Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 8 - Cosit

Data 3 de janeiro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

AVICULTURA. GALINHA DE POSTURA. PRODUÇÃO, BENEFICIAMENTO E COMERCIALIZAÇÃO DE OVOS. INDUSTRIALIZAÇÃO. AGROINDÚSTRIA.

O beneficiamento de ovos de galináceas, de produção própria ou própria e de terceiros, como parte da atividade econômica principal, que constitua fase do processo produtivo e concorra, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade, constitui industrialização, para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria, o que leva essas empresas a efetuar as contribuições sociais com incidência sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 971, de 2009, art. 3º, § 5º; art. 109-B; art. 165, incisos I e III e § 1º; art. 175, *caput* e inciso II.

Relatório

O contribuinte qualificado em epígrafe informa que, atualmente, se dedica ao beneficiamento e à comercialização de ovos produzidos por terceiros e pretende, futuramente, dedicar-se à avicultura, especificamente, à criação de galinha de postura, produção, beneficiamento e comercialização de ovos destinados ao mercado interno, na forma in natura, e arremata afirmando que exercerá atividade de produção rural de avicultura, com beneficiamento de ovos.

2. Com base na Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, a consulente apresenta o seu entendimento acerca da atividade que exerce, o seu enquadramento como agroindústria, pessoa jurídica de produção rural – agroindústria de avicultura, em razão do que, segundo ela, deverá recolher as contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento, em virtude da vedação contida no inciso III do artigo 166 da IN RFB nº 971, de 2009, e culmina a sua consulta com o seguinte questionamento reproduzido literalmente:

> *1) Está correto o entendimento da consulente quanto ao enquadramento como Agroindústria de Avicultura para fins de recolhimento das Contribuições Previdenciárias sobre a Folha de Pagamento, utilizando o código FPAS 787?*

3. Em suficiente síntese, é o relatório.

Fundamentos

4. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta, à Administração Pública, dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado relacionado à sua atividade, de modo a lhe propiciar o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, e a prevenção de eventuais sanções. Constitui, assim, a consulta instrumento à disposição do sujeito passivo a lhe possibilitar acesso à interpretação normativa formulada pela Fazenda Pública.

5. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimento fiscal contra a consulente e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução de consulta.

6. Importa ressaltar, ainda, que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos expostos pela consulente, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida aos fatos expostos na consulta, partindo da premissa de que haja conformidade entre o que se narra e a realidade fática.

7. Nesse sentido, não convalida nem invalida informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela consulente, pois isso importaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

8. Assim, serão analisadas as dúvidas da requerente à luz dos ditames contidos nos arts. 48 e 49 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, na Instrução Normativa RFB nº 1.396, 16 de setembro de 2013, bem como na legislação de regência do tributo sob análise.

9. A Instrução Normativa (IN) nº 971, de 13 de novembro de 2009, dispositivos a seguir transcritos, determina a base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo do produtor rural. Note-se que o produtor rural, tanto pessoa física quanto jurídica, em relação à sua contribuição patronal, não contribui segundo o modo genérico previsto nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, instituído para a maioria das empresas de outros segmentos econômicos, mas sim com base na receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não.

> *Art. 175. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, substituem as contribuições sociais incidentes*

> *sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo devidas por:*
>
> *I - produtores rurais pessoa física e jurídica;*
>
> *II - agroindústrias, **exceto** as de piscicultura, de carcinicultura, de suinocultura e de **avicultura**.*

10. Note-se, pois, que a referida Instrução Normativa excetua, dentre outras, da incidência das contribuições sociais sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, a agroindústria de avicultura. A esta caberiam, portanto, as contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

11. Cabe-nos, então, analisar se a atividade descrita pela consulente consubstancia-se em agroindustrial de avicultura ou de produção rural de pessoa jurídica, a fim de se poder determinar se a ela aplicam-se as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, ou as contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

