



Solução de Consulta nº 7 - Cosit

Data 14 de março de 2022

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ementa: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM RURAL (SENAR). CRITÉRIO TEMPORAL DAS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRATO DE PARceria PARA ENGORDA DE ANIMAIS. OPERAÇÃO DE REMESSA DE ANIMAIS DESTINADOS A ENGORDA, PROMOVIDA POR PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA PARA PARCEIRO CONGÊNERE.

A operação de simples remessa de animais para engorda, devidamente acobertada por nota fiscal nos termos da legislação de regência, promovida, na espécie, por produtor rural pessoa física para congêneres, em regime de parceria rural, por não representar, nessa fase da cadeia produtiva da pecuária, uma comercialização propriamente dita, não configura o critério temporal, eleito pelo legislador, das hipóteses de incidência da contribuição previdenciária substitutiva e daquela destinada ao Senar devidas por produtor rural pessoa física. Portanto, as referidas contribuições não são devidas no caso desse tipo de operação.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.504, de 1964 (Estatuto da Terra), art. 96; Lei nº 8.212, de 1991, arts. 12, inciso V, alínea "a", 22, 25 e 30; Lei nº 9.528, de 1997, art. 6º; Decreto nº 59.566, de 1966; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 52, 165, 166, 168, 171, 172 e 184.

Relatório

Trata-se de consulta interposta por produtora rural pessoa física, identificada à fl. 8. De início, afirma recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta da *comercialização* da sua produção rural. Outrossim, alega efetuar a venda de gado bovino para outros produtores rurais, para cria e recria, e também em *regime de parceria* com outros produtores rurais pessoas físicas, sistema através do qual remete o gado bovino, para fins de engorda, no estabelecimento rural do parceiro, dividindo os resultados positivos advindos do ganho de peso dos animais, quando da sua venda.

2. Esclarece que emite nota fiscal de *simples remessa* do gado para engorda, destinada ao parceiro, na qual fica consignada tal finalidade. Diz ter dúvidas se é devida a contribuição previdenciária no tocante a essas notas fiscais de simples remessa.
3. Colaciona o art. 25, incisos I e II e § 12, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e o art. 6º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.
4. Questiona se incide a contribuição previdenciária substitutiva prevista nos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, e a contribuição destinada ao Senar, referida no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997, sobre as remessas de gado bovino a outro produtor rural, para fins de engorda, no sistema de parceria.
5. Enfim, presta as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, atualmente previstas no art. 14, incisos I a III, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2.058, de 9 de dezembro de 2021, que revogou e substituiu aquele ato legislativo.
6. Esse é o relatório, em síntese.

Fundamentos

7. A princípio, em sede do exame de admissibilidade do processo em questão, cumpre assinalar que este merece conhecimento, eis que, com efeito, preenche os requisitos legais pertinentes, conquanto, nada obstante, a protocolização de consulta não sobresteja prazos de recolhimento de tributo retido na fonte, de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua solução convalide informações apresentadas em autos de processo, sem prejuízo do poder-dever da Administração Tributária de, por meio de procedimento fiscal, verificar o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela resposta (cfr. art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, correspondentes aos arts. 19, 33, inciso II, e 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021).
8. Adentrando no mérito processual, ressalta-se que, como visto, a presente consulta cinge-se, exclusivamente, à determinação do critério temporal das hipóteses de incidência da contribuição previdenciária substitutiva e da contribuição ao Senar devidas pelo produtor rural pessoa física, em vista da celebração de contrato de parceria para engorda de bovinos.
9. Preconiza a Lei nº 8.212, de 1991:
 - Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:
[...]
V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
a) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária, a qualquer título, em caráter permanente ou temporário, em área superior a 4 (quatro) módulos fiscais; ou, quando em área igual ou inferior a 4 (quatro) módulos fiscais ou atividade pesqueira, com auxílio de empregados ou por intermédio de prepostos; ou ainda nas hipóteses dos §§ 10 e 11 deste artigo; (Redação dada pela Lei nº 11.718, de 2008).

[...]

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

[...]

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição 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 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

I - 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita bruta proveniente da **comercialização** da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 13.606, de 2018)

II - 0,1% da receita bruta proveniente da **comercialização** da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

[...]

§ 10. Integra a receita bruta de que trata este artigo, além dos valores decorrentes da **comercialização** da produção relativa aos produtos a que se refere o § 3º deste artigo, **a receita proveniente:** (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).

I – da comercialização da produção obtida em razão de contrato de parceria ou meação de parte do imóvel rural; (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).

[...]

§ 12. 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, art. 14)

[...]

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

[...]

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

(grifou-se)

10. Recorde-se que esta Coordenação-Geral já se pronunciou sobre o disposto no § 12 do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991 — incluído pelo art. 14 da Lei nº 13.606, de 2018, e evocado pela ora petionária —, por meio das seguintes Soluções de Consulta dotadas de força vinculante no âmbito deste órgão: nº 18, de 15 de janeiro de 2019; nº 155, de 14 de maio de 2019; nº 236, de 14 de maio de 2019; nº 173, de 31 de maio de 2019; nº 199, de 11 de junho de 2019; nº 241, de 19 de agosto de 2019; nº 289, de 21 de outubro de 2019, e nº 46, de 24 de março de 2021, inclusive no caso de engorda de animais, referido especificamente nas citadas Soluções de Consulta Cosit nº 155, nº 173 e nº 289, cujo exame muito interessa à ora requerente, pelo que se remete à leitura do inteiro teor desses atos, por brevidade, que está disponível na rede mundial de computadores.

11. Não obstante, sublinhe-se que o presente feito tem a particularidade de referir-se ao critério temporal das hipóteses de incidência das mencionadas contribuições, em função de etapa anterior à da comercialização do gado, bem como a contrato de parceria rural, pontos estes não enfrentados nas aludidas decisões.

12. A seu turno, preceitua a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009:

Art. 52. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:

[...]

IV - em relação ao segurado especial e ao produtor rural pessoa física, no mês em que ocorrer a comercialização da sua produção rural, nos termos do art. 166;

[...]

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) produtor rural pessoa física:

1. o segurado especial que, na condição de proprietário, parceiro, meeiro, comodatário ou arrendatário, pescador artesanal ou a ele assemelhado, exerce a atividade individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com o auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos

cônjuges ou companheiros e filhos maiores de 16 (dezesesseis) anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem comprovadamente com o grupo familiar, conforme definido no art. 10;

2. a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;

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;

II - produção rural, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou de industrialização rudimentar, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos por esses processos;

[...]

X - sub-rogado, a condição de que se reveste a empresa adquirente, consumidora ou consignatária, ou a cooperativa que, por expressa disposição de lei, torna-se diretamente responsável pelo recolhimento das contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física e pelo segurado especial;

XI - **parceria rural**, o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder a outra, por tempo determinado ou não, o uso de imóvel rural, de parte ou de partes de imóvel rural, incluindo ou não benfeitorias e outros bens, ou de embarcação, com o objetivo de nele exercer atividade agropecuária ou pesqueira ou de lhe entregar animais para cria, recria, internagem, **engorda** ou para extração de matéria-prima de origem animal ou vegetal, **mediante partilha** de risco, proveniente de caso fortuito ou de força maior, do empreendimento rural e dos frutos, dos produtos ou dos lucros havidos, nas proporções que estipularem;

XII - parceiro, aquele que, comprovadamente, tem contrato de parceria com o proprietário do imóvel ou embarcação e nele desenvolve atividade agropecuária ou pesqueira, partilhando os lucros conforme o ajustado em contrato;

[...]

XIV - parceria de produção rural integrada, o contrato entre produtores rurais, pessoa física com pessoa jurídica ou pessoa jurídica com pessoa jurídica, objetivando a produção rural para fins de industrialização ou de **comercialização**, sendo o resultado partilhado nos termos contratuais;

[...]

Art. 166. O fato gerador das contribuições sociais ocorre na comercialização:

I - da produção rural do produtor rural pessoa física e do segurado especial realizada diretamente com:

[...];

- b) consumidor pessoa física, no varejo;
 - c) adquirente pessoa física, não produtor rural, para venda no varejo a consumidor pessoa física;
 - d) outro produtor rural pessoa física;
- [...]

Art. 168. Na parceria de produção rural integrada, o fato gerador, a base de cálculo das contribuições e as alíquotas serão determinadas em função da categoria de cada parceiro perante o RGPS no momento da destinação dos respectivos quinhões.

Parágrafo único. A parte da produção que na partilha couber ao parceiro outorgante é considerada produção própria.

[...]

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;

[...]

§ 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.

[...]

§ 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 pela Instrução Normativa RFB nº 1.867, de 25 de janeiro de 2019)

[...]

Art. 172. Integra também a receita bruta de que trata o inciso I do art. 171, além dos valores decorrentes da **comercialização** da produção relativa aos produtos a que se refere o § 1º do art. 171, **a receita proveniente:**

I - da comercialização da produção obtida em razão de contrato de parceria ou meação de parte do imóvel rural;

[...]

Art. 184. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da **comercialização da produção** são devidas pelo produtor rural, sendo a responsabilidade pelo recolhimento:

I - do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial, quando comercializarem a produção diretamente com:

- a) adquirente domiciliado no exterior (exportação), observado o disposto no art. 170;
- b) consumidor pessoa física, no varejo;
- c) outro produtor rural pessoa física;

d) outro segurado especial;

[...]

IV - da empresa adquirente, inclusive se agroindustrial, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial;

(destacou-se)

13. Observe-se que a consulente nada refere sobre contrato de integração vertical na atividade pecuária, de que trata a Lei nº 13.288, de 16 de maio de 2016, mas sim — insista-se — sobre contrato de parceria. Destarte, cabe transcrever os seguintes dispositivos da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964 (Estatuto da Terra), referentes a este último instituto jurídico:

Art. 96. Na parceria agrícola, pecuária, agroindustrial e extrativa, observar-se-ão os seguintes princípios:

[...]

§ 1º **Parceria rural** é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso específico de imóvel rural, de parte ou partes dele, incluindo, ou não, benfeitorias, outros bens e/ou facilidades, com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola, **pecuária**, agroindustrial, extrativa vegetal ou mista; e/ou lhe entrega animais para cria, recria, invernagem, **engorda** ou extração de matérias-primas de origem animal, mediante **partilha**, isolada ou cumulativamente, dos seguintes riscos: (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

I - caso fortuito e de força maior do empreendimento rural; (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

II - dos frutos, produtos ou **lucros havidos** nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais estabelecidos no inciso VI do caput deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

III - variações de preço dos frutos obtidos na exploração do empreendimento rural. (Incluído pela Lei nº 11.443, de 2007).

(negritou-se)

14. Assinale-se que as disposições do Estatuto da Terra relativas à figura da parceria rural foram regulamentadas pelo Decreto nº 59.566, de 14 de novembro de 1966, e, no que atine à contribuição previdenciária, como visto, pela Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009.

15. Já no que respeita à contribuição destinada ao Senar, a Lei nº 9.528, de 1997, estatui:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física 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 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a **receita bruta proveniente da comercialização** de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Parágrafo único. A contribuição de que trata o **caput** deste artigo será recolhida: (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

I - pelo adquirente, consignatário ou cooperativa, que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, independentemente das operações de venda e consignação terem sido realizadas diretamente com produtor ou com intermediário pessoa física; (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

II - pelo próprio produtor pessoa física e pelo segurado especial, quando comercializarem sua produção com adquirente no exterior, com outro produtor pessoa física, ou diretamente no varejo, com o consumidor pessoa física. (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)
(ênfase agregada)

Conclusão

16. Diante do exposto, conclui-se que a operação de simples remessa de animais para engorda, devidamente acobertada por nota fiscal nos termos da legislação de regência, promovida, na espécie, por produtor rural pessoa física para congêneres, em regime de parceria, por não representar — nessa fase da cadeia produtiva da pecuária — uma comercialização propriamente dita, não configura o critério temporal, eleito pelo legislador, das hipóteses de incidência da contribuição previdenciária substitutiva e da contribuição destinada ao Senar devidas por produtor rural pessoa física. Portanto, as referidas contribuições não são devidas no caso desse tipo de operação.

É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinatura digital

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinatura digital

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04

De acordo. À Coordenação Geral de Tributação, para aprovação.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a solução acima, da qual não cabe recurso nem pedido de reconsideração, a teor do art. 95, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e do art. 32 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Nada obstante, informa-se que, em caso de comprovada ocorrência de dissenso interpretativo, desta decisão cabe a interposição de recurso especial, sem efeito suspensivo, e de representação de divergência, nos termos do art. 48, §§ 5º a 10, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dos arts. 101 e 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, dos arts. 32, 35 a 37 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, bem como do art. 10 da Norma de Execução Cosit nº 1, de 25 de junho de 2014, sendo aplicável esta última hipótese no caso de existência de despacho decisório de ineficácia sobre a espécie, fundado no art. 27, incisos VII e IX, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Publique-se. Registre-se. Encaminhe-se ao Serviço de Controle Processual da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil (Secop) com jurisdição sobre o domicílio tributário da interessada, para dar-lhe ciência da decisão e adotar as medidas adequadas à sua observância, forte nos arts. 41 e 42, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Assinatura digital

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit