



Solução de Consulta nº 256 - Cosit

Data 26 de maio de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. ATIVIDADE RURAL E ATIVIDADE NÃO AUTÔNOMA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A REMUNERAÇÃO DOS SEGURADOS QUE PRESTAM SERVIÇO. ATIVIDADE RURAL E ATIVIDADE AUTÔNOMA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO DE TODOS OS EMPREGADOS E TRABALHADORES AVULSOS.

A pessoa jurídica que se dedica ao cultivo de mudas em viveiros florestais e a sua comercialização, bem como à prestação de serviço a terceiros de plantio e de manutenção dessas mudas, sem que fique caracterizada atividade econômica autônoma nos termos do inciso XII do art. 165 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, está sujeita à contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, em substituição às contribuições sociais previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos da atividade rural.

Sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos envolvidos na prestação dos serviços de plantio e manutenção dessas mudas incidem as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Caso a prestação de serviço de plantio e de manutenção dessas mudas configure atividade econômica autônoma, nos termos do inciso XII do art. 165 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, a pessoa jurídica não estará sujeita à contribuição substitutiva de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, hipótese em que serão devidas as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, em relação à remuneração de todos os segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 22-A, I e II, e § 6º; Lei nº 8.870, de 1994, art. 25; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 165, XXII, e 175, I, § 2º, “a” e “b”, e § 5º, I, “a”.

Relatório

A consulente, acima identificada, cujo ramo de atividade é o “Cultivo de Mudanças em Viveiros Florestais”, formula consulta nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, buscando esclarecer se está sujeita à contribuição previdenciária substitutiva de que trata o art. 22A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

2. A consulente declara que (fl. 31):

...tem como atividade principal o cultivo de mudas em viveiros florestais (cnae 0210106), a mesma cultiva as mudas e vende para determinadas empresas que cumpri exigência de reflorestamento, junto com as mudas ela oferece também a mão de obra para o plantio e manutenção das mudas para reflorestamento, hoje a mesma recolhe de INSS sobre folha de pagamento a parte descontada do funcionário + 20%(empresa)+4.1844(rat/fap)+5.2(terceiros), verificando uma forma de diminuir encargos, observamos que na Instrução Normativa nº 971/09 artigo 175, temos a possibilidade que enquadrar essa empresa na Substituição da Contribuição social incidente sobre a folha de pagamento pela contribuição social sobre a receita bruta.

3. Isso posto, a consulente observa que (fl. 32) os “Dispositivos da legislação que ensejaram a consulta” são (negritos do original):

Instrução Normativa nº 971/09, § 5º (I – a) Caberá a substituição quando a atividade rural da empresa for exclusivamente de florestamento e reflorestamento.

Fundamentos

4. Inicialmente, observe-se que o art. 175 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, citado pela consulente, normatiza as contribuições sociais de que tratam o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, e o art. 22A da Lei nº 8.212, de 1991.

4.1. O art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, dispõe sobre a contribuição do **produtor rural pessoa jurídica** e o art. 22A da Lei nº 8.212, de 1991, dispõe sobre a contribuição da **agroindústria**, definida como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica é a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros. Observe-se, ainda, que ambas as contribuições substituem as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incidentes sobre a folha de pagamento dos **segurados empregados e trabalhadores avulsos** envolvidos, respectivamente, na atividade rural ou na atividade agroindustrial.

4.2. O § 5º do art. 175 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, citado pela consulente, dispõe, especificamente, sobre a contribuição de que trata o art. 22A da Lei nº 8.212, de 1991, devida pela agroindústria, na hipótese em que ela se dedique ao florestamento e reflorestamento como fonte de matéria-prima para industrialização própria. Abaixo, transcrevem-se os referidos dispositivos (destacou-se):

Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009

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 n.º 8.212, de 1991, sendo devidas por:

§ 5º Em relação à empresa que se dedique ao florestamento e reflorestamento como fonte de matéria-prima para industrialização própria, serão observados os seguintes procedimentos:

I - caberá a substituição prevista no caput, quando:

a) a atividade rural da empresa for exclusivamente de florestamento e reflorestamento e seja utilizado processo industrial que não modifique a natureza química da madeira nem a transforme em pasta celulósica;

Lei n.º 8.212, de 1991

Art. 22-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: (Incluído pela Lei n.º 10.256, de 2001).

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; (Incluído pela Lei n.º 10.256, de 2001).

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade. (Incluído pela Lei n.º 10.256, de 2001).

(...)

§ 6º Não se aplica o regime substitutivo de que trata este artigo à pessoa jurídica que, relativamente à atividade rural, se dedique apenas ao florestamento e reflorestamento como fonte de matéria-prima para industrialização própria mediante a utilização de processo industrial que modifique a natureza química da madeira ou a transforme em pasta celulósica. (Incluído pela Lei n.º 10.684, de 2003).

(...)

5. Feitas essas observações iniciais, passa-se, então, a solucionar a presente consulta. Para isso, partir-se-á da seguinte premissa: a consulente, que recolhe a contribuição patronal previdenciária incidente sobre a folha de pagamento, entende que se enquadra como agroindústria dedicada à atividade de reflorestamento. Conseqüentemente, face o disposto na alínea “a” do inciso I do § 5º do art. 175 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, a consulente conclui que estaria sujeita à contribuição substitutiva de que trata o art. 22A da Lei n.º 8.212, de 1991.

6. Pois bem, de acordo com a legislação acima transcrita, **tratando-se de agroindústria**, se sua atividade subsumir-se à descrição feita na alínea “a” do inciso I do § 5º

do art. 175 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, ela estará sujeita à contribuição de que trata o art. 22A da Lei nº 8.212, de 1991, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da mesma Lei. Em outras palavras, a agroindústria que **se dedique ao florestamento e reflorestamento como fonte de matéria-prima para industrialização própria utilizando processo industrial que não modifique a natureza química da madeira nem a transforme em pasta celulósica** estará sujeita à contribuição patronal incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, em substituição às contribuições incidentes sobre sua folha de pagamento de **segurados empregados e de trabalhadores avulsos**.

7. Ocorre que a consulente não é uma agroindústria. Com efeito, o art. 22A da Lei nº 8.212, de 1991, define agroindústria como sendo “o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros”. Embora a consulente tenha atividade de produção rural, não ficou caracterizado que ela industrializa sua produção.

8. **Conclui-se, pois, que a consulente não está sujeita à contribuição substitutiva de que trata o art. 22A da Lei nº 8.212, de 1991.**

9. Embora a consulente não tenha perguntado sobre sua sujeição à contribuição de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, entende-se que é oportuno analisar essa hipótese, visto que essa análise vai ao encontro do interesse da empresa em esclarecer se está sujeita ou não à contribuição substitutiva incidente sobre a receita bruta da comercialização da sua produção rural em substituição às contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da mesma Lei nº 8.212, de 1991.

10. Como visto anteriormente, o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, dispõe sobre a contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedica à produção rural, em substituição às contribuições 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 24 de julho de 1991.

11. Ora, a consulente é **uma pessoa jurídica que se dedica à produção rural** (cultiva mudas em um viveiro e vende essas mudas). Por outro lado, a consulente não se dedica unicamente à produção rural; ela declara que, junto com as mudas que produz, oferece, também, a correspondente mão de obra para o plantio e manutenção. Consequentemente, há que ser feita a seguinte pergunta: **estaria a consulente sujeita à contribuição de que trata o art. 25 da lei nº 8.870, de 1994, mesmo não se dedicando, exclusivamente, à produção rural?**

12. Para saber a resposta a essa pergunta é necessário verificar as disposições do art. 175 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, que, como dito anteriormente, disciplina, também, essa contribuição. Abaixo, transcreve-se excerto do referido artigo, no que diz respeito à contribuição do **produtor rural pessoa jurídica**, bem como o inciso XXII do art. 165, necessário ao seu entendimento (destacou-se):

Art. 165. Considera-se:

(...)