12. A IN RFB nº 971, de 2009, define a agroindústria nos seguintes termos literalmente transcritos:

> *Art. 3ºEmpresa é o empresário ou a sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da Administração Pública Direta ou Indireta.*
>
> ***§ 5ºAgroindústria é a pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.*** *(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)* ***(grifos nossos)***

13. De acordo com o § 5º do art. 3º, retromencionados, da IN RFB nº 971, de 2009, para que uma atividade seja enquadrada como agroindustrial é necessário que o seu processo de industrialização seja exercido sobre produção própria ou própria e de terceiros. Como a consulente relata que, atualmente, se dedica ao beneficiamento e à comercialização de ovos de galinha **produzidos exclusivamente por terceiros**, ou seja, ela não produz ovos, não pode ser classificada, no momento em que se soluciona esta consulta, como agroindústria. A rigor, não pode sequer ser considerada produtora rural, eis que beneficiamento e comercialização não se enquadram no conceito de atividade agropecuária e nem de extração de produto primário animal. Assim, diante da falta de produção própria, a consulente não pode ser identificada, hoje, nem como produtor rural pessoa jurídica, nem como agroindústria.

14. Resta, portanto, investigar se a atividade futura que revela pretensão de exercer a consulente, qual seja, a criação de aves galináceas de postura, a produção, o beneficiamento e a

comercialização de seus ovos, constitui ou não, atividade agroindustrial. Nesse sentido, o inciso II do art. 175 da IN RFB nº 971, de 2009, trata em termos genéricos da atividade da agroindústria de avicultura, sem distingui-la entre a de corte e a de postura de ovos, o que já nos levaria, de pronto, a acreditar, à primeira vista, que ambas estariam submetidas à excepcionalidade do comando normativo que determina, para a agroindústria, a incidência das contribuições sociais sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, ao que se lhes aplicariam, assim, as contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestassem serviços, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

15. Hoje, por não contar com produção própria e somente comercializar ovos adquiridos de terceiros, a consulente não pode ser enquadrada como agroindústria, haja vista que o produto (ovo) não é de produção própria, e esta é uma condição necessária para o enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria, conforme preconiza o retromencionado parágrafo 5º do art. 3º da IN RFB nº 971, de 2009.

16. Em conformidade com a sua autodescrição formulada em consulta, a consulente é uma sociedade empresária, mas não se enquadra, atualmente, como agroindústria, justamente por não contar com produção própria. Em sequência apresentam-se as definições de produtor rural pessoa jurídica e de agroindústria, contidas na referida Instrução Normativa.

> *Art. 165. Considera-se:*
>
> *I - produtor rural, a pessoa física ou jurídica, proprietária ou não, que desenvolve, em área urbana ou rural, a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos, sendo:*
>
> *a) (...)*
>
> *b) produtor rural pessoa jurídica:*
>
> *1. o empregador rural que, constituído sob a forma de firma individual ou de empresário individual, assim considerado pelo art. 931 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), ou sociedade empresária, tem como fim apenas a atividade de produção rural, observado o disposto no inciso III do § 2º do art. 175;*
>
> *2. a agroindústria que desenvolve as atividades de produção rural e de industrialização da produção rural própria ou da produção rural própria e da adquirida de terceiros, observado o disposto no inciso IV do § 2º do art. 175 e no § 3º deste artigo;*

17. Conforme se constata do item 2 da alínea b do inciso I do art. 165 da IN RFB nº 971, de 2009, para que o produtor rural pessoa jurídica seja enquadrável como agroindústria é necessário que acumule duas condições: a) que desenvolva atividades de produção rural e, concomitantemente, b) de industrialização da produção rural própria ou da produção rural própria e da adquirida de terceiros. As condições não são atendidas, atualmente, pela

consulente, porém a consulta versa sobre condição futura que ela revela pretender implementar, qual seja, a produção rural própria.

18. O inciso II do art. 175 (transcrito no item 9) da IN RFB nº 971, de 2009, ao excetuar a atividade agroindustrial de avicultura da incidência das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, não faz distinção entre a de corte e a de produção de ovos. Por seu turno, o parágrafo 1º do art. 165 dessa instrução normativa considera industrialização a atividade de beneficiamento, dentro de determinadas condições, conforme se reproduz a seguir, literalmente.

> *§ 1º**Considera-se industrialização, para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria, a atividade de beneficiamento**, quando constituir parte da atividade econômica principal ou fase do processo produtivo, e concorrer, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010) .* ***(grifo nosso)***

19. O inciso III desse mesmo art. 165 da mencionada IN define a atividade de beneficiamento nos seguintes termos, *ipsis litteris*:

> *III - **beneficiamento**, a primeira modificação ou o preparo dos produtos de origem animal ou vegetal, realizado diretamente pelo próprio produtor rural pessoa física e desde que não esteja sujeito à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), por processos simples ou sofisticados, para posterior venda ou industrialização, sem lhes retirar a característica original, **assim compreendidos, dentre outros, os processos de lavagem, limpeza**, descaroçamento, pilagem, descascamento, debulhação, secagem, socagem e lenhamento;* ***(grifos nossos)***

20. Embora o inciso III do art. 165 da IN RFB nº 971, de 2009, aparentemente, restrinja as atividades de beneficiamento ao produtor rural pessoa física, esta interpretação restritiva evidentemente não deve prosperar, haja vista que a própria delimitação conceitual de agroindústria contida no parágrafo 1º dessa IN contempla tal atividade, conforme se constata no item 18.

21. Em consonância com a descrição da consulente, o pretendido processo de produção de ovos de galináceas contemplará o seu beneficiamento, que consiste em higienização, classificação e embalagem, dentro de normas aplicáveis à segurança alimentar e levadas a termo por meio de máquinas automatizadas. Registre-se que a produção de ovos não está sujeita a IPI, conforme o código 04.07, Capítulo 4 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016. Nesse sentido, o processo de limpeza, separação, embalagem desses ovos enquadra-se no conceito de beneficiamento. Conforme descreve, também, a consulente, o beneficiamento dos ovos de produção própria e de terceiros será parte da sua atividade econômica principal, constituirá fase do processo produtivo, e concorrerá, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade, conforme preceitua o retromencionado

parágrafo 1º do art. 165 da IN RFB nº 971, de 2009, ao estabelecer essas condições para que a atividade de beneficiamento se enquadre no conceito de agroindústria.

22. Quanto ao questionamento da consulente a respeito da classificação da atividade por ela desenvolvida e atribuição do respectivo código FPAS, para fins de recolhimento da contribuição devida a terceiros, cabe somente a ela fazê-lo, conforme preceitua o art. 109-B da IN RFB nº 971, de 2009, a seguir literalmente transcrito.

> *Art. 109-B. Cabe à pessoa jurídica, para fins de recolhimento da contribuição devida a terceiros, classificar a atividade por ela desenvolvida e atribuir-lhe o código FPAS correspondente, sem prejuízo da atuação, de ofício, da autoridade administrativa. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

Conclusão

23. O beneficiamento de ovos de produção própria ou própria e de terceiros, como parte da atividade econômica principal, que constitua fase do processo produtivo e concorra, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade, conforme preceitua o retromencionado parágrafo 1º do art. 165 da IN RFB nº 971, de 2009, configura industrialização, para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria e, por conseguinte, leva tal atividade a excetuar-se das contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, conforme preconiza o inciso II do art. 175 da referida IN, e a efetuar as contribuições sociais com incidência sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

24. Encaminhe-se para procedimento próprio.

(assinado digitalmente)

HELDER JESUS DE SANTANA GORDILHO

Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen

(assinado digitalmente)

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS

Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit04

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

(assinado digitalmente)

MIRZA MENDES REIS

Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(Assinado digitalmente)

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Coordenadora-Geral da Cosit Substituta