



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11384.000614/2011-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-003.806 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de janeiro de 2015  
**Matéria** DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA  
**Recorrente** FRIGMA TRANSPORTES E REPRESENTAÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NFLD - AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA - SUB-ROGAÇÃO - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. LEI Nº 10.256/2001 - CONTRIBUIÇÃO TERCEIROS - SENAR

A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, é de 2% e 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, respectivamente, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

A não apreciação no RE 363.852/MG dos aspectos relacionados a inconstitucionalidade do art. 30, IV da Lei 8212/2001; sendo que o fato de constar no resultado do julgamento “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97” não pode levar a interpretação extensiva de que fora declarada também a inconstitucionalidade do art. 30, IV, considerando a ausência de fundamentos jurídicos no próprio voto condutor.

Segundo, o próprio dispositivo do Acórdão do RE 363.852/MG que declarou a inconstitucionalidade fez constar: “até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição”. Ou seja, considerando que a lei 10.256/2001, cobriu de legitimidade a cobrança de contribuições sobre a aquisição do produtor rural pessoa física, por derradeiro, não tendo o RE 363.852 declarado a inconstitucionalidade do art.

30, IV da lei 8212/91, a subrogação consubstanciada neste dispositivo encontra-se também legitimada.

As contribuições destinadas ao SENAR não foram objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade no Recurso Extraordinário n 363.852. Desse modo, permanece a exação tributária.

#### CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS -

Cumprir observar que fiscalização previdenciária possui competência para arrecadar e fiscalizar as contribuições destinadas a terceiros, conforme art. 94 da Lei 8.212/91.

#### APLICAÇÃO DE JUROS SELIC - MULTA - PREVISÃO LEGAL.

Dispõe a Súmula nº 03, do CARF: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.”

A multa aplicada encontra-se em perfeita consonância com o disposto no art. 35 da lei 8212/91.

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

#### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2005

INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, FUNRURAL, SAT, SELIC, MULTA - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 11384.000614/2011-10  
Acórdão n.º **2401-003.806**

**S2-C4T1**  
Fl. 3

---

ACORDAM os membros do colegiado, pelo voto de qualidade negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que votavam por dar provimento parcial para excluir do lançamento os levantamentos à título de subrogação do produtor rural pessoa física.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora e Presidente em Exercício

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim, Carlos Henrique de Oliveira e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

A presente NFLD, lavrada sob o n. 37.761.509-3, em desfavor do recorrente, tem por objeto a parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, à contribuição adicional para financiamento da aposentadoria especial relativa à exposição a agentes nocivos (RAT – 20 anos), a destinada aos Terceiros, bem como a contribuição de 2% destinadas aos FPAS e 0,1% e SAT, sobre a receita bruta proveniente da produção do empregador rural PF, sub-rogadas na pessoa jurídica adquirente de produção rural e a contribuição destinada ao SENAR, no período compreendido entre 01/2004 e 01/2005;

Conforme o Relatório Fiscal fls. 39 a 45, o débito em questão teve como origem o levantamento de contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social e incidentes sobre remunerações efetivamente pagas aos segurados empregados e a título de pro-labore, discriminadas nas folhas de pagamento; e o valor de comercialização na aquisição de produtos rurais de Produtor Rural Pessoa Física - declarado em GFIP.

Ainda conforme o relatório para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho o enquadramento no grau de risco é feito mensalmente pela atividade econômica da empresa em conformidade com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) - a partir de 01/07/97. No caso de mais de uma atividade econômica e de mais de um estabelecimento, segundo as normas vigentes, o enquadramento se dá na atividade econômica preponderante, assim considerada a que ocupa na empresa (portanto, incluindo todos os estabelecimentos) o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Desta forma, o enquadramento da empresa em todas as competências do débito se deu no CNAE 1511-3 (alíquota de 3,0%).

No ato da fiscalização foram apresentados documentos de arrecadação, Guia de Recolhimento da Previdência Social - GRPS e Guia da Previdência Social - GPS, analisadas e consideradas. As guias de recolhimento apresentadas estão relacionadas no Relatório de Documentos Apresentados - RDA - anexo a esta notificação. Dos valores devidos foram abatidos os valores recolhidos, sendo que a diferença foi incluída na presente notificação.

Em relação a aquisição de produtos rurais de produtor pessoa física, período de lançamento do débito compreende as competências de 01/2004 a 10/2004. O fato gerador das contribuições apuradas é, conforme art. 30, incisos III e IV da Lei 8.212/91, a aquisição de produção rural de produtor rural pessoa física.

A empresa não efetuou o desconto da contribuição previdenciária rural na aquisição da produção rural do produtor pessoa física. Tal procedimento não a exime do recolhimento, conforme preceitua o art. 33 da Lei 8.212/91:

Para a apuração dos créditos previdenciários foram tomados por base os valores apurados nas Notas Fiscais de Entrada, as quais foram cotejadas com o Livro de Entrada de Mercadorias. O Anexo I é composto por relação das Notas Fiscais de Entrada de Produtores Pessoa Física e demonstra, por competência, o valor de aquisição da comercialização da produção rural. Tais valores não foram declarados na Guia de

Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP, o que ensejou a lavratura do Auto-de- Infração 35.761.511-5, em 03/03/2005, no valor de R\$ 466.164,00.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 03/03/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia 18/03/2005.

Não conformada com a autuação, foi apresentada impugnação, fls. 381 a 425.

Foi proferida Decisão de 1 instância às fl. 184 a 194 que confirmou a procedência do lançamento:

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTE PATRONAL DA FOLHA DE PAGAMENTO. PRÓ-LABORE. PRODUTO ADQUIRIDO DE PRODUTORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS. LANÇAMENTO PROCEDENTE.*

*1) É devido a contribuição previdenciária sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e a título de pro-labore.*

*2) Na qualidade de adquirente de produtos rurais de pessoas físicas, a empresa fica subrogada nas obrigações de que trata o art. 25, da Lei 8.212/91, conforme previsto no artigo 30, incisos III e IV, da citada Lei.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE*

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 230 a 261 . Em síntese, o recorrente em seu recurso traz exatamente as alegações da impugnação, enfatizando a questão da declaração de inconstitucionalidade da legislação que determina a exigência ora sob apreço, quais sejam:

1. INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL
2. Como afirmado, pelo princípio da legalidade e da tipicidade cerrada , somente é possível uma hipótese de incidência que faça nascer uma obrigação tributária , desde que vinculada à folha de salários , faturamento e o lucro.
  - 2.1. Alega ser indevido as contribuições incidentes sobre a aquisição de produto rural diretamente de produtores pessoas físicas, aduzindo que somente é possível nascer uma obrigação tributária, desde que vinculada à folha de salários, faturamento e o lucro e que a impugnante, a teor da Lei 8.870/94, art. 25, incisos I e II está obrigada a recolher as contribuições sociais sobre o valor da produção, e esta sendo lei ordinária e não complementar não poderia ter criado outra fonte de custeio (valor de produção), além daquelas elencadas no inciso I do art. 195, da CF/88.
3. QUANTO A CONTRIBUIÇÃO AO INCRA
  - 3.1. Insurge-se contra a contribuição a favor do INCRA, alegando ser esta indevida e que o impugnado é incompetente para exigí-la. Que a contribuição social em favor do INCRA foi instituída por lei ordinária, antes da vigência da Constituição Federal de 1988, com o fito de financiar a prestação de serviços sociais rurais por ele prestados, de interesse de

categorias profissionais e econômicas e com o advento da atual Carta Constitucional, os serviços sociais rurais a cargo do INCRA foram transferidos ao SENAR.

- 3.2. Aduz que a contribuição do adicional de 0,2% também não foi recepcionada pela Constituição de 1988, não tendo caráter de contribuição para a seguridade social, tendo sido revogado pelos novos preceitos constitucionais, por incompatibilidade com o esquema tributário da Constituição de 1988. E que o INCRA perdendo as atribuições a que estavam vinculadas às finalidades do Serviço Social Rural, inexistente causa jurídica para a exigência do respectivo adicional, já que não havendo atividade vinculada, a contribuição adicional caracteriza-se como imposto e, como tal, carente dos pressupostos constitucionais.

#### 4. EMPRESA URBANA – NÃO INCIDÊNCIA DO FUNRURAL E INCRA

- 4.1. Afirma que é empresa da área urbana, e portanto não tem porque contribuir para o FUNRURAL e INCRA, pois para que ocorra sujeição de contribuição para a Previdência Social Rural é necessária a qualificação do contribuinte como exercente de atividade rural o que não é o caso. Alega ainda que a contribuição ao INCRA só foi exigível até o advento da Lei 8.212/91 e a do FUNRURAL até a Lei n.º 7.787/89, motivo pelo qual, a partir da edição dessas normas, deve ser reconhecido como indevido a cobrança.
- 4.2. Contesta a contribuição ao FUNRURAL, por ser inconstitucional, caracterizando a bitributação, por estar sendo exigida contribuição ao FUNRURAL duplamente, efetivando a bi-tributação. E que a contribuição é de responsabilidade do produtor que a recolhe sobre a sua produção, não tendo a impugnante nenhuma obrigação em fazê-lo.

#### 5. QUANTO A ILEGALIDADE DO SALÁRIO EDUCAÇÃO

- 5.1. Alega ser indevido a contribuição ao salário-educação, tendo em conta a inconstitucionalidade do § 2.º do artigo 1.º, do Decreto- Lei n.º 1.422/75, que delegou poderes para o Executivo instituir a alíquota da contribuição. Dessa forma, conclui que é ilegal a cobrança desta rubrica, visto que a citada norma legal não foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, pois atribui ao Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional.

#### 6. QUANTO A ILEGALIDADE DO SAT

- 6.1. Discorda da contribuição para atender o Seguro contra Acidentes de Trabalho, conforme disposto no artigo 22 da Lei 8.212/91, à alíquota de 1%, 2% ou 3%, dependendo do grau de risco acidentário em que se enquadre a atividade preponderante da empresa e que se encontra regulamentado por Decreto, afrontando a legalidade e a tipicidade que, em matéria tributária, são estritas. E que caso entenda ser o SAT exigível, deve ser apurado o risco de atividade de acordo com cada setor individualizado, para somente depois incidir o percentual estabelecido na legislação.

#### 7. INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DE AUTÔNOMOS

- 7.1. Afirma que se está exigindo contribuições incidente sobre a remuneração paga e/ou creditada a seus segurados (empregados, autônomos e empresários), lançadas em respectivas folhas de pagamento e que a contribuição é indevida pois, verifica-se que foram criadas contribuições a autônomos, administradores e sócios, que não se compreendem na expressão folha de salários, conforme expressamente previsto no texto constitucional (art. 195, I).

## 8. INDEVIDA A TAXA SELIC

8.1. Aduz que o INSS não poderia ter utilizado como juros de mora a taxa SELIC, por ter caráter estritamente remuneratório, ressaltando que na taxa SELIC está embutida os juros e a correção monetária, concomitantemente, por isso sendo elevada e onerosa para o contribuinte. Que o parágrafo 1.º do art. 161 do CTN dispõe claramente que somente por legislação ordinária expressa, os juros moratórios podem ultrapassar a 1% ao mês.

## 9. INDEVIDA A MULTA, EXCLUSÃO OU REDUÇÃO NECESSÁRIA

9.1. Inconformada com o percentual aplicado da multa, por ter caráter confiscatório, alega que a administração, apesar do caráter público dos valores em discussão, não pode pretender locupletar-se à guisa dessa cobrança excessiva. Invocando o artigo 150, IV, da Carta Magna, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco, afirma que o montante do crédito tributário exigido está acima da capacidade econômica do contribuinte. Não concorda com a alíquota de 30% de multa, evidenciando avanço sobre o patrimônio do contribuinte e pede a exclusão da multa, uma vez que a Fazenda Pública está a exigir o tributo de forma ilegal.

9.2. Todavia, em sendo outro o e n t e n d i m e n t o de Vossa S e n h o r i a — hipótese admitida para argumentar —, d e t e r m i n a r a aplicação de m u l t a mínima, p r e v i s t a na legislação de regência Em face do exposto, requer o conhecimento do recurso, para no mérito dar provimento e reformar o acórdão recorrido, reconhecendo a ilegalidade e inconstitucionalidade da contribuição denominada FUNRURAL, desobrigando a recorrenete da retenção e recolhimento por subrogação sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

10. Requer seja conhecido o recurso e dado provimento para, **reformando a** decisão/notificação 14.422.4/050/2005, decretar a nulidade da NFLD 3 5.761.509-3, eis que a cobrança do funrural e do INCRA são ilegais (o primeiro por inconstitucional e o segundo por ter sido substituído pelo SENAR) ; no mérito, reconhecer a ilegalidade da cobrança das contribuições previdenciárias, eis que: 1o ) as contribuições relativas ao Funrural e ao Incra somente eram devidas até o advento da Lei 7.7 87/8 9 e 8.212/92; 2o ) é ilegal a exigência do salário educação; 3o ) é ilegal a exigência do SAT; 4º) é ilegal a exigência da contribuição dos autônomos; 5º) é ilegal a utilização da taxa SELIC e; 6o) a multa possui caráter confiscatório, reduzindo-a, se mantida, ao mínimo legal.

-A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 522. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

**DO MÉRITO**

No recurso apresentado pelo recorrente, apesar de extenso, O RECORRENTE resumiu-se a atacar a inconstitucionalidade/ilegalidade das contribuições do FUNRURAL, INCRA, SAT, SALÁRIO EDUCAÇÃO, TAXA SELIC, MULTA

Note-se que não houve por parte do recorrente a impugnação dos fatos geradores lançados na presente NFLD, mas ao somente insurge-se quanto a exigência de contribuição em si, alegando as mais diversas ilegalidades e inconstitucionalidades.

**DAS INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS**

No que tange a argüição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento sobre os pagamentos feitos a contribuintes individuais, FUNRURAL, INCRA, SAT, SALÁRIO EDUCAÇÃO, TAXA SELIC, MULTA, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade seja questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos regulados na Lei n° 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidades não há razão para a recorrente. Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n° 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

*Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.*

*A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.*

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula nº. 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

*SÚMULA N. 2*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Com o objetivo de melhor esclarecer ao recorrente a fundamentação das contribuições ora exigidas, valho-me da própria legislação do lançamento, que embora questionada pelo recorrente, encontra-se em vigor, razão pela qual é suficiente para manutenção do lançamento em questão.

DA FUNDAMENTAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE OS SERVIÇOS PRESTADOS POR CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Quanto a contribuição em si descrita no presente NFLD entendo que o lançamento deu-se em consonância com a legislação em vigor.

As contribuições da empresa sobre os serviços prestados por contribuintes individuais, para o período compreendendo as competências maio de 1996 a fevereiro de 2000, é regulada pela Lei Complementar n.º 84/1996, nestas palavras:

*Art. 1º Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:*

*I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas;*

Já para o período posterior à competência março de 2000 (objeto deste AIOP), inclusive, às contribuições da empresa sobre a remuneração dos contribuintes individuais é regulada pelo art. 22, III da Lei n.º 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n.º 9.876/1999, nestas palavras:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*(...)*

*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; (Inciso acrescentado pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99 - vigência a partir de 02/03/2000 conforme art. 8º da Lei nº 9.876/99).*

A base de cálculo das contribuições previdenciárias é a remuneração auferida pelo segurado, conforme previsto no art. 22 da Lei n.º 8.212/1991. Destaca-se, ainda, as alterações trazidas pela Lei n.º 10.666/2003, na qual a partir da competência 04/2003, o valor da contribuição a cargo dos segurados contribuintes individuais, passa a ser arrecadada pelo

própria empresa contratante, correspondendo ao desconto de 11% sobre a base de cálculo acima identificada. Neste sentido, dispõe a lei: Contudo, referida contribuição encontra-se m AIOP apartado.

*“Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.”*

Assim, ao efetivar a contratação de pessoas físicas, deveria a empresa efetivar o recolhimento da contribuição previdenciária correspondente.

#### DA ALÍQUOTA SAT

Não procede o argumento do recorrente de que a cobrança da contribuição devida em relação ao RAT – Riscos Ambientais do Trabalho (antigo SAT) é ilegal/inconstitucional, pois o dispositivo legal não estabeleceu os conceitos de atividade preponderante; estando tais conceitos descritos em Decreto (que não possui atribuição para tanto). Também não há fundamento na alegação que a alíquota deve observar as diversas categorias da empresa, já que pelo agrupamento realizado pelo auditor os empregados de atividades meio (cujo grau de risco é menor) foram enquadrados no mesmo percentual da alíquota máxima. Quanto a este ponto, vejamos os termos das normas aplicáveis.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho - RAT é prevista no art. 22, II da Lei n º 8.212/1991, alterada pela Lei n º 9.732/1998, nestas palavras:

*Art.22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*(...)*

*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: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98)*

*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.*

Regulamenta o dispositivo acima transcrito o art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto n º 3.048/1999, com alterações posteriores, nestas palavras:

*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.*

*§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.*

*§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.*

*§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.*

*§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.*

*§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.*

*§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.*

*§ 7º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º.*

*§ 8º Quando se tratar de produtor rural pessoa jurídica que se dedique à produção rural e contribua nos moldes do inciso IV do caput do art. 201, a contribuição referida neste artigo*

*corresponde a zero vírgula um por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.*

*§ 9º (Revogado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)*

*§ 10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

*§ 11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

*§ 12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

Quanto ao Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99), que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceu os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”, deve-se afastar a arguição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou os parâmetros, deixando para o regulamento (Decreto) apenas a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Reforçando tal entendimento já decidiu o STF, no RE nº 343.446-SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20.3.2003, cuja ementa segue abaixo:

*“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI 7.787/89, ARTS. 3º E 4º; LEI 8.212/91, ART. 22, II, REDAÇÃO DA LEI 9.732/98. DECRETOS 612/92, 2.173/97 E 3.048/99. C.F., ARTIGO 195, § 4º; ART. 154, II; ART. 5º, II; ART. 150, I.*

*I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.*

*II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.*

*III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não*

*implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.*

*IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.*

*V. - Recurso extraordinário não conhecido.”*

Assim, os conceitos de atividade preponderante, bem como, a graduação dos riscos de acidente de trabalho, não precisariam estar definidos em lei. O Decreto é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que são complementares e não essenciais na definição da exação.

Não se deve considerar que a cobrança do RAT (antigo SAT) ofenderia o princípio da isonomia, uma vez que o art. 22, § 3º da Lei n.º 8.212/1991 previa que, com base em estatísticas de acidente de trabalho, poderia haver alteração no enquadramento da empresas para fins de contribuição em relação aos acidentes de trabalho, não havendo que se falar em tratamento igual entre contribuintes em situação desigual. Nesse sentido, dispõe o § 3º do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991:

*Art. 22 (...)*

*§ 3º ao dispor que o Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.*

O enquadramento quanto ao grau de risco não é considerado em cada categoria profissional da empresa, mas pelo número de empregados nas mais diversas atividades da empresa. O exercício de atividades mais gravosas, por determinados empregados, enseja a aplicação de percentuais acima dos 3% em relação a cada um dos empregados submetidos a riscos maiores, chamadas alíquotas adicionais, o que restou especificado (e não impugnado expressamente pelo recorrente) no relatório, considerando o lançamento de RAT (20 anos).

Por fim, também não se há que se falar em enquadramento, por estabelecimento, conforme inclusive vem decidindo essa turma, considerando que o lançamento em questão foi realizado em um único estabelecimento.

#### DA CONTRIBUIÇÃO AO SALÁRIO EDUCAÇÃO

Independente da impossibilidade deste colegiado apreciar inconstitucionalidade, a autoridade julgadora já enfrentou a questão, inclusive indicando o entendimento jurisprudencial a respeito, razão pela qual transcrevo trechos da decisão, adotando como razões de decidir

*Assim, em que pese os fundamentos invocados, não há como dar razão à impugnante, tendo em vista o reconhecimento da constitucionalidade do salário educação, e por conseguinte, a contribuição devida a essa rubrica é plenamente exigível, tanto sob a égide da Carta outorgada de 1969, quanto sob a ordem*

*constitucional implantada em 1988, regulada inicialmente pelo Decreto-Lei nº 1422/75 e atualmente pela Lei nº 9.424/96. Nesse sentido, destaque-se a decisão da Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4.ª Região, assim ementado:*

*EMENTA CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO. DL 1.422/75. EMENDA CONSTITUCIONAL 14/96. LEI 9424/96. MEDIDA PROVISÓRIA 1565/97. LEGITIMIDADE PASSIVA DO INSS. PRESCRIÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE.*

*1. As atividades de arrecadação e fiscalização do salário-educação (competência delegada, na forma do artigo 7º do CTN) legitimam passivamente o INSS.*

*2. Não configurada a prescrição quinquenal, tendo em vista que o prazo para propor ação de repetição de indébito só ocorre após 05 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais 05 (cinco) anos computados desde o termo final do prazo atribuído ao fisco para homologação do crédito tributário.*

*3. A criação da contribuição do salário-educação pelo DL 1422/75, e o estabelecimento da alíquota pelo executivo, fundado em delegação de competência, conformou-se à ordem constitucional então vigente, o que lhe retira qualquer eiva de inconstitucionalidade.*

*4. A contribuição do salário-educação foi recepcionada pela nova ordem constitucional implantada em 1988, na mesma alíquota fixada anteriormente, embora tenha assumido feição nova, de contribuição social geral tributária para de natureza tributária, já que não se admite inconstitucionalidade formal superveniente. Precedentes do STF. (RE nº 214.206-9/AL e Questão de Ordem na ADIN-438).*

*5. A Lei nº 9424/96 veio regulamentar o § 5º do art. 212 da Constituição da República na versão que lhe deu a Emenda Constitucional nº 14, de 1996, e a Medida Provisória nº 1565/97, apenas regulou aquela Lei, não tendo, nenhuma delas, criado qualquer contribuição nova.*

*6. A contribuição do salário-educação é plenamente exigível, por ser constitucional, tanto sob a égide da carta outorgada de 1969, quanto sob a ordem constitucional implantada em 1988, sem qualquer solução de continuidade, regulada inicialmente pelo DL 1422/75 e atualmente pela Lei nº 9.424/96.*

*7. O E. STF recentemente julgou procedente a Ação Direta de Constitucionalidade (ADC) n. 3-DF (2-12-99), para declarar, com força vinculante, eficácia erga omnes e efeito ex tunc, a constitucionalidade do art. 15, par. 1., I e II e § 3º da Lei nº 9.424/96, afastando a necessidade de lei complementar para a sua instituição, não se aplicando ao caso, os artigos 146, III, a, e 154, I, ambos da CF/88, que se referem a impostos, bem como considerou não caracterizada a inconstitucionalidade formal por ofensa ao parágrafo único do art. 65 da CF/88.*

*(AC Nº 2001.04.01.021004-4/PR, Rei. Juiz Alcides Vettorazzi, 2. Turma, do TRF 4.ª Região)*

Por fim, o ponto crucial a ser apreciado, diz respeito ao alcance da declaração de inconstitucionalidade das contribuições sobre a comercialização da produção rural pelos produtores rurais pessoas físicas, cujo adquirente encontra-se subrogado quando da aquisição dos produtos pelo STF.

Dita celeuma tem sido apreciada por diversas Câmaras desse colegiado, tendo por vezes se chegado a interpretações conflitantes sobre o tema, razão pela qual necessário debruçarmos-nos de forma cada vez mais profícua a respeito do tema.

### INCONSTITUCIONALIDADE DO INCRA

Em relação à cobrança do INCRA segue ementa do Recurso Especial nº 603267, publicado no DJ em 24/05/2004, cujo Relator foi o Ministro Teori Albino Zavascki:

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E PARA O INCRA (LEI 2.613/55). EMPRESA URBANA. EXIGIBILIDADE. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELO STF. PRECEDENTES DO STJ. 1. O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que não existe óbice a que sejam cobradas de empresa urbana as contribuições destinadas ao INCRA e ao FUNRURAL. 2. Recurso especial provido.*

### DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA

Quanto ao mérito cumpre-nos apreciar não apenas os dispositivos legais que abarcam a matéria, mas também as decisões emanadas pelo STF a respeito da matéria, considerando o recurso apresentado pelo recorrente.

A presente NFLD refere-se a contribuições devidas à seguridade social, parcela devida pelo produtor rural, pessoa física (conforme relatório fiscal), incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, (compra de bovinos para abate) bem como da contribuição destinada ao SENAR e ao SAT/RAT no período de 01/2004 a 10/2004.

A contribuição sobre a comercialização da produção está descrita no art. 25 da Lei 8212/91:

*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 alterada pela Lei nº 10.256/01. Vigência a partir de 01/11/01, ver § 3º do art. 4º da MP nº 83/02, convertida na Lei nº 10.666/03 e nota no final do art*

*I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação alterada pela Lei nº 9.528/97. Vigência a partir de 11/12/97*

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

*trabalho. (Redação alterada pela MP nº 1.523/96, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97*

A sub-rogação descrita nesta NFLD está respaldada no que dispõe o art. 30, IV, da Lei 8.212/91, com redação da lei 9528/97:

**Art. 30.** *A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação alterada pela Lei nº 8.620/93)*

*IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam subrogadas 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 alterada pela MP nº 1.523-9/97 e reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

Sobre tais valores foi aplicada a alíquota de 0,1% até 12/2001 e 0,2% a partir de 01/2002, de acordo com o FPAS 744. A alíquota de