



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	29 – COSIT
DATA	15 de março de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

## Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. OPERAÇÕES COM CÍTRICOS. LARANJA IN NATURA. INDUSTRIALIZAÇÃO.

Para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ devido pela sociedade cooperativa tributada pela sistemática do lucro presumido, consideram-se industrialização as operações definidas no art. 4º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI), observadas as disposições do art. 5º, conjugado com o art. 7º, do Regulamento do IPI. Uma vez caracterizada industrialização, aplica-se o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta proveniente da venda dos produtos resultantes da operação, ainda que ela tenha sido realizada por encomenda de terceiros, por meio de remessa, por eles efetuada, de matérias-primas e materiais de embalagens.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25, inciso I; Decreto nº 7.212, de 2010, arts. 4º, 5º, inciso V, 7º, inciso II, alíneas “a” e “b”; Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 2015.

## Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. OPERAÇÕES COM CÍTRICOS. LARANJA IN NATURA. INDUSTRIALIZAÇÃO.

Para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL devida pela sociedade cooperativa tributada pela sistemática do lucro presumido, consideram-se industrialização as operações definidas no art. 4º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI), observadas as disposições do art. 5º, conjugado com o art. 7º, do Regulamento do IPI. Uma vez caracterizada industrialização, aplica-se o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta proveniente da venda dos produtos resultantes da operação, ainda que ela tenha sido realizada por encomenda

de terceiros, por meio de remessa por eles efetuada, de matérias-primas e materiais de embalagens

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, inciso III; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29, inciso I; Decreto nº 7.212, de 2010, arts. 4º, 5º, inciso V, 7º, inciso II, alíneas “a” e “b”; Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 2015

## RELATÓRIO

1. A sociedade cooperativa acima identificada formula consulta acerca da caracterização da sua atividade como de industrialização para fins de apuração das bases de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), em face do regime de tributação do lucro presumido, por ela adotado.

2. Após apreciação preliminar da petição de consulta juntada inicialmente ao processo (fls. 6 a 9), a consulente foi intimada, por meio do Termo de Intimação anexado às fls. 27 e 28, a apresentar requerimento conforme “**MODELO DO ANEXO II – CONSULTA SOBRE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA – PESSOA JURÍDICA**” (em destaque no original). Nessa ocasião, também foram esclarecidos os requisitos que devem ser observados para que a consulta seja considerada eficaz. Entre eles, está o de que a consulta deve conter “**a descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à sua elucidação**”, além da indicação dos “**dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a sua apresentação**” (em destaque no original).

3. Depois de ter sido cientificada (fl. 30), a consulente solicitou a juntada de nova petição de consulta ao processo (fls. 34 a 38).

4. Na nova petição de consulta, a interessada informa que, em razão de contrato firmado com seu cliente, “realiza a industrialização de laranja”, “resultando nos produtos: suco integral ou concentrado, polpa, óleo essencial e bagaço”. Na sequência, passa a descrever as operações, cujo enquadramento como industrialização ela pretende confirmar:

*“contratante fornece toda a matéria-prima, embalagens e material para paletização, bem como fica com todo produto e subproduto gerado no processo.*

*A matéria-prima é enviada a contratada com nota fiscal de remessa para industrialização, CFOP 5901/6901, NF 785 (anexo 1), 743 (anexo 2).*

*Os materiais necessários para fabricação, como embalagens e material para paletização são enviados por nota fiscal da contratante, e ainda acompanhada da nota fiscal do fornecedor da mercadoria, devido ao material ser remetido direto do fornecedor sem transitar pelo estabelecimento da contratante, conforme descrito abaixo:*

*(...)*

*A contratada fornece os maquinários e mão-de-obra necessários para o processamento, além de seguir todas as normas de boas práticas de fabricação e atender os pré-requisitos para a produção orgânica.”*

5. Indica, como fundamentação legal da consulta, a “Lei 9.249/1995, artigo 15; e Lei 9.430/1996, artigos 1º e 25, inciso I”, e ao final apresenta o seguinte questionamento:

*1) A atividade desenvolvida e descrita pelo contribuinte é enquadrada como INDUSTRIALIZAÇÃO?*

## FUNDAMENTOS

6. Preliminarmente, convém anotar que, consoante ressalva expressa do art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, “as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”. Posto de outro modo o ato administrativo denominado solução de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a RFB confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. Por conseguinte, da solução de consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

7. Transcrevem-se, de início, estes trechos do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 1, de 5 de março de 2015, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 6 de março de 2015, que dispõe “sobre o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido quando a operação for considerada industrialização”:

### ***Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 1, de 5 de março de 2015***

*Dispõe sobre o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido quando a operação for considerada industrialização.*

*(...)*

*Art. 1º Para efeitos de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, consideram-se industrialização as operações definidas no art. 4º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, observadas as disposições do art. 5º c/c o art. 7º do referido Decreto.*

*Art. 2º A operação de desbobinamento, endireitamento, corte e dobra dos rolos de ferro (aço) em que o produto final seja um artefato de ferro, bem como, a confecção*

*de carcaça de ferro para concreto armado, configura industrialização (beneficiamento), e, consequentemente, aplicam-se à receita bruta decorrente dessa operação os percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido.*

*(...).* (sublinhou-se)

8. Reproduzem-se, também, dispositivos do Decreto nº 7.212, de 15 de junho e 2010 – Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI):

*Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):*

.....  
*Art. 5º Não se considera industrialização:*

*(...)*

*V - o preparo de produto, por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional;*

.....  
*Art. 7º Para os efeitos do art. 5º:*

*(...)*

*II - nos casos dos seus incisos IV e V:*

*a) oficina é o estabelecimento que empregar, no máximo, cinco operários e, quando utilizar força motriz não dispuser de potência superior a cinco quilowatts; e*

*b) trabalho preponderante é o que contribuir no preparo do produto, para formação de seu valor, a título de mão de obra, no mínimo com sessenta por cento.*  
*(sublinhou-se).*

9. Consoante o art. 4º do RIPI, acima transcrito, o conceito de industrialização engloba toda e qualquer operação que, exercida sobre o produto, modifique a sua natureza, o seu funcionamento, o seu acabamento, a sua apresentação ou finalidade, ou ainda, o aperfeiçoamento para consumo. Para esse enquadramento, não é relevante perquirir se o estabelecimento que realiza as operações recebe de terceiros matéria-prima e material de embalagem, para executar industrialização por encomenda, ou se ele próprio adquire os insumos e os industrializa por sua iniciativa. É necessário verificar, todavia, se há possibilidade de a operação se enquadrar em alguma das hipóteses dos arts. 5º e 7º do RIPI, os quais listam as atividades ou situações em que determinada operação “não se considera industrialização”.

10. No tocante à definição do percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido, convém recordar que os percentuais de presunção do lucro estão definidos nos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, conforme preceituam os arts. 25, inciso I, e 29, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

11. Vejam-se estes dispositivos dos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

*I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;*

*II - dezesseis por cento:*

*(...)*

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

*a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)*

.....  
.....

Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá aos seguintes percentuais aplicados sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos: (Redação dada pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

*I - 32% (trinta e dois por cento) para a receita bruta decorrente das atividades previstas no inciso III do § 1º do art. 15 desta Lei; (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)*

*(...)*

*III - 12% (doze por cento) para as demais receitas brutas. (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019) (sublinhou-se)*

12. Da leitura conjugada dos dispositivos legais e normativos expostos até este passo, tem-se que:

a) o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, estabelece, no seu caput, que a base de cálculo do IRPJ será determinada mediante a aplicação do percentual geral de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido. Consoante o ADI RFB nº 1, de 2015, esse é o percentual que se aplica à receita bruta decorrente da atividade de industrialização;

b) o inciso III do art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, prescreve que a base de cálculo da CSLL será determinada mediante a aplicação do percentual geral 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido. Segundo o ADI RFB nº 1, de 2015, a atividade de industrialização enquadra-se no citado inciso.

13. Dessarte, para os fins da matéria de que trata este processo, verifica-se que a atividade em que a consultante transforma laranjas in natura em sucos e em outros produtos, realizada ou não sob encomenda, configura operação de industrialização, exceto se houver casos em que a operação realizada pela consultante se enquadre nos arts. 5º e 7º do RIPI/2010. Na hipótese de a operação se enquadrar no conceito de industrialização, à receita bruta dela decorrente aplicam-se os percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente.

## CONCLUSÃO

15. Ante o exposto, responde-se à consultante que a operação em que ela recebe laranjas in natura e as transforma em sucos e outros produtos, seja ela realizada por encomenda ou não, configura operação de industrialização definida no art. 4º do Decreto nº 7.212, de 2010, desde que observadas as disposições do art. 5º conjugado com o art. 7º desse mesmo Decreto. Uma vez caracterizada operação de industrialização, aplicam-se sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos dela resultantes os percentuais de 8% (oito por cento) e de 12% (doze por cento) para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, no regime do lucro presumido.

Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

*Assinatura digital*

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

**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 interessada.

*Assinatura digital*

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