*XXII - **atividade econômica autônoma** a que não constitui parte de atividade econômica mais abrangente ou fase de processo produtivo mais complexo, e que*

seja exercida mediante estrutura operacional definida, em um ou mais estabelecimentos. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

(...)

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:

(...)

§ 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:

(...)

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;

(...)

13. Percebe-se, de acordo com a referida Instrução Normativa, que:

a) **se a pessoa jurídica tem como atividade unicamente a produção rural**, as contribuições 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, são substituídas pela contribuição de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994;

b) **se a pessoa jurídica, além da atividade rural, tem outra atividade**, duas situações devem ser consideradas:

b.1) se essa outra atividade for de prestação de serviços a terceiros em condições que não caracterize atividade econômica autônoma assim como definida no inciso XXII do art. 165 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados envolvidos na prestação desses serviços NÃO são substituídas pela contribuição de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994. Observe-se que, nesse caso, a substituição ocorre, somente, em relação à folha de pagamento da atividade rural;

b.2) se essa outra atividade caracterizar-se como autônoma assim como definida no inciso XXII do art. 165 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, seja

comercial, industrial ou de serviços, a pessoa jurídica NÃO estará sujeita à contribuição substitutiva de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, hipótese em que serão devidas as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, em relação à remuneração de todos os segurados empregados e trabalhadores avulsos.

14. Ocorre que, a sucinta descrição feita pela consulente de sua atividade de prestação de serviços (“junto com as mudas ela oferece também a mão de obra para o plantio e manutenção das mudas para reflorestamento”) não permite que se possa concluir tratar-se de atividade econômica autônoma ou não. Observe-se que, pelas informações fornecidas, não se sabe como são desenvolvidas as atividades de prestação de serviços, se de forma esporádica, contínua ou não, nem se os empregados que a realizam são os mesmos que trabalham na atividade de produção rural ou se são outros vinculados a uma outra estrutura operacional.

15. Assim, responde-se à consulta formulada pela consulente da seguinte forma:

15.1. Se a atividade de prestação de serviços de “plantio e manutenção das mudas para reflorestamento” **não configurar atividade econômica autônoma:**

a) a consulente estará sujeita à contribuição substitutiva de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de mudas cultivadas em viveiros florestais (sua produção rural) em substituição às contribuições sociais previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos da atividade rural; e

b) a consulente estará sujeita às contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos envolvidos na prestação dos serviços de plantio e manutenção das mudas por ela produzidas em viveiros florestais para fins de comercialização.

15.2. Se a prestação de serviços de “plantio e manutenção das mudas para reflorestamento” **configurar atividade econômica autônoma**, a consulente não estará sujeita à contribuição substitutiva de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, mas às contribuições sociais previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidentes sobre a folha de pagamento de todos os segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Conclusão

16. Diante do exposto, conclui-se que a pessoa jurídica que se dedica ao cultivo de mudas em viveiros florestais e a sua comercialização, bem como à prestação de serviço a terceiros de plantio e de manutenção dessas mudas sem que fique caracterizada atividade econômica autônoma nos termos do inciso XII do art. 165 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, está sujeita à contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, em substituição às contribuições sociais previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos da atividade rural. Sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos envolvidos na prestação dos serviços de plantio e manutenção dessas mudas incidem as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Caso a prestação de serviço de plantio e de manutenção dessas mudas configure atividade econômica autônoma nos termos do inciso XII do art. 165 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, a pessoa jurídica NÃO estará sujeita à contribuição substitutiva de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, hipótese em que serão devidas as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, em relação à remuneração de todos os segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Encaminhe-se à Chefe da Disit.

Assinatura digital

Lourdes Teresinha Rossoni Iuvison
Auditora-Fiscal da RFB

Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinatura digital

Iolanda Maria Bins Perin
Auditora-Fiscal da RFB – Chefe da SRRF10/Disit

Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinatura digital

Mirza Mendes Reis
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

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

Assinatura digital

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit