



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	128 – COSIT
DATA	26 de junho de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Na exploração conjunta de imóvel rural por meio de condomínio ou parceria, cada produtor rural pessoa física condômino ou parceiro pode optar separadamente entre a Contribuição Previdenciária sobre a massa salarial e a Contribuição Previdenciária substitutiva, desde que tenham inscrições no Cadastro de Atividade Econômica da Pessoa Física (CAEPF) individualizadas, registrem empregados, receitas e despesas proporcionais à respectiva participação no negócio e a opção seja uniforme para os demais imóveis rurais por ele explorados, se existirem.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 25, §10, I e § 13; IN RFB nº 1.828, de 2018, art. 7º, §2º e IN RFB nº 2.110, de 2022, art. 147, I e §§ 3º e 4º.

Assunto: Obrigações Acessórias

Na exploração conjunta de imóvel rural por meio de condomínio ou parceria, a inscrição no CAEPF deve ser individualizada pelo CPF de cada produtor rural.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 1.828, de 2018, art. 7º, §2º.

RELATÓRIO

A pessoa física acima qualificada formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) sobre interpretação da legislação tributária de que trata a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021.

2. Alega que o produtor rural pessoa física, quando explora uma área em parceria ou em condomínio com outro produtor rural, nos termos do Estatuto da Terra, compartilha com esse seus custos e despesas, para, em conjunto, colherem os frutos da atividade, levando cada um seu percentual para a apuração do imposto de renda.

3. A partir da transcrição do §13¹ da Lei nº 13.606, de 09 de janeiro de 2018, que, segundo a consulente, regulamenta o Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL), conclui que “o produtor rural poderá no mês de janeiro de cada ano, fazer a opção pela contribuição patronal em substituição ao FUNRURAL, sendo a opção irreversível para o ano calendário.”

4. Pergunta, então, se os produtores rurais que exploram a atividade em condomínio ou parceria podem manifestar opções diferentes entre a “Contribuição Patronal”² e o “FUNRURAL”³, sob a justificativa de que a opção mais vantajosa pode ser diferente para um ou outro produtor rural, dependendo das demais atividades de cada um.

5. Prossegue exemplificando uma situação hipotética envolvendo dois produtores rurais, na qual o contraste entre a opção pela massa salarial ou substitutiva, calculada sobre a receita, resultaria em opções distintas para cada um, quando incluídas suas atividades individualizadas.

6. Em resposta à intimação para saneamento do processo, o consulente complementou a consulta, apresentando-a no formulário próprio e reforçando que a dúvida versa sobre o produtor rural que opta pela Contribuição Previdenciária apurada sobre folha em substituição ao FUNRURAL. Pergunta se o produtor rural que tiver matrícula no Cadastro Específico do INSS (CEI) de parceria e condomínio pode exercer opção diferente dos demais parceiros/condôminos ou se a opção deve ser única.

7. Formula diversos questionamentos sobre o Cadastro de Atividade Econômica da Pessoa Física (CAEPF) e sobre a opção por forma mais vantajosa de apuração da Contribuição Previdenciária pelo Produtor Rural, nos seguintes termos:

1) Sendo o CAEPF para cada CPF, como é a vinculação para vários produtores rurais em condomínio, cada um deve possuir seu CAEPF? Cada um deve fazer o registro dos funcionários nas suas áreas?

2) A opção do FUNRURAL é por CPF/CAEPF?

3) Sendo o FUNRURAL por CAEPF, no caso de condomínio de produtores rurais a opção é por CPF? Cada CPF é independente na opção do recolhimento das contribuições?

4) Opção é Individualizada?

5) Um parceiro optar pela contribuição pelo FUNRURAL e outro pela CONTRIBUIÇÃO PATRONAL, uma vez que a opção é por CPF, podendo ser mais benéfico para um e outro não? Se a resposta for afirmativa, como deverão os parceiros separar os funcionários da parceria? Cada um deve abrir um CAEPF e registrar sua proporção de funcionários da parceria? Ou no caso do exemplo acima, ambos terão que fazer uma única opção, ou seja, se um optar pelo FUNRURAL ou outro também deverá optar, mesmo que para ele não seja mais econômico?

8. Indica como fundamentação legal a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, e a Lei nº 13.606, de 09 de janeiro de 2018.

¹ Trata-se do art. 14 da Lei nº 13.606, de 2018, que adicionou o §13º ao artigo 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

² A Contribuição Previdenciária sobre a massa salarial é tratada como “Contribuição Patronal”.

³ A Contribuição Previdenciária substitutiva, calculada a partir da receita, é referenciada como “FUNRURAL”.

FUNDAMENTOS

9. Inicialmente, cabe esclarecer que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela pessoa jurídica interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, classificações ou ações procedidas da consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta.

10. Considerando-se que a consulente tem correlação com a descrição dos fatos, importa destacar que a Contribuição Previdenciária (CP) do empregador rural pessoa física para o FUNRURAL tem origem no art. 158 da Lei nº 4.214, de 2 de março de 1963, mas foi substancialmente modificada após a Constituição Federal de 1988.

11. Atualmente, a CP do produtor rural substitutiva da CP sobre a massa salarial, é regulada pelo art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com alterações, integrando o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), não se destinando mais a um fundo de previdência específico. O FUNRURAL mencionado pela consulente é, na verdade, a CP substitutiva da CP sobre a massa salarial. Ambas se referem apenas à cota patronal, que cabe ao empregador.

12. De outro lado, o Cadastro de Atividade Econômica da Pessoa Física (CAEPF) foi instituído pela Instrução Normativa RFB nº 1.828, de 10 de setembro de 2018, e é de inscrição obrigatória ao produtor rural pessoa física e a outras categorias de pessoas físicas exercentes de atividades econômicas e dispensadas de inscrição no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (CNPJ).

13. O CAEPF, assim como o CEI, é uma obrigação acessória cadastral, que funciona como um centralizador de apuração e recolhimento das contribuições previdenciárias devidas por pessoas físicas que exercem atividades econômicas sujeitas à CP, garantidos aos usuários os benefícios e serviços relativos à Previdência Social.

14. Tratando-se de produtor rural pessoa física, a inscrição no CAEPF é obrigatória, seja ele enquadrado como contribuinte individual ou segurado especial. É possível inferir que a consulta se refere ao contribuinte individual, pois questiona-se sobre opção entre CP sobre massa salarial e CP substitutiva, que deve se inscrever no CAEPF, nos termos da Instrução Normativa nº 1.828, de 10 de setembro de 2018, art. 4º, I, “b”.

15. As regras para inscrição dos imóveis rurais no CAEPF estão sintetizadas na Seção II da IN RFB nº 1.828, de 2018, que assim dispõe:

Seção II

Da Inscrição do Produtor Rural Pessoa Física e Segurado Especial

Art. 7º Deverá ser emitida uma inscrição para cada propriedade rural de um mesmo produtor, ainda que situadas no âmbito do mesmo município.

§ 1º O escritório administrativo de empregador rural pessoa física, que presta serviços somente à propriedade rural do empregador, deverá utilizar a mesma inscrição vinculada à propriedade rural para registrar os empregados.

§ 2º Deverá ser atribuída uma inscrição para cada contrato com produtor rural, parceiro, meeiro, arrendatário ou comodatário, independente da inscrição do proprietário. (Grifos)

16. O §2º do art. 7º da IN citada indica que o imóvel rural explorado pelo seu proprietário em conjunto com outro produtor rural mediante contrato deve ter um CAEPF associado a esse contrato diferente do CAEPF do proprietário. Assim, devem coexistir o CAEPF do imóvel rural vinculado ao Cadastro de Pessoa Física (CPF) do proprietário e o CAEPF do outro produtor rural em função da exploração desse mesmo imóvel por parceria, por exemplo.

17. Os conceitos de parceria e parceiro estão definidos no art. 146, XI e XII da IN RFB nº 2.110, de 2022:

Art. 146. Considera-se:

[...]

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; (Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964, art. 96, § 1º)

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;

18. No contrato de parceria, tem-se de um lado o outorgante, proprietário do imóvel, e do outro o outorgado, parceiro. Proprietário e parceiro partilham recursos e resultados conforme contrato.

19. As receitas com a comercialização da produção obtida em função desse contrato pelo proprietário do imóvel rural devem ser somadas às receitas derivadas da exploração dos demais imóveis rurais desse mesmo proprietário para fins de apuração da CP substitutiva, conforme o art. 25, §10, I da Lei nº 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:

I - 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.

...

§ 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:

I – da comercialização da produção obtida em razão de contrato de parceria ou meação de parte do imóvel rural; (Grifos)

...

§ 13. O produtor rural pessoa física poderá optar por contribuir na forma prevista no caput deste artigo ou na forma dos incisos I e II do caput do art. 22 desta Lei, manifestando sua opção mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a folha de salários relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente ao início da atividade rural, e será irrevogável para todo o ano-calendário

20. Caso opte pela CP sobre a massa salarial, o proprietário deve considerar os trabalhadores e a massa salarial que concorreram para o resultado por ele percebido com o contrato de parceria. De outro lado, caso opte pela CP substitutiva, deve apropriar as receitas proporcionalmente à sua participação no contrato. A mesma lógica se aplica aos condôminos do condomínio rural.

21. A norma que trata da ocorrência dos fatos geradores da contribuição previdenciária também privilegia a individualização da apuração e recolhimento nos casos de parceria, conforme o art. 147, I e §§ 3º e 4º da já citada IN RFB nº 2.110, de 2022:

Art. 147. O fato gerador das contribuições sociais previdenciárias ocorre na comercialização:

I - da produção rural do produtor rural pessoa física e do segurado especial realizada diretamente com: (Lei nº 8.212, de 1991, art. 25, caput, incisos I e II; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 200, caput)

a) o consumidor pessoa física, no varejo;

b) o adquirente pessoa física, não produtor rural, para venda no varejo a consumidor pessoa física;

c) outro produtor rural pessoa física;

d) outro segurado especial; e

e) a empresa adquirente, consumidora, consignatária ou com cooperativa;

...

§ 3º Na parceria de produção rural integrada, o fato gerador, a base de cálculo e as alíquotas das contribuições serão determinadas em função da categoria de cada parceiro perante o RGPS no momento da destinação dos respectivos quinhões.

§ 4º Na hipótese do § 3º, a parte da produção que na partilha couber ao parceiro outorgante produtor rural pessoa física é considerada produção própria.

22. Dessa forma, a opção entre CP sobre massa salarial e CP substitutiva na parceria rural poderá ser individualizada por CAEPF, mas deverá guardar correspondência com a opção efetivada para os demais imóveis rurais, caso algum dos produtores, proprietário ou parceiro, explore mais de um imóvel rural.

23. A uniformidade de opção entre CP-Folha e CP sobre a receita de comercialização da produção para todos os CAEPF de um determinado produtor rural pessoa física já foi objeto de análise e manifestação da RFB por meio da Solução de Consulta COSIT nº 291, de 23 de outubro de 2019, que decidiu com base no art. 175, §9º da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009. Essa regra consta agora no art. 156, §3º, II da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, que revogou a IN RFB nº 971, de 2009.

Art. 156. Nos casos em que não for aplicada a substituição prevista no art. 153, aplica-se ao produtor rural pessoa física ou jurídica e à agroindústria as contribuições devidas à Previdência Social e as devidas a terceiros incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, discriminadas no Anexo V, e as incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos contribuintes individuais, mediante aplicação das mesmas alíquotas e regras aplicáveis às empresas em geral. (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, arts. 201 e 202)

§ 1º As contribuições sociais previdenciárias devidas pelos segurados, previstas nos incisos II a IV do caput do art. 49, e as devidas pelo produtor rural ou pela agroindústria, previstas no art. 43, deverão ser recolhidas:

...

V - pelo produtor rural pessoa física ou jurídica que optar por contribuir sobre a folha de salários, nos termos do disposto no inciso V do § 2º do art. 153; e (Lei nº 8.212, de 1991, art. 25, § 13; Lei nº 8.870, de 1994, art. 25, § 7º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 200, § 12, e art. 201, § 25)

...

§ 3º Tratando-se de produtor rural pessoa física, no caso de ser realizada a opção a que se refere o inciso V do § 1º:

I - ...

II - a tributação abrangerá todos os imóveis em que ele exerça atividade rural. (Grifos)

24. A mesma lógica aplica-se aos produtores rurais que sejam proprietários de fração ideal de imóvel indivisível, explorando-o sob a forma de condomínio rural. Devem ser abertos CAEPFs vinculados aos CPFs dos condôminos, que deverão registrar receitas e despesas proporcionais à participação de cada um na exploração. A opção entre CP sobre massa salarial e CP substitutiva, calculada sobre a receita, poderá ser individualizada.

CONCLUSÃO

25. Responde-se à consulente no sentido de que a exploração conjunta de imóvel rural por produtores rurais pessoas físicas por meio de parceria ou condomínio rural deve ter CAEPFs distintos para cada parceiro/condômino.

26. Devem ser registradas receitas e despesas proporcionalmente à participação de cada produtor rural pessoa física para fins de apuração da parte patronal da Contribuição Previdenciária, podendo cada produtor rural pessoa física optar pela CP sobre a massa salarial ou pela CP substitutiva, desde que essa opção seja uniforme para os demais imóveis rurais por ele explorados, se existirem.

Assinado digitalmente

Rogério Leal Reis

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit05 - Substituto

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

André Rocha Nardelli

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Copen

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit