



Solução de Consulta nº 170 - Cosit

Data 22 de junho de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA. PERÍODO DE APLICABILIDADE. NCM 8544.49.00.

As empresas fabricantes de produtos classificados no código 8544.49.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) estiveram sujeitas à contribuição substitutiva sobre a receita bruta prevista no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, no período de 1º/8/2012 a 17/9/2012.

SOLUÇÃO VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 26, DE 26 DE FEVEREIRO DE 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.546, de 2011, art. 8º; MP nº 563, de 2012, art. 45 e anexo; Lei nº 12.715, de 2012, art. 55 e anexo; MP nº 582, de 2012, art. 2º, I e II, e anexo; Lei nº 12.794, de 2013; art. 2º, I e II, e anexo; Decreto nº 7.828, de 2012, art. 3º, § 2º, I, “b” e Anexo II; Decreto nº 7.877, de 2012, art. 2º e anexo; IN RFB nº 1.436, de 2013, Anexo II.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

CONSULTA. INEFICÁCIA.

Não produz efeitos a consulta formulada em tese, com referência a fato genérico e que não descreve o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 a 53; Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, arts. 88 a 102; IN RFB Nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, com as alterações da IN RFB nº 1.434, de 30 de dezembro de 2013, art. 3º, § 2º, inciso IV c/c art. 18, incisos I e II.

Relatório

1. A consulente formulou consulta na forma da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, relatando o imbróglio normativo acerca da subsunção dos produtos que fabrica à norma do artigo 8º, da Lei 12.546, de 2011, questionando, especificamente, ao final:

- 1) *O produto que a consulente fabrica e comercializa, classificado sob o código n.º 8544.49.00, está subsumido à norma do artigo 8º da Lei 12.546/2011 (Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta), a partir de 1º de janeiro de 2013, por força da Medida Provisória n.º 582/2012, considerando, ainda, o Decreto n.º 7.828/2012 com suas alterações?*
- 2) *Caso o produto classificado sob o código 8544.49.00 esteja, a partir de 2013, sujeito à norma do artigo 8º da Lei n.º 12.546/2011, como o contribuinte deve proceder no preenchimento da EFD-Contribuições, tendo em vista a mensagem de erro emitida pelo programa?*

Fundamentos

2. O processo de consulta em apreço tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispositivos legais hoje regulamentados pelo Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011.

3. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dispõe sobre a matéria a Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, cujos arts. 3º a 6º disciplinam em pormenor os requisitos que a consulta deve preencher para que resulte eficaz, isto é: para que se considere apta a ensinar o esclarecimento solicitado e produzir os efeitos legalmente previstos.

4. À luz desse conjunto normativo, cabe de pronto frisar que o instituto da consulta tem por fim assegurar ao sujeito passivo a solução de dúvidas acerca da interpretação da legislação tributária - razão pela qual um dos seus requisitos indispensáveis é precisamente que as questões formuladas guardem natureza interpretativa.

5. Para tanto, é imperativo que a consulente especifique o dispositivo ou dispositivos legais cuja compreensão não lhe foi possível alcançar devido à redação da norma parecer-lhe vaga, obscura, contraditória – inapropriada, enfim, a oferecer a desejável clareza de entendimento sobre sua correta aplicação ao caso concreto.

6. Só em presença de dificuldades dessa ordem, devidamente identificadas, tem adequado emprego esta via processual, em cujo rito a Administração Tributária encarrega-se de por termo às dúvidas, expedindo a interpretação oficial do ponto questionado.

7. Em outras palavras, o processo de consulta não constitui meio hábil para obtenção de resposta a indagações lançadas sem menção da dificuldade de compreensão que as suscitou, indagações nas quais o consulente, ainda que cite dispositivos da legislação tributária, em nenhum deles aponta algum termo ou passagem de mais difícil leitura, a demandar interpretação administrativa para uma mais segura adequação do “conceito do fato” ao “conceito da norma”.

8. Feitas essas considerações, forçoso é concluir que a segunda questão da consulta carece do requisito de eficácia de trata a IN RFB n.º 1.396, de 2013, no inciso IV do § 2º de seu art. 3º:

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

(...).

§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:

(...).

IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejam a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada. (grifou-se).

9. Com efeito, ao indagar como deve proceder no preenchimento da EFD-Contribuições, tendo em vista a mensagem de erro emitida pelo programa, a consulente não informa qual o dispositivo da legislação tributária que teria suscitado a sua dúvida. Incorre, assim, na hipótese de ineficácia prevista no art. 3º, inciso IV, c/c o art. 18, incisos I e II, da IN RFB n.º 1.396, de 2013:

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...).

10. Resulta assim ineficaz a consulta, na parte relativa ao segundo questionamento, por falta de requisito essencial de instrução.

11. A questão a analisar nestes autos cinge-se, portanto, a saber se a contribuição substitutiva prevista na Lei n.º 12.546, de 2011, é ou não aplicável às empresas fabricantes de produtos classificados no código NCM 8544.49.00.

12. Instituída no contexto da política governamental de desoneração tributária da folha de pagamentos, a contribuição substitutiva objeto da consulta tem assento nos arts. 7º a 9º da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, em que se converteu a Medida Provisória n.º 540, de 2 de agosto de 2011. Tais dispositivos encontram-se regulamentados pelo Decreto n.º 7.828, de 16 de outubro de 2012, modificado pelo Decreto 7.877, de 27 de dezembro de 2012.

13. O ponto de partida para o exame da questão é a Medida Provisória n.º 563, de 3 de abril de 2012, que, entre outras modificações trazidas à Lei n.º 12.546, de 2011, incluiu as empresas fabricantes dos produtos classificados no código NCM 8544.49.00 no rol daquelas sujeitas à contribuição substitutiva. Eis o que dispunham, no que interessa ao caso, os seus arts. 45 e 46:

Art. 45. Os arts. 7º a 10 da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

“Art. 8º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de um por cento, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo a esta Lei.” (NR)

(...).

Art. 46. A Lei no 12.546, de 2011, passa a vigorar acrescida do Anexo a esta Medida Provisória.

14. O Anexo a que alude o art. 46 entraria em vigor a partir de 1º de agosto de 2012, conforme estabelecido no § 4º do art. 54 da MP nº 563, de 2014:

Art. 54. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

(...)

§ 2º Os arts. 43 a 46 entram em vigor no primeiro dia do quarto mês subsequente à data de sua publicação.

15. No mês seguinte ao de entrada em vigor de seu anexo, a MP nº 563, de 2012, foi convertida na Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, cujo anexo não trouxe o código NCM 8544.49.00, que constava do diploma convertido. Tal anexo, ressalvadas exceções que não vem ao caso em estudo, só passaria a produzir efeitos depois de regulamentada a Lei nº 12.715, de 2012 (art. 78, § 2º).

16. Antes, porém, de se efetivar a regulamentação, sobreveio a Medida Provisória nº 582, de 20 de setembro de 2012, dando nova disciplina à matéria, na forma de seu art. 2º:

Art. 2º O Anexo referido no caput do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, passa a vigorar:

I - acrescido dos produtos classificados nos códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, constantes do Anexo a esta Medida Provisória; e

II - subtraído dos produtos classificados nos códigos 3923.30.00 e 8544.49.00 da TIPI.

17. Ocorre que o artigo transcrito prescreve regras mutuamente excludentes para o código NCM 8544.49.00. Enquanto o inciso I, por meio do anexo ali citado, acrescenta o código à Lei nº 12.546, de 2011, o inciso II “subtrai” o código daquela mesma lei.

18. A solução do problema interpretativo aí suscitado, à primeira vista, não requer mais que a leitura do art. 3º do Decreto nº 7.828, de 2012, combinado com o seu Anexo II, na redação dada pelo Decreto nº 7.877, de 2012.

19. Isso porque, à vista do que dispõe o texto regulamentar, e tendo em conta que a Lei nº 12.794, de 2 de abril de 2013, na qual se converteu a MP 582, de 2012, em nada alterou a disciplina da matéria, a conclusão a que se chega é que, a partir de 1º de janeiro de 2013, as empresas fabricantes dos produtos classificados no NCM 8544.49.00 tornaram-se sujeitas à contribuição substitutiva de que trata o art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011.

20. No entanto, observando-se bem, verifica-se que o Decreto nº 7.828, de 2012, ao inserir o código NCM 8544.49.00 em seu Anexo II, não fez senão reproduzir um equívoco incorrido na feitura do Anexo da MP nº 582, de 2012, e que se repetiu no Anexo da Lei nº 12.794, de 2013.

21. Cabe pontuar que erros e imprecisões na elaboração desses anexos, conquanto não se justifiquem, explicam-se em face dos sucessivos acréscimos e supressões de um extenso rol de posições e subposições de códigos da NCM constantes da Lei nº 12.546, de 2011. São mais de mil e duzentos códigos sujeitos a prazos de vigência e de produção de efeitos distintos.

22. Daí se segue que a análise do enquadramento de um dado código da NCM na substituição tributária instituída no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, nem sempre se deixa esclarecer com o simples cotejo dos anexos do Decreto nº 7.828, de 2012. É impositivo pesquisar o dispositivo legal em que se funda a sua inserção ou exclusão do regime substitutivo. Os códigos alinhados no quadro abaixo parecem ilustrativos a esse respeito.

MP nº 563, de 2012	Lei nº 12.715, de 2012	MP nº 582, de 2012	Lei nº 12.794, de 2012
NCM	NCM	NCM	NCM
39.23	39.23	3923.21.90	3923.21.90
39.26	39.26	3926.90.30	3926.90.30
		3926.90.40	3926.90.40
		3926.90.50	3926.90.50
		3926.90.30	2520.20.90
40.15	40.15	4015.11.00	4015.11.00
		4015.19.00	4015.19.00
84.19	84.19	8419.19.90	8419.19.90
		8419.20.00	8419.20.00
		8419.89.19	8419.89.19

23. Perceba-se a redundância dos códigos arrolados nos Anexos da MP nº 582, de 2012, e da Lei nº 12.794, de 2013, em acréscimo à Lei nº 12.546, de 2011. Nenhuma daquelas subposições da NCM deveria estar ali, pois todas elas já integravam as respectivas posições relacionadas no anexo da MP nº 563, de 2012, e da Lei 12.715, de 2012.

24. Esses acréscimos que nada acrescentam induzem a pensar que a empresa fabricante de produtos classificados em alguma daquelas subposições passou a submeter-se à contribuição substitutiva somente a partir de 1º de janeiro de 2013, data em que o Anexo da Lei nº 12.794, de 2013, começa a produzir efeito, quando, em rigor, a sujeição teve início em 1º de agosto de 2012, com a entrada em vigor da MP nº 563, de 2012,

25. O Decreto n.º 7.828, de 2012, cuidou de equacionar o problema. Em seu texto, as posições NCM 39.23, 39.26, 40.15 e 84.19 constam do Anexo I, relativo aos códigos vigentes a partir de 1º de agosto de 2012, enquanto aquelas subposições inadvertidamente introduzidas pela MP n.º 582, de 2012, e pela Lei n.º 12.794, de 2013, não constam do Anexo II relativo aos códigos vigentes a partir de 1º de janeiro de 2013.

26. Mas o diploma regulamentar não ficou a salvo de omissões e contradições ao relacionar os códigos NCM em seus anexos. Exemplo disso são os códigos NCM 7308.40.00, 8529.90.20, 8544.49.00, 8701.20.00, 8703.22.90. Nenhum deles figura em seu Anexo I, apesar de constarem do Anexo da MP n.º 563, de 2012. Com isso, abre-se espaço para o errôneo entendimento de que tais códigos não vigoram no período de 1º de agosto a 17 de setembro de 2012, data final que antecede publicação da Lei de conversão, a Lei n.º 12.715, de 2012, que não trouxe esses códigos no seu anexo.

27. Isento de imprecisões também não está o Anexo II, bastando notar que, ao contrário do que faz supor a expressão “*A partir de 1º de janeiro de 2013*” ali estampada, nem todos os códigos NCM que o compõem começaram a vigor naquela data. Muitos deles, a exemplo das posições 39.15, 39.16, 39.17, 39.18, 39.19, 39.20, 39.21, 39.22, entraram em vigor a partir de 1º de agosto de 2012, por meio da MP n.º 563, de 2012.

28. Diante do exposto, a conclusão que se extrai é que o efetivo enquadramento de um dado código NCM na substituição tributária instituída no art. 8º da Lei n.º 12.546, de 2011, nem sempre se deixa esclarecer com a só leitura dos anexos do Decreto n.º 7.828, de 2012.

29. No caso da consulta, ficou visto que a MP n.º 582, de 2012, e sua Lei de conversão, n.º 12.715, de 2012, nos respectivos arts. 2º, inciso II, declaram que o anexo da Lei n.º 12.564, de 2011, passa a vigorar “*subtraído dos produtos classificados nos códigos 3923.30.00 e 8544.49.00 da TIPI*”. Concretizava-se assim proposta de “supressão de alguns códigos” formulada na exposição de motivos da MP n.º 582, de 2012:

7. Assim, a proposição feita por meio dos arts. 1º a 3º preconiza a inclusão dos novos setores ao rol de beneficiários da desoneração da folha, mediante alteração do Anexo à Lei n.º 12.456, de 2011, bem como a supressão de alguns códigos, com o intuito de promover ajustes na aplicação da medida, conforme solicitação de entidades representativas daqueles setores. (Grifou-se).

30. Ocorre que o Decreto n.º 7.828, de 2012, não tomou em linha de conta essas exclusões projetadas e positivadas em termos expressos. Seu Anexo II, que já trazia o código 3923 da NCM, na redação atual que lhe deu o Decreto 7.877, de 2012, veio também abrigar o Código NCM 8544.49.00.

31. No entanto, não parece ter sido intuito do Decreto n.º 7.828, de 2012, fazer tábula rasa das exclusões de códigos determinadas no inciso II do art. 2º da MP n.º 582, de 2012, e da Lei n.º 12.715, de 2012. Afigura-se mais razoável entender que a inserção do código NCM 8544.49.00 no Anexo II do Decreto n.º 7.828, de 2012, constitui um dos equívocos redacionais incorridos em sua elaboração.

32. Essa, aliás, é a linha de interpretação adotada pela IN RFB n.º 1.436, de 30 de dezembro de 2013, ao disciplinar a matéria.

33. Por sinal, a compreensão da matéria ora questionada resultou mais clara com a nova redação da IN RFB n.º 1.436, de 2013, dada pela IN RFB n.º 1.523, de 5 de dezembro de 2014. O novo texto veio tornar expressas as razões que motivaram a indicação dos prazos de vigência do código NCM 8544.49.00 em seu Anexo II. Eis o que dispõem as notas explicativas, acrescidas ao Anexo, sobre o mencionado código:

11 - Código 8544.49.00 Esse código foi incluído pelo art. 46 da Medida Provisória n.º 563, de 2012, com vigência a partir de 1º de agosto de 2012, mas não foi confirmado pela Lei de conversão, a Lei n.º 12.715, de 2012, publicada em 18 de setembro de 2012. Foi excluído expressamente pelo art. 2º, inciso II, da Medida Provisória n.º 582, de 2012, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2013, entende-se, todavia, que, já na conversão da Medida Provisória n.º 563, de 2012, pela Lei n.º 12.715, de 2012, esse código foi excluído do regime de desoneração.

O Anexo do Decreto n.º 7.877, de 27 de dezembro de 2012, que deu nova redação ao Anexo II do Decreto n.º 7.828, de 16 de outubro de 2012, ao reproduzir o Anexo da Medida Provisória n.º 582, de 2012, inseriu equivocadamente o referido código dentre aqueles sujeitos à CPRB, repetindo erro material ocorrido no Anexo daquela Medida Provisória. (Grifou-se).

34. Uma outra alteração a destacar diz respeito ao termo final de vigência do Código NCM 8544.49.00. Consoante se vê do mesmo Anexo II da IN RFB n.º 1.436, de 2013, o prazo de vigência do código, fixado anteriormente de 1º/8/2012 a 31/12/2012, passa agora a ser de 1º/8/2012 a 17/9/2012, ao considerar a exclusão desse código já na conversão da MP n.º 563, de 2012, pela Lei n.º 12.715, de 2012, cujo anexo não contempla o código ora analisado:

ANEXO II(*)

Relação de produtos sujeitos à CPRB (Anexo II da IN RFB n.º 1.436, de 2013)

NCM	Datas de Início/Período de Vigência
(...)	(...)
8544.49.00 ¹¹	1º/08/2012 a 17/09/2012
(...)	(...)

35. Conclui-se, assim, em resposta à questão formulada, que, a partir de 18 de setembro de 2012, as empresas fabricantes de produtos classificados no código NCM 8544.49.00 tornaram-se desobrigadas da exigência de recolhimento da contribuição previdenciária substitutiva de trata o art. 8º da Lei n.º 12.546, de 2011, a que estavam sujeitas deste 1º de agosto de 2012.

36. Em atenção ao disposto no § 4º do art. 18 da IN RFB n.º 1.396, de 2013, após 30 (trinta) dias, contados de 8 de dezembro de 2014, data de publicação da IN RFB n.º 1.523, de 2014, que alterou a Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 2013, e disciplinou o fato consultado, cessam os efeitos desta consulta.

Conclusão

37. Pelos fundamentos expostos, responde-se ao consulente:

- a) Que a partir de 18 de setembro de 2012, as empresas fabricantes de produtos classificados no código NCM 8544.49.00 tornaram-se desobrigadas da exigência de recolhimento da contribuição previdenciária substitutiva de trata o art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, a que estavam sujeitas deste 1º de agosto de 2012; e
- b) É ineficaz a consulta na parte referente à segunda questão por lhe faltar requisito essencial de admissibilidade, tal como determina o inciso IV do § 2º do art. 3º c/c o inciso II do art. 18, ambos da IN RFB nº 1.396, de 2013.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
LUÍS FELIPE VILLAR CAVALCANTI
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação - Copen.

Assinado digitalmente
CARMEM DA SILVA ARAÚJO
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Ditri

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

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

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 RFB – Coordenador-Geral da Cosit