



Solução de Consulta n° 43 - Cosit

Data 2 de dezembro de 2013

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. RECEITA BRUTA DA PRODUÇÃO RURAL. LEI N.º 12.546, DE 2011. SUBSTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

À pessoa jurídica que se dedique à produção rural, que hoje recolhe as contribuições previdenciárias patronais com base na receita bruta proveniente da comercialização de sua produção na forma do artigo 25 da Lei n.º 8.870, de 1994, não se reconhece o direito à substituição prevista no artigo 8º da Lei n.º 12.546, de 2011.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988 (com redação dada pela Emenda Constitucional n.º 42, de 19 de dezembro de 2003), artigo 195, parágrafo 13; Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 (na redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26 de novembro de 1999), artigos 22, I a III; Lei n.º 8.870, de 15 de abril de 1994 (na redação atualizada pela Lei n.º 10.256, de 9 de julho de 2001), artigo 25; Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011 (atualizada até a Lei n.º 12.844, de 19 de julho de 2013), artigo 8º; Regulamento da Previdência Social aprovado Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999 (atualizado pelo Decreto n.º 4.032, de 26 de novembro de 2001), artigos 201, incisos I a III e parágrafo 22; e Instrução Normativa RFB n.º 971, de 27 de dezembro de 2010 (na redação atualizada até a IN RFB n.º 1.307, de 27 de dezembro de 2012), artigos 165, incisos I, alínea “b”, 1, e II, 175, inciso I e 177.

Relatório

A pessoa jurídica, xxxxx com atuação no ramo da carcinicultura, tendo como atividade principal XXXX (CNAE 03.21.3-02) e atividade secundária XXXX (CNAE 03.22.1-02), XXXX, protocolizou a presente consulta dirigida à Receita Federal do Brasil,

indagando sobre a interpretação da legislação federal de que trata o artigo 8º e Anexo da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, na redação dada pela Lei n.º 12.715, de 17 de setembro de 2012.

2. Relata a consulente que atualmente é classificada como produtor rural, recolhendo a contribuição previdenciária à alíquota de 2,50% (dois inteiros e cinquenta centésimos por cento), que, somada às contribuições dos terceiros, perfaz uma alíquota total de 2,85% (dois inteiros e oitenta e cinco centésimos por cento) sobre seu faturamento, conforme artigo 25 da Lei n.º 8.870, de 15 de abril de 1994, e que o produto que produz e vende está classificado na Tabela Tipi com código NCM 03.06.

3. Segundo a consulente, seu produto (XXXX) se acha albergado no Anexo da Lei n.º 12.546, de 2011 (na redação dada pela Lei n.º 12.715, de 2012), portanto, entende que está autorizada a recolher, até 31 de dezembro de 2014, e em substituição às contribuições dos incisos I e III do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, o percentual de 1% (um por cento) sobre o valor de sua receita bruta, ao invés dos 2,5% (dois inteiros e cinquenta centésimos por cento), tudo, em conformidade com o artigo 8º da mencionada Lei n.º 12.546, de 2011. Questiona, então, a consulente, se estaria certo seu entendimento.

Fundamentos

4. Segundo se depreende da exposição do fato concreto pela consulente, esta vem contribuindo atualmente como produtor rural na forma do artigo 25 da Lei n.º 8.870, de 1994, cuja redação atualizada até a Lei n.º 10.256, de 9 de julho de 2001, é a que a seguir se reproduz, *in fine*:

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:

I - dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

II - um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho.

§ 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).

§ 2º Revogado

§ 3º Para os efeitos deste artigo, será observado o disposto no § 3º do art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992.

§ 4º Revogado

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às operações relativas à prestação de serviços a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

5. Conforme se constata da redação atualizada desse artigo 25 da Lei n.º 8.870, de 1994, a pessoa jurídica que se dedique à produção rural, por força dessa lei, teve suas contribuições devidas à Seguridade Social, na forma dos incisos I e II do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, substituídas pelas contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da

comercialização de sua produção, ou seja, essas pessoas jurídicas já não contribuem mais sobre a folha de salários relativamente às contribuições ali tipificadas.

6. Salienta-se que desde a origem da Lei n.º 8.870, de 1994, a pessoa jurídica que se dedica à produção rural teve suas contribuições sociais devidas à Seguridade Social, na forma do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, vale dizer, aquelas que incidiam sobre a folha de salários, substituídas, em caráter definitivo, pelas contribuições que resultaram da incidência de determinados percentuais sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, segundo se verifica pela reprodução original do artigo 25 da Lei n.º 8.870, de 1994, *in verbis*:

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

I - dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

II - um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho.

§ 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 um décimo por cento da receita bruta, proveniente da venda de mercadorias de produção própria, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar).

§ 2º O disposto neste artigo se estende às pessoas jurídicas que se dediquem à produção agroindustrial, quanto à folha de salários de sua parte agrícola, mediante o pagamento da contribuição prevista neste artigo, a ser calculada sobre o valor estimado da produção agrícola própria, considerado seu preço de mercado.

§ 3º Para os efeitos deste artigo, será observado o disposto nos §§ 3º e 4º do art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992.

§ 4º O adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados nas obrigações do empregador pelo recolhimento das contribuições devidas nos termos deste artigo, salvo no caso do § 2º e de comercialização da produção no exterior ou, diretamente, no varejo, ao consumidor.

7. Acrescente-se o fato de que, tanto no texto original do parágrafo 3º do artigo 25 da Lei n.º 8.870, de 1994, quanto na redação atualizada pela Lei n.º 10.256, de 2001, há o condicionante de que integra a produção, para efeito de aplicação dos dispositivos desse artigo 25, “os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos”, entendendo-se, portanto, que nessa nova base de cálculo (receita bruta) estaria incluído todo o resultado da produção rural.

8. Como reforço, pode se resumir que as pessoas jurídicas que se dedicam à exploração da produção rural, desde o advento da Lei n.º 8.870, de 1994, tiveram a substituição da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários pela contribuição previdenciária patronal sobre suas receitas brutas, ou seja, daquela lei em diante, essas

empresas deixaram de ter, como base de cálculo da contribuição devida à Previdência Social, as folhas de salários, substituídas, de então, por um percentual incidente sobre suas receitas brutas.

9. A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 195, parágrafo 13, acrescentado pela Emenda Constitucional n.º 42, de 19 de dezembro de 2003, prevê, para fins de financiamento da Seguridade Social, a possibilidade da substituição gradual da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela incidente sobre a receita ou o faturamento.

10. Em face desse mandamento constitucional, a Medida Provisória n.º 540, de 2 de agosto de 2011, alterou a forma de incidência da contribuição previdenciária patronal, relativamente às atividades de diversos setores da economia, com substituição da contribuição incidente sobre a folha de pagamento prevista no artigo 22, incisos I e III da Lei n.º 8.212, de 1991, pela contribuição previdenciária sobre a receita bruta.

11. A referida medida provisória, em seu artigo 8º, descreve o regime substitutivo aplicável a diversos produtos, tendo sido mantido o mesmo regramento no artigo 8º da lei de conversão (Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011), apenas com acréscimos de alguns produtos.

12. Cumpre esclarecer que a Lei n.º 12.546, de 2011, vem sofrendo, desde a sua publicação, constantes alterações por meio de medidas provisórias e suas respectivas leis de conversão. Neste passo, posteriormente à Lei n.º 12.546, de 2011, foram editadas: a MP n.º 563, de 3 de abril de 2012, convertida na Lei n.º 12.715, de 17 de setembro de 2012; a MP n.º 582, de 20 de setembro de 2012, convertida na Lei n.º 12.794, de 2 de abril de 2013; a MP n.º 601, de 28 de dezembro de 2012, cujo prazo de vigência esgotou em 3 de junho de 2013, conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional n.º 36, de 5 de junho de 2013; a MP n.º 612, de 4 de abril de 2013, cujo prazo de vigência esgotou em 1º de agosto de 2013, conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional n.º 49, de 6 de agosto de 2013; e a Lei n.º 12.844, de 19 de julho de 2013.

13. Verifica-se, portanto, que a redação vigente do artigo 8º da Lei n.º 12.546, de 2011, é aquela determinada pelas alterações dadas até o advento da Lei n.º 12.844, de 2013, cuja reprodução de interesse desta consulta se faz a seguir:

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 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho 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 I.

§ 1º O disposto no caput:

I – aplica-se apenas em relação aos produtos industrializados pela empresa;

II – não se aplica:

a) a empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas no caput, cuja receita bruta decorrente dessas outras atividades seja igual ou superior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total; e

(...)

§ 2º Para efeito do inciso I do § 1º, devem ser considerados os conceitos de industrialização e de industrialização por encomenda previstos na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI.

(...)

14. Observa-se que o dispositivo legal sob reproche determina taxativamente que as contribuições previstas nos incisos I e III do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991 (repita-se, contribuições que incidem sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos empregados e trabalhadores avulsos, ou pagas ou creditadas a qualquer título aos contribuintes individuais, comumente mais conhecidas como incidentes sobre a folha de salários de empregados e avulso e folha de pagamentos de autônomos e empresários), são substituídas pela contribuição de 1% (um por cento) incidente sobre a receita bruta, ou seja, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, desde que nos códigos referenciados no Anexo I e que tenham por base de cálculo das contribuições previdenciárias a folha de salários, são obrigadas a substituírem tais contribuições pela contribuição de 1% (um por cento) incidente sobre suas receitas brutas.

15. É mister destacar o conteúdo dos incisos I a III do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 (atualizada pela Lei n.º 9.876, de 26 de novembro de 1999), que tratam das contribuições previdenciárias a cargo da empresa quanto aos seus empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais que lhe prestem serviços, as quais possuem como base de cálculo a folha de salários desses seus empregados e trabalhadores avulsos e a folha de pagamentos dos contribuintes individuais, nas formas ali especificadas, segundo segue:

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.

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:

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

(...)

16. Analisando-se mais amiúde as substituições previdenciárias patrocinadas pelas Leis n.ºs 8.870, de 1994 (na redação aqui atualizada), e 12.546, de 2011 (também na redação atualizada até este momento), e comparando-se com os incisos substituídos do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, tem-se que:

a) a Lei n.º 8.870, de 1994, substituiu as contribuições previdenciárias dos incisos I e II do artigo 22 da Lei 8.212, de 1991 (respectivamente, contribuição previdenciária

patronal de 20% incidentes sobre a folha de salários dos empregados e dos trabalhadores avulsos, e contribuição previdenciária patronal, no percentual de 1% a 3%, sobre a referida folha de salários, para financiamento do benefício concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho), pela contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, ou seja, grosso modo, 20% (vinte por cento) sobre a folha de salários foram substituídos por 2,5% sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, e o percentual de 1% a 3% sobre aquela folha de salários foi substituído pelo percentual de 0,1% (um décimo por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural;

b) a Lei n.º 12.546, de 2011, substituiu as contribuições previdenciárias patronais dos incisos I e III do artigo 22 da Lei 8.212, de 1991 (respectivamente, as contribuições patronais de 20% incidentes sobre a folha de salários dos empregados e dos trabalhadores avulsos e sobre a folha de pagamentos de contribuintes individuais), pela contribuição de 1% (um por cento) sobre a receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais, ou seja, 20% (vinte por cento) incidentes sobre a folha de salários de empregados e trabalhadores avulsos e sobre os pagamentos remuneratórios a contribuintes individuais foram substituídos por 1% (um por cento) sobre a receita bruta, com as exclusões ali tipificadas;

c) no efeito da Lei n.º 8.870, de 1994, a substituição foi a título definitivo, uma vez que se trocou, para a pessoa jurídica que se dedicasse à produção rural, a base de cálculo previdenciária para a receita bruta da comercialização da produção rural, portanto, desta lei em diante, tais pessoas jurídicas não têm, como base de cálculo previdenciária, a folha de salários de seus empregados, exceto, claro, quanto às operações relativas à prestação de serviços a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991; e

d) no efeito da Lei n.º 12.546, de 2011, a substituição é a título precário, pois tem vigência somente até 31 de dezembro de 2014, e que cujo mérito foi trocar, para as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 7.660, de 2011, nos códigos referidos no Anexo I, a base de cálculo da folha de salários pela base de cálculo da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais

17. Conforme se constata pela reprodução de parte do Anexo I referenciado no artigo 8º da aqui atualizada Lei n.º 12.546, de 2011, efetivamente esse anexo contém o camarão como um dos produtos que são submetidos à substituição prevista no *caput* do mencionado artigo, *in fine*:

ANEXO I

03.04 (incluído pela Lei n.º 12.794, de 2013)
03.06 (incluído pela Lei n.º 12.794, de 2013)
03.07 (incluído pela Lei n.º 12.794, de 2013)

03.06	Crustáceos, com ou sem carapaça, vivos, frescos, refrigerados, congelados, secos, salgados ou em salmoura; crustáceos, com ou	
-------	---	--

	sem carapaça, defumados, mesmo cozidos antes ou durante a defumação; crustáceos com carapaça, cozidos em água ou vapor, mesmo refrigerados, congelados, secos, salgados ou em salmoura; farinhas, pós e pellets de crustáceos, próprios para alimentação humana.	
--	--	--

18. A princípio, pode parecer que basta a empresa fabricar os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 7.660, de 2011, nos códigos enumerados no Anexo I da lei em referência, a exemplo do código 03.06, para, então, ter o direito de contribuir com um percentual de 1% (um por cento) sobre sua receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais; entretanto, como já bastante esmiuçado em linhas pretéritas, há o condicionante de que a determinação da lei sob reproche diz respeito à substituição das contribuições previstas nos incisos I e III do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, ou seja, não basta a empresa somente fabricar os produtos listados no Anexo I, mas, indiscutivelmente, ela tem que ser um contribuinte que vinha contribuindo nos termos dos incisos especificados desse artigo 22 (vale dizer, contribuir sobre a folha de salários de empregados e trabalhadores avulsos, e sobre a folha de pagamentos dos contribuintes individuais), sem os quais, não há que se falar na substituição pretendida pela Lei n.º 12.546, de 2011.

19. Nota-se que se fosse possível a aplicação simultânea das Leis n.ºs 8.870, de 1994, e 12.546, de 2011, sobre os fatos geradores como relatados e analisados até o presente momento, ter-se-ia que a ora consulente deveria arcar com as seguintes incidências previdenciárias patronais:

a) contribuição de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, em substituição ao inciso I do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, conforme Lei n.º 8.870, de 1994 (artigo 25, inciso I);

b) contribuição de 0,1% (um décimo por cento) sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, em substituição ao inciso II do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, conforme Lei n.º 8.870, de 1994 (artigo 25, inciso II); e

c) contribuição de 1,0% (um por cento) sobre sua receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição ao inciso III do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, conforme Lei n.º 12.546, de 2011 (artigo 8º, *caput*).

20. Apenas argumentando, veja-se que tal interpretação teria o condão de ser mais prejudicial à consulente, pois, nos exatos termos aqui analisados, a alíquota de 1% (um por cento) de que trata a Lei n.º 12.546, de 2011, substituiria apenas a contribuição previdenciária patronal de 20% (vinte por cento) incidente sobre as remunerações pagas ou devidas aos contribuintes individuais pelos serviços prestados à pessoa jurídica que se dedique à produção rural, uma vez que a contribuição de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural (Lei n.º 8.870, de 1994) não foi substituída nos termos daquela lei de 2011.

21. Ainda por argumentação, soma-se à prejudicialidade de aplicação da Lei n.º 12.546, de 2011, o fato de que, ao substituir apenas a contribuição previdenciária patronal de 20% (vinte por cento) incidente sobre as remunerações pagas ou devidas aos contribuintes individuais, a alíquota de 1% (um por cento) de que trata a referida lei teria, inclusive, de incidir sobre a receita bruta da pessoa jurídica que se dedique à produção rural ainda que esta

não venha a demandar os serviços desses contribuintes individuais, enquanto na sua obrigatoriedade atual só há essa contribuição (no percentual de 20% sobre a remuneração) na eventualidade dos serviços prestados por esses contribuintes individuais à pessoa jurídica.

22. Desta forma, impera dizer que, ao caso ora discutido, não se reconhece os efeitos da Lei n.º 12.546, de 2011, relativamente à pessoa jurídica que se dedique à produção rural, a exemplo da que produz o produto enumerado sob código 03.06 do Anexo I da mencionada lei, eis que o artigo 8º daquela lei trata da substituição previdenciária patronal dos incisos I e III da Lei n.º 8.212, de 1991, incidentes sobre a folha de salários de empregados e trabalhadores avulsos e da folha de pagamentos dos contribuintes individuais, não sendo esta a situação em que se enquadra a consulente, que hoje recolhe as contribuições previdenciárias patronais com base na receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, segundo artigo 25 da Lei n.º 8.870, de 1994.

23. Há que se destacar, também, que, no caso de produção de produtos agropecuários, os produtores rurais pessoas jurídicas somente estarão submetidos aos efeitos da Lei n.º 12.546, de 2011, se, além dessa atividade rural, explorarem simultaneamente outra atividade econômica autônoma (comercial, industrial ou de serviços), no mesmo ou em estabelecimento distinto, segundo se depreende do parágrafo 22 do artigo 201 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, na redação dada pelo Decreto n.º 4.032, de 26 de novembro de 2001, *verbis*:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregado e trabalhador avulso, além das contribuições previstas nos arts. 202 e 204;

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual;

III - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, observado, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 8º do art. 219;

*IV - dois vírgula cinco por cento sobre o total da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, em substituição às contribuições previstas no inciso I do **caput** e no art. 202, quando se tratar de pessoa jurídica que tenha como fim apenas a atividade de produção rural.*

(...)

§ 22. A pessoa jurídica, exceto a agroindústria, que, além da atividade rural, explorar também outra atividade econômica autônoma, quer seja comercial, industrial ou de serviços, no mesmo ou em estabelecimento distinto, independentemente de qual seja a atividade preponderante, contribuirá de acordo com os incisos I, II e III do art. 201 e art. 202.

(...)

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

24. A título de esclarecimento, informa-se que a Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009 (na redação atualizada até a IN RFB n.º 1.307, de 27 de dezembro de 2012), que atualmente dispõe sobre as normas gerais de tributação previdenciária, portanto, das contribuições oriundas também da Lei n.º 8.870, de 1994, em seu art. 165, I, define produtor rural como aquele que desenvolve a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, ou ainda pratica a extração de produtos primários, vegetais ou animais. Além disso, a referida legislação tributária esclarece que o produtor rural pessoa jurídica, que não a agroindústria, deve ter como única finalidade a atividade de produção rural (art. 165, inciso I, alínea “b”), com exceção apenas para o caso de proceder à prestação de serviços, além da atividade rural, situação em que estaria sujeito à contribuição sobre a receita bruta da produção rural e à contribuição sobre a folha de salários dos segurados envolvidos na prestação desses serviços (art. 175, § 2º, inciso III, alínea “a”).

25. Desse modo, a pessoa jurídica que de forma global tenha como fim apenas o cultivo, extração ou criação de produtos de origem vegetal ou animal, ainda que tais produtos também sejam submetidos por ela a beneficiamento ou industrialização rudimentar, estará sujeita à contribuição previdenciária substitutiva de que trata a Lei n.º 8.870, de 1994, segundo se reproduz, *in fine*:

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:

(...)

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;

(...)

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.

(...)

§ 2º Não se aplica a substituição prevista no caput, hipótese em que são devidas as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991:

I - às agroindústrias de piscicultura, de carcinicultura, de suinocultura e de avicultura, bem como às sociedades cooperativas, exceto no caso do inciso II do § 1º;

II - às indústrias que, embora desenvolvam as atividades relacionadas no art. 2º do Decreto-Lei nº 1.146, de 1970, não se enquadram como agroindústrias nos termos do art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, por não possuírem produção própria;

III - quando o produtor rural pessoa jurídica, além da atividade rural:

a) prestar serviços a terceiros em condições que não caracterize atividade econômica autônoma, definida no inciso XXII do art. 165, exclusivamente em relação a remuneração dos segurados envolvidos na prestação dos serviços, excluída a receita proveniente destas operações da base de cálculo das contribuições referidas no caput;

b) exercer outra atividade econômica autônoma, definida no inciso XXII do art. 165, seja comercial, industrial ou de serviços, em relação à remuneração de todos os empregados e trabalhadores avulsos;

(...)

Art. 177. O produtor rural, inclusive a agroindústria, deverá recolher, além daquelas incidentes sobre a comercialização da produção rural, as contribuições:

I - descontadas dos segurados empregados e dos trabalhadores avulsos, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, e, a partir de 1º de abril de 2003, as descontadas dos contribuintes individuais, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, observado o disposto no § 1º do art. 78;

II - a seu cargo, incidentes sobre o total das remunerações ou das retribuições pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais, para os fatos geradores ocorridos nos seguintes períodos:

a) de 1º de maio de 1996, vigência da Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996, até 29 de fevereiro de 2000, revogação da Lei Complementar nº 84, de 1996, pela Lei nº 9.876, de 1999;

b) a partir de 1º de março de 2000, início da vigência da Lei nº 9.876, de 1999, para as agroindústrias e, a partir de 1º de novembro de 2001, início da vigência da Lei nº 10.256, de 2001, para os produtores rurais;

III - incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços de cooperados emitida por cooperativa de trabalho, a partir de 1º de março de 2000, início da vigência da Lei nº 9.876, de 1999, para as agroindústrias, e a partir de 1º de novembro de 2001, início da vigência da Lei nº 10.256, de 2001, para os produtores rurais;

IV - devidas a outras entidades ou fundos, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos;

V - descontadas do transportador autônomo nos termos do inciso II do art. 111-I. Parágrafo único. Nos casos em que não houver a substituição prevista no art. 175, o produtor rural pessoa jurídica e a agroindústria, em relação a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, contribuirão com as mesmas alíquotas e demais regras estabelecidas para as empresas em geral, nos termos desta Instrução Normativa.

26. É necessário ressaltar que o instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no artigo 1º da IN

RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013 (que trata atualmente do processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira dos tributos sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil), o que implica dizer, compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente, mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.

27. Por final, convém anotar aqui que a análise da consulta partiu do pressuposto afirmativo da própria consulente de que se enquadra na condição de pessoa jurídica produtora rural, no ramo de exploração da atividade de carcinicultura, portanto, esta, por classificação pessoal, não vislumbra a condição de agroindústria, fato que, por si só, a excluiria da substituição determinada pela Lei n.º 8.870, de 1994, o que resultaria, se fosse agroindústria de carcinicultura, no recolhimento das contribuições previdenciárias na forma dos artigos 22 e 23 da Lei n.º 8.212, de 1991 (na redação dada pela Lei n.º 10.256, de 2001), tudo, conforme artigo 22-A, parágrafo 4º dessa citada lei previdenciária; entretanto, repita-se, no presente caso não foi analisado se pode ou não uma agroindústria carcinicultora auferir dos benefícios da substituição previdenciária determinada pela Lei n.º 12.546, de 2011, eis que a consulente se enquadrou tão-somente como pessoa jurídica produtora rural.

Conclusão

28. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à interessada que à pessoa jurídica que se dedique à produção rural, a exemplo da que produz o produto enumerado sob código Tipi 03.06 do Anexo I da Lei n.º 12.546, de 2011, e que hoje recolhe as contribuições previdenciárias patronais com base na receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, segundo artigo 25 da Lei n.º 8.870, de 1994, não se reconhece o direito à substituição prevista no artigo 8º da mencionada Lei n.º 12.546, de 2011, eis que este artigo trata da substituição previdenciária patronal das contribuições incidentes sobre a folha de salários de empregados e trabalhadores avulsos e da folha de pagamentos dos contribuintes individuais, não sendo esta a situação em que se enquadra a consulente, que atualmente tem suas contribuições previdenciárias patronais com base na receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

29. À consideração superior.

XXXX, 30 de outubro de 2013

assinado digitalmente
Caubi Castelo Branco
Auditor-Fiscal da RFB
Matrícula 0954052

30. De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

XXXX, 30 de outubro de 2013

assinado digitalmente
João Carlos Diógenes de Oliveira
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit03

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

assinado digitalmente
Mirza Mendes Reis
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

32. 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
Coordenador-Geral da Cosit