



Solução de Consulta nº 46 - Cosit

Data 24 de março de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. PODUTOR RURAL. OVOS INCUBÁVEIS. COMERCIALIZAÇÃO. INEFICÁCIA.

Não há incidência de contribuição do produtor rural pessoa jurídica à Previdência Social sobre a produção rural de origem animal destinada à reprodução ou à criação pecuária ou granjeira, desde que vendida pelo próprio produtor a quem a utiliza diretamente para essas finalidades.

Não se afasta, contudo, a contribuição devida ao Senar sobre a comercialização desse produto.

Não produz efeitos a consulta que não preenche os requisitos legais exigidos para sua apresentação, como a que carrega questionamentos que não identificam os dispositivos da legislação tributária cuja aplicação suscita dúvida, ou a que veicula subjacente requerimento de prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil; em conformidade com os incisos II e XIV da IN RFB nº 1.396, de 2013.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 971, de 2009: arts. 109 e 171 e IN RFB nº 1.396, de 2013: art. 18, II e XIV; ADE Codac nº 6/2018: art. 6º.

Relatório

A consulente identificada em epígrafe, pessoa jurídica de direito privado, dirige-se à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta, protocolizada em 5 de março de 2020, que tem por objetivo a interpretação de normas relativas a Contribuições Sociais Previdenciárias.

2. A consulente descreve os seus questionamentos nos seguintes termos literalmente transcritos:

Em virtude da Lei 13.606/2018 entendo que atualmente está isenta de recolhimento do Funrural a atividade de "criação de ovos" para cria, evitando bitributação na cadeia produtiva. Diante disso, procuro junto a Receita Federal confirmação desse entendimento. A empresa em questão produz somente ovos incubados para cria de matrizes para empresa **(protegido por sigilo fiscal)**.

3. A interessada apresenta a Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, e a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.867, de 25 de janeiro 2019, como fundamentação legal da consulta, sem especificar, contudo, os dispositivos da legislação que a ensejaram.

4. Por fim, apresenta um rol de questionamentos, que se transcrevem a seguir, *ipsis litteris*:

- 1) Realmente não é mais devido o Funrural sobre a comercialização de ovos incubáveis?
- 2) Confirmado essa informação, ainda é devido o recolhimento do SENAR de 0,25% sobre a venda da produção?
- 3) Confirmado a informação, os valores recolhidos após a criação da lei, poderão ser devolvidos ou compensado nas guias de INSS mensais?
- 4) Deverá ocorrer retificação de SEFIP já informados?
- 5) Como se dá essa compensação e apuração de valores a compensar?

5. É o Relatório.

Fundamentos

6. Importa destacar que o processo de consulta, regido pelos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, destina-se, exclusivamente, a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

7. Ressalte-se que o instituto da consulta se situa no campo da interpretação da legislação tributária, segundo se constata do artigo 1º da IN RFB nº 1.396, de 2013, a partir do substrato factual trazido à análise. O que implica dizer: compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação.

8. É importante dizer que o escopo da consulta tem sua essência em pedir o esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e a consulente demonstrar a incidência desse dispositivo sobre um fato, ressalvado, claro, quando de situação ainda não ocorrida. Nesse caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de dispositivo legal específico sobre ele.

9. Quanto ao mérito, o art. 109 da Instrução Normativa (IN) RFB Nº 971, de 13 de novembro de 2009, define a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para exercer as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação e cobrança da contribuição devida por lei a terceiros, nos seguintes termos, ipsis litteris: (sublinhamos)

Art. 109. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos do art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação e cobrança da contribuição devida por lei a terceiros, ressalvado o disposto no § 1º do art. 111. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

§ 5º A contribuição de que trata este artigo é calculada sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a empregados e trabalhadores avulsos, e é devida: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

I – pela empresa ou equiparada, de acordo com o código FPAS da atividade, atribuído na forma deste Capítulo; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

II – pelo transportador autônomo de veículo rodoviário, na forma do art. 111-I; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

III – pelo segurado especial, pelo produtor rural pessoa física e jurídica, em relação à comercialização da sua produção rural, e pela agroindústria, em relação à comercialização da sua produção, de acordo com as alíquotas constantes do Anexo IV. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

10. Por seu turno, o § 3º do art. 171 da referida Instrução Normativa determina que, para os fatos geradores ocorridos a partir de 18 de abril de 2018, não integram a base de cálculo da contribuição devida pelo produtor rural os valores correspondentes à produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento, ao produto animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira ou à utilização como cobaia para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor ou por quem utiliza a produção ou o produto diretamente para essas finalidades e, no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade registrada no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento que se dedique ao comércio de sementes e mudas no País, nos seguintes termos, **(destacamos)**

Art. 171. A base de cálculo das contribuições sociais devidas pelo produtor rural é:

I - o valor da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção e dos subprodutos e resíduos, se houver;

II - o valor do arremate da produção rural;

III - o preço de mercado da produção rural dada em pagamento, permuta, ressarcimento ou em compensação, entendendo-se por:

a) preço de mercado, a cotação do produto rural no dia e na localidade em que ocorrer o fato gerador;

b) preço a fixar, aquele que é definido posteriormente à comercialização da produção rural, sendo que a contribuição será devida nas competências e nas proporções dos pagamentos;

c) preço de pauta, o valor comercial mínimo fixado pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios para fins tributários.

§ 1º Considera-se receita bruta o valor recebido ou creditado ao produtor rural pela comercialização da sua produção rural com adquirente ou consumidor, pessoas físicas ou jurídicas, com cooperativa ou por meio de consignatário, podendo, ainda, ser resultante de permuta, compensação, dação em pagamento ou ressarcimento que represente valor, preço ou complemento de preço.

§ 2º Na hipótese da documentação não indicar o valor da produção dada em pagamento, em ressarcimento ou em compensação, tomar-se-á como base de cálculo das contribuições o valor da obrigação quitada.

§ 3º Para os fatos geradores ocorridos a partir de 18 de abril de 2018, **não integra a base de cálculo da contribuição devida pelo produtor rural os valores correspondentes à produção rural destinada** ao plantio ou

reflorestamento, ao produto animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira ou à utilização como cobaia para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor ou por quem utiliza a produção ou o produto diretamente para essas finalidades e, no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade registrada no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento que se dedique ao comércio de sementes e mudas no País. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

11. Constam da Solução de Consulta (SC) da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) nº 18, de 15 de janeiro de 2019, esclarecimentos acerca da redação e da produção de efeitos do § 12 do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, como se verifica nos trechos citados a seguir, e que em tudo se aplicam ao produtor rural pessoa jurídica em razão de o § 6º do art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, apresentar exatamente a mesma redação do § 12 do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991:

10. Neste ponto, cabe esclarecer que a redação do § 12 do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, apresenta uma pequena inadequação mas que, aplicando-se a interpretação sistemática da legislação sobre a matéria e respeitando a regência do verbo “vender”, pode ser facilmente sanada, de modo que a leitura do dispositivo se dê da seguinte forma:

Não integra a base de cálculo da contribuição de que trata o caput deste artigo a produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento, nem o produto animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira e à utilização como cobaia para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor ~~[e por]~~ a quem a utilize diretamente com essas finalidades e, no caso de produto vegetal, ~~[por]~~ à pessoa ou entidade registrada no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento que se dedique ao comércio de sementes e mudas no País.

11. Tanto é assim que redação quase idêntica constava no §4º do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, que foi revogado pela Lei nº 11.718, de 2008, mas que, na sua vigência, havia sido regulamentado pela Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, com redação dada pela IN SRP nº 20, de 2007, na forma adiante colacionada:

- Lei 8.212, de 1991

Art. 25 (...)

~~(...) § 4º Não integra a base de cálculo dessa contribuição a produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento, nem sobre o produto animal destinado a reprodução ou criação pecuária ou granjeira e a utilização como cobaias para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor e quem a utilize diretamente com essas finalidades, e no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade que, registrada no Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, se dedique ao comércio de sementes e mudas no País. (Incluído pela Lei nº 8.540, de 22.12.92)~~

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.718, de 2008).

- IN SRP nº 3, de 2005

Art. 247. Não integra a base de cálculo das contribuições do produtor rural pessoa física e do segurado especial o produto:

I – vegetal, destinado ao plantio ou ao reflorestamento e o produto animal destinado à reprodução ou à criação pecuária ou granjeira, por ele **vendido a:**

a) quem os utilize com essas finalidades, ainda que seja produtor rural pessoa jurídica ou agroindústria;

b) pessoa ou entidade que, registrada no Ministério da Agricultura e do Abastecimento, se dedique ao comércio de sementes e de mudas no País;

[...]

IV – animal, utilizado como cobaia para fins de pesquisa científica no País.

12. Importante esclarecer também que a exclusão da base de cálculo a que se refere o §12 do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, que foi incluído pelo art. 14 da Lei nº 13.606, de 2018, é aplicável somente a partir de 18 de abril de 2018, data da nova publicação desta lei, uma vez que o processo legislativo, em relação à parte do projeto de lei cujo veto foi rejeitado, só se completa a partir da **data da publicação da parte vetada que, com a rejeição do veto, passou a integrar a lei, sem efeito retroativo.**

12. Da leitura sistêmica dos dois dispositivos expostos, da IN RFB Nº 971, de 2009, temos que os valores correspondentes ao produto rural de origem animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, quando vendido pelo próprio produtor a quem utiliza a produção ou o produto diretamente para essas finalidades.

13. É importante frisar que o valor da comercialização do produto rural de origem animal, do produtor rural pessoa física, destinado à reprodução ou à criação pecuária ou granjeira não integra a base de cálculo, da contribuição previdenciária apenas e exclusivamente em relação aos valores correspondentes a tais produtos rurais discriminados no § 3º do art. 171 da IN RFB Nº 971, de 2009, no caso em comento, àqueles destinados à reprodução ou à criação pecuária ou granjeira. Em outras palavras, se o produtor rural pessoa física dedicar-se, concomitantemente, a outra atividade que não as discriminadas no mencionado § 3º, sobre o valor da comercialização desta incidirá a contribuição previdenciária.

14. Quanto à contribuição devida ao Senar, cite-se a Solução de Consulta Cosit nº 173/2019:

9. Conforme o §3º do art. 171 da IN RFB nº 971, de 2009, a partir de 18 de abril de 2018, **não integra a base de cálculo** da contribuição destinada à Seguridade Social, do empregador rural pessoa física, em substituição às contribuições de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea “a” do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991:

- a) a produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento;
 - b) o produto animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira;
 - c) o produto animal utilizado como cobaia para fins de pesquisas científicas;
- Desde que vendido pelo próprio produtor rural a quem a utilize diretamente com essas finalidades e, no caso de produto vegetal, à pessoa ou entidade registrada no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) que se dedique ao comércio de sementes e mudas no País.

(...)

16. Quanto ao questionamento relativo à contribuição destinada ao SENAR, cumpre esclarecer que o § 12 do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, excluiu certas receitas da base de cálculo apenas das contribuições do empregador rural pessoa física e do segurado especial especificadas nos incisos I e II do art. 25 da citada Lei, não havendo qualquer relação com a contribuição destinada ao SENAR, disciplinada pela Lei nº 9.528, de 1997. Dessa forma, mesmo que as receitas do empregador pessoa física se enquadrem nas situações de exclusão da base de cálculo das contribuições dos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, a contribuição ao SENAR será devida.

15. Acrescente-se, especificamente para o caso do produtor rural pessoa jurídica, que o fundamento da não integração na base de cálculo está no § 6º do art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, que é expresso no sentido de o afastamento aplicar-se apenas à contribuição prevista no caput, qual seja, a contribuição previdenciária. Veja-se:

Art. 25. A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte:

§ 1º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da venda de mercadorias de produção própria, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR). (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

(...)

§ 6º Não integra a base de cálculo da contribuição de que trata o caput deste artigo a produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento, nem o produto animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira e à utilização como cobaia para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor e por quem a utilize diretamente com essas finalidades e, no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade registrada no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento que se dedique ao comércio de sementes e mudas no País. (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

16. Diante do fato de o §6º referir-se única e expressamente à contribuição tratada no caput, devida à Previdência Social, e não se referir à contribuição mencionada no parágrafo 1º, devida ao Senar, deve-se concluir que não foi intenção da lei excluir da base de cálculo da contribuição ao Senar o produto animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira.

17. Em virtude disso, esta Secretaria editou o Ato Declaratório Executivo Codac nº 6, de 4 de maio de 2018, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados para o preenchimento da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) no caso em que especifica e expressamente menciona a inaplicabilidade do disposto no § 6º do art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994 à contribuição devida ao Senar. Veja-se:

Art. 6º As hipóteses de não incidência disciplinadas no art. 170 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, no § 12 do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, e no § 6º do art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, não se aplicam à contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar).

Parágrafo único. O valor relativo ao Senar calculado pelo Sefip não deverá ser informado no campo compensação, sendo devido o seu recolhimento.

18. Quanto aos demais aspectos da consulta, não são passíveis de resposta válida, haja vista que, com base nos princípios norteadores do objeto, escopo e objetivos do instituto da Solução de Consulta, compete ao sujeito passivo da obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, subsumir à norma o fato de natureza tributária, cabendo à RFB, por meio da Cosit, em Solução de Consulta, dirimir dúvida do sujeito passivo relacionada à interpretação de norma que apresente alguma dificuldade interpretativa subjetiva, de modo a requerer a aplicação de método de hermenêutica jurídica que extrapole a mera literalidade. Em outras palavras, cabe à Administração Tributária, por meio da Solução de Consulta, não dizer o

direito ou como aplicá-lo, mas sim interpretá-lo dentro das condições impostas pela IN RFB nº 1.396, de 2013.

19. No caso em concreto percebe-se que a consulente não apresenta, nas questões 3, 4 e 5, de modo específico, as normas suscetíveis de dúvida interpretativa, restringindo-se a consultar sobre eventual direito e o modo de implementá-lo, o que foge ao escopo da Solução de Consulta, conforme consta no instrumento que a regulamenta, qual seja, a IN RFB nº 1.396, de 2013.

20. Devido à ausência desses elementos necessários à solução, parte da consulta em comento adquire a característica da prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB vedada no inciso XIV da IN RFB nº 1.396, de 2013, bem como não identifica o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida, conforme a seguir se reproduz: (sublinhamos)

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;

III – por quem estiver intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta;

IV – sobre fato objeto de litígio, de que o consulente faça parte, pendente de decisão definitiva nas esferas administrativa ou judicial;

V – por quem estiver sob procedimento fiscal, iniciado antes de sua apresentação, para apurar os fatos que se relacionem com a matéria consultada;

VI – quando o fato houver sido objeto de decisão anteriormente proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consulente, e cujo entendimento por parte da administração não tenha sido alterado por ato superveniente;

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

VIII – quando versar sobre constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária e aduaneira;

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

X – quando o fato estiver definido como crime ou contravenção penal;

XI – quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexistência ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente;

XII – quando versar sobre procedimentos relativos a parcelamento de débitos administrados pela RFB;

XIII – sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira; e

XIV – quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

21. Consta-se, da leitura da consulta, à luz dos ditames da IN RFB nº 1.396, de 2013, que, em parte dela, a consulente não identifica os dispositivos da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida e formula a consulta com o objetivo de prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB, o que é vedado nos incisos II e XIV da mencionada instrução normativa, e a leva, por consequência, à ineficácia quanto a essa parte da consulta.

Conclusão

22. A partir de 18 de abril de 2018 não integra a base de cálculo da contribuição destinada à Previdência Social, do empregador rural pessoa jurídica, em substituição às contribuições de que tratam os incisos I e II do art. 22, o produto animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira, desde que vendido pelo próprio produtor rural a quem a utilize diretamente com essas finalidades.

23. Há incidência de contribuição para o Senar sobre a produção rural de origem animal destinada à reprodução ou à criação pecuária ou granjeira.

24. Parte da consulta (perguntas 3, 4 e 5) não identifica os dispositivos da legislação tributária cuja aplicação assoma dúvida, e tem como objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB, o que é vedado nos incisos II e XIV da IN RFB nº 1.396, de 2013; isso a torna parcialmente ineficaz.

Assinado digitalmente
RACHEL DE LIMA FALCÃO RUNG
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Divisão de Contribuições Sociais Previdenciárias

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais.

Assinado digitalmente

WILLIAM CHAVES SOUZA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Contribuições Sociais Previdenciárias

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação para aprovação.

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

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

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral de Tributação