



Solução de Consulta nº 321 - Cosit

Data 27 de dezembro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO FAZENDÁRIO COM DÉBITO PREVIDENCIÁRIO DECORRENTE DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUB-ROGAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Consideram-se débitos próprios, para fins de compensação tributária com tributos administrados pela RFB, os débitos decorrentes de responsabilidade tributária por sub-rogação das obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, por produtor rural pessoa jurídica adquirente.

A compensação poderá ser realizada por empresa que utiliza o eSocial para apuração das contribuições previdenciárias, observadas as restrições previstas na legislação.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 170; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, arts. 25, 30, IV e 33, § 5º, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 74; Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, art. 26-A; Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, art 65; e Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, art 184.

Relatório

A consulente supramencionada formulou consulta (fls. 2 a 7), na forma da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, objetivando sanar dúvida sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Informa que “(...)tem dúvidas se a retenção da contribuição ao FUNRURAL, efetuada (...) na condição de responsável tributário, também se enquadra como contribuição previdenciária a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei n.º 11.457/07. Isso porque, com o advento da Instrução Normativa n.º 1.810/18, tem-se a possibilidade de realizar a compensação destas contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei n.º 11.457/07, originados a partir da obrigatoriedade de envio do Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (e-Social). (fls. 3)” e que “(...) está sujeita à apuração das referidas contribuições via e-Social desde 08/2018 (fls. 3)”.

3. Expõe que “Diante disso, a sociedade possui saldo de créditos de PIS e COFINS na sua apuração mensal, decorrentes da venda de produtos sujeitos à alíquota zero, que poderá ser objeto de pedido de ressarcimento/restituição ou até mesmo de compensação com outros tributos federais” (fls. 3).

4. Por fim, tece os seguintes questionamentos (fls. 10):

1) A contribuição ao FUNRURAL, prevista no art. 25 da Lei n.º 8.212/91 se enquadra como contribuição previdenciária prevista nos arts. 2º e 3º da Lei n.º 11.457/07?

2) É possível compensar o débito da contribuição ao FUNRURAL com saldo de créditos das contribuições ao PIS à COFINS objeto de ressarcimento, de acordo com a IN n.º 1.810/18?

Fundamentos

ADMISSIBILIDADE DA CONSULTA

5. Preliminarmente, cabe destacar que a presente solução de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles aplicável, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida informações, ações ou classificações procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais se aplica.

6. O processo administrativo de consulta deve atender, para que se verifique sua admissibilidade e se operem os seus efeitos, aos requisitos e condições estabelecidos pelo Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e pela IN RFB n.º 1.396, de 2013, normas que ora disciplinam o instituto. Assim, além do exame dos aspectos atinentes ao objeto da consulta, à legitimidade do consulente e do atendimento dos requisitos formais exigidos para a sua formulação, a autoridade administrativa deverá, previamente ao conhecimento da consulta, verificar se nela está presente alguma das demais hipóteses determinantes de sua ineficácia. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade administrativa, visando resguardar os interesses da Administração Fiscal.

7. Verificando-se os requisitos e condições de admissibilidade da presente consulta, consideram-se eficazes os questionamentos.

DELIMITAÇÃO DO OBJETO

8. Quanto ao mérito, em suma, trata-se de questionamento quanto à possibilidade de compensação, por empresa que utiliza o eSocial para apuração das contribuições previdenciárias, de débitos de retenção do Funrural oriundos da sub-rogação das obrigações do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial, por produtor rural pessoa jurídica adquirente, com saldo de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

9. A compensação é forma de extinção do crédito tributário (art. 156, inciso II, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – CTN) e a norma geral está delineada no art. 170 do CTN:

Código Tributário Nacional

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

10. No âmbito federal, a compensação está regulamentada no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A disciplina infralegal do instituto encontra-se disposta na Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, art. 65:

Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizar-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

IN RFB nº 1.717, de 2017.

Art. 65. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvada a compensação de que trata a Seção VII deste Capítulo.

11. A ressalva quanto à Seção VII do capítulo V da IN RFB nº 1.717, de 2017, refere-se à compensação de contribuições previdenciárias pelo sujeito passivo que não utilizar o eSocial para apuração das contribuições previdenciárias, hipótese essa não abrangida pela presente solução de consulta, considerando-se que a consulente afirma, expressamente, que “está sujeita à apuração das referidas contribuições via e-Social desde 08/2018” (fls. 3).

RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUB-ROGAÇÃO.

12. A Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, estabelece hipótese de responsabilidade tributária, com fulcro no art. 128 do CTN:

Código Tributário Nacional

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Lei n.º 8.212, de 1991.

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 n.º 10.256, de 2001)

(...)

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 n.º 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) (Vide decisão-STF Petição n.º 8.140 - DF) (grifado)

13. A Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, assim dispõe sobre a matéria:

IN RFB n.º 971, de 2009.

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:

(...)

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;

14. Cabe destacar a presunção legal de retenção prevista no art. 33, § 5º, da Lei n.º 8.212, de 1991:

Lei n.º 8.212, de 1991.

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

(...)

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

15. Quanto à hipótese de responsabilidade tributária e sua constitucionalidade, pertinente destacar trechos da Solução de Consulta Cosit n.º 92, de 13 de agosto de 2018:

16. (...)

(...)

V O T O

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (VOTO-VOGAL): (...)

(...)

O art. 30, por sua vez, trata das normas destinadas à arrecadação e ao recolhimento das contribuições sociais.

A norma institui hipótese de responsabilidade tributária, destinada a instrumentalizar a arrecadação do tributo previsto no art. 25 da Lei 8.212/1991, tanto do segurado especial quanto do empregador rural pessoa física.

Assim, ao entregar o produtor rural sua produção a qualquer das entidades econômicas ali indicadas – empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa –, passam estas à condição de responsável pelo pagamento do tributo, mediante aplicação da alíquota prevista no art. 25 da lei ao montante da produção adquirido.

É evidente a relação que o art. 30, IV, mantém com a disposição do art. 25. Apenas a inconstitucionalidade deste contaminaria aquele.

Por isso, uma vez reconhecida a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física, com base na receita de sua produção, não há razão para declarar a invalidade da hipótese de sub-rogação prevista no art. 30.

(...)

19. Diante do exposto, responde-se à consulente que:

a) A Resolução do Senado n.º 15, de 2017, deve ser interpretada nos exatos limites da declaração de inconstitucionalidade decorrente do RE n.º

363.852/MG, não se referindo a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída a partir da Lei n.º 10.256, de 2001;

b) As contribuições previstas no art. 25, I e II, assim como a responsabilidade dos adquirentes pela retenção, hipótese da sub-rogação prevista no art. 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, são válidas desde a edição da Lei n.º 10.256, de 2001, em conformidade com a constitucionalidade declarada nos autos do RE n.º 718.874/RS. (grifado)

16. Resta esclarecido, neste ponto, que as contribuições devidas pelo produtor rural pessoa jurídica, em sub-rogação às obrigações do produtor rural pessoa física, encerram hipótese de responsabilidade tributária – plenamente em vigor.

COMPENSAÇÃO DOS DÉBITOS DECORRENTES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUB-ROGAÇÃO.

17. O art. 65, § 3º, da IN RFB nº 1.717, de 2017, dispõe que se consideram débitos próprios, para fins de compensação relativa a tributos administrados pela RFB, os débitos por obrigação própria e também os decorrentes de responsabilidade tributária, apurados por todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.

IN RFB nº 1.717, de 2017.

Art. 65.

(...)

§ 3º Consideram-se débitos próprios, para fins do disposto no caput, os débitos por obrigação própria e os decorrentes de responsabilidade tributária apurados por todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.

18. Conforme já verificado, os débitos oriundos de sub-rogação das obrigações do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial, por produtor rural pessoa jurídica adquirente, por serem decorrentes de responsabilidade tributária, consideram-se como débitos próprios, passíveis de compensação.

19. Em caso análogo, ao analisar a compensação de contribuições previdenciárias envolvendo débitos decorrentes de responsabilidade tributária, a Coordenação-

Geral de Tributação (Cosit) se manifestou por meio da Solução de Consulta Cosit nº 200, de 12 de junho de 2019, cuja ementa transcreve-se a seguir:

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS ENVOLVENDO DÉBITOS DECORRENTES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB) E CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS.

Possibilidade de compensação entre créditos decorrentes de pagamento indevido da CPRB e as contribuições a serem retidas na folha de salário dos seus empregados.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS ENVOLVENDO DÉBITOS DECORRENTES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB) E CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM RAZÃO DE CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

Possibilidade de compensação entre créditos decorrentes de pagamento indevido da CPRB e as contribuições previdenciárias a serem retidas em razão de cessão de mão de obra e empreitada.

Dispositivos Legais: Arts. 31 e 33 da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 7º, § 6º, da Lei nº 12.546, de 2011.

20. Quanto à referida compensação, importante evidenciar também as vedações que devem ser observadas pela consulente, conforme disposto no art. 26-A da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, incluído pela Lei nº 13.670, de 30 de maio de 2018:

Lei nº 11.457, de 2007.

Art. 26-A. O disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

I - aplica-se à compensação das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei efetuada pela sujeito passivo que utilizar o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas

(eSocial), para apuração das referidas contribuições, observado o disposto no § 1º deste artigo;

(...)

§ 1º Não poderão ser objeto da compensação de que trata o inciso I do caput deste artigo:

I - o débito das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei: (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)

a) relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para a apuração das referidas contribuições; e

b) relativo a período de apuração posterior à utilização do eSocial com crédito dos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil concernente a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das referidas contribuições; e

II - o débito dos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil:

a) relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração de tributos com crédito concernente às contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei; e

b) com crédito das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das referidas contribuições.

Conclusão

21. Ante todo o exposto, conclui-se que:

21.1. Consideram-se débitos próprios, para fins de compensação tributária com tributos administrados pela RFB, os débitos decorrentes de responsabilidade tributária por sub-

rogação das obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, por produtor rural pessoa jurídica adquirente; e

21.2. A compensação poderá ser realizada por empresa que utiliza o eSocial para apuração das contribuições previdenciárias, observadas as restrições previstas na legislação.

assinado digitalmente

JOSÉ CARLOS DE SOUZA COSTA NEVES NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Disit/SRRF01

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Copen.

assinado digitalmente

PAULO HENRIQUE PASSOS TEIXEIRA DANTAS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe Substituto da Disit/SRRF01

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

assinado digitalmente

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

Ordem de Intimação

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

assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit