;*

*II - que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, no caso do produto referido no inciso II do art. 2º; e*

*III - que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 2º.*

*§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:*

*I - cerealista, a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2º;*

---

*II - 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; e*

*III - cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.*

12. Note-se, por relevante, que situação semelhante à da indagação *i* foi examinada na Solução de Consulta Cosit nº 364, de 11 de agosto de 2017, cujo inteiro teor encontra-se disponível no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)) e cuja ementa foi publicada no DOU de 18.08.2017:

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

**CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. LEITE. PROGRAMA MAIS LEITE SAUDÁVEL. APROPRIAÇÃO E UTILIZAÇÃO.**

*É permitida a apuração do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep estabelecido pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação à aquisição de leite in natura utilizado como insumo na produção de produtos destinados à alimentação humana ou animal relacionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, atendidas as condições previstas na legislação.*

*O crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep de que tratam os incisos IV e V do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, não aproveitados em determinado mês poderão ser mantidos para utilização como desconto dos valores devidos dessa contribuição nos meses subsequentes.*

*Todavia, apenas o crédito presumido previsto no inciso IV do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 (apurado por pessoas jurídicas habilitadas no Programa Mais Leite Saudável), poderá ser ressarcido em dinheiro ou compensado com outros tributos administrados pela RFB, observadas as regras da legislação específica.*

*O saldo de créditos presumidos 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 dessa Lei, existente em 30 de setembro de 2015, pode ser ressarcido em dinheiro ou compensado com outros tributos administrados pela RFB, sem que haja necessidade de habilitação da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XII, art. 8º e art. 9º-A; IN RFB nº 1.590, de 2015; IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006; IN RFB nº 1.717, de 2017, arts. 48 e 53.*

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

**CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. LEITE. PROGRAMA MAIS LEITE SAUDÁVEL. APROPRIAÇÃO E UTILIZAÇÃO.**

É permitida a apuração do crédito presumido da Cofins estabelecido pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação à aquisição de leite in natura utilizado como insumo na produção de produtos destinados à alimentação humana ou animal relacionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, atendidas as condições previstas na legislação.

O crédito presumido da Cofins de que tratam os incisos IV e V do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, não aproveitados em determinado mês poderão ser mantidos para utilização como desconto dos valores devidos dessa contribuição nos meses subsequentes.

Todavia, apenas o crédito presumido previsto no inciso IV do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 (apurado por pessoas jurídicas habilitadas no Programa Mais Leite Saudável), poderá ser ressarcido em dinheiro ou compensado com outros tributos administrados pela RFB, observadas as regras da legislação específica.

O saldo de créditos presumidos 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 dessa Lei, existente em 30 de setembro de 2015, pode ser ressarcido em dinheiro ou compensado com outros tributos administrados pela RFB, sem que haja necessidade de habilitação da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XII, art. 8º e art. 9º-A; IN RFB nº 1.590, de 2015; IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006; IN RFB nº 1.717, de 2017, arts. 48 e 53. (sem destaques no original)

13. Quanto ao ressarcimento:

**Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017**

Art. 53. O saldo de créditos presumidos 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 dessa Lei, existente em 30 de setembro de 2015, poderá ser objeto de ressarcimento ou compensação, observado o disposto no art. 54.

§ 1º O pedido de ressarcimento ou a declaração de compensação de que trata o caput poderão ser efetuados somente em relação aos créditos apurados no:

I - ano-calendário de 2010, a partir de 1º de outubro de 2015;

II - ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016;

III - ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017;

IV - ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018; e

---

*V - período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e 30 de setembro de 2015, a partir de 1º de janeiro de 2019.*

*§ 2º A aplicação do disposto neste artigo independe de habilitação da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável, instituído pelo Decreto nº 8.533, de 30 de setembro de 2015.*

### **Questão c - Da industrialização por encomenda**

14. A legislação que trata dos créditos presumidos relacionados à atividade agroindustrial não faz referência à industrialização por encomenda. Como os créditos presumidos são calculados sobre os insumos adquiridos, pressupõe-se que sejam insumos da produção da própria adquirente, e não de terceiros. Vejamos a legislação:

#### ***Lei nº 10.925, de 2004***

*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)*

#### ***IN SRF nº 660, de 2006***

*Art. 5º A pessoa jurídica **que exerça atividade agroindustrial**, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:*

*(...)*

*Art. 6º Para os efeitos desta Instrução Normativa, entende-se por atividade agroindustrial:*

*I - a atividade econômica de produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 5º, excetuadas as atividades relacionadas no art. 2º da Lei nº 8.023, de 1990; e*

15. A leitura dos textos acima mostra que a apuração dos créditos presumidos está ligada à **produção** de determinados produtos. Na ausência de norma expressa, entende-se que a pessoa jurídica adquirente dos insumos deva estar **diretamente** ligada à produção. Caso

fosse intenção do legislador admitir a produção por encomenda, teria mencionado a hipótese, assim como o fez em outros diplomas, a exemplo da Lei nº 11.051, de 2004, e do art. 25 da Lei nº 10.833, de 2003:

#### **Lei nº 11.051, de 2004**

*Art. 10. Na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida pela pessoa jurídica encomendante, no caso de industrialização por encomenda, aplicam-se, conforme o caso, as alíquotas previstas:*

*I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural;*

*II - no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI;*

*III - para autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*a) no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de venda para as pessoas jurídicas nele relacionadas; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*b) no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de venda para as pessoas jurídicas nele relacionadas; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*IV - no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI;*

*V - no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação; e*

*[...]*

*§ 3º **Para os efeitos deste artigo**, aplicam-se os conceitos de industrialização por encomenda do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

#### **Lei nº 10.833, de 2003**

*Art. 25. A pessoa jurídica encomendante, no caso de industrialização por encomenda, sujeita-se, conforme o caso, às alíquotas previstas nas alíneas a ou b do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos nelas referidas. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

---

*Parágrafo único. Na hipótese a que se refere o caput:*

*I - as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica executora da encomenda ficam reduzidas a 0 (zero); e*

*II - o crédito presumido de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, quando for o caso, será atribuído à pessoa jurídica encomendante.*

16. Portanto, quanto ao questionamento c, não está autorizada a apropriar os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstos no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica que atua como encomendante (autora da encomenda) de bens a serem produzidos por terceiros a partir de *leite in natura* adquirido pela referida encomendante, uma vez que, nessa hipótese, o produtor é o executor da encomenda, e não seu autor. Não há na legislação que trata do tema nenhuma alusão à hipótese de industrialização por encomenda. Por se tratar de um benefício fiscal, impõe-se no presente caso uma interpretação não extensiva das leis e regulamentos referentes ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

## **Conclusão**

17. Com base no exposto, responde-se à consultante que:

a) a pessoa jurídica que atua como encomendante (autora da encomenda) de bens a serem produzidos por terceiros a partir de *leite in natura* adquirido por ela não está autorizada a apropriar os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstos no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004;

h) as indagações a, b, d, e, f, g, h e i do relatório desta solução de consulta são ineficazes, nos termos do art. 18, XIII, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

*Assinado digitalmente*

CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotri.

*Assinado digitalmente*

---

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Direi/Substituto

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

*Assinado digitalmente*  
SANDRO DE VARGAS SERPA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotri/Substituto

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

*Assinado digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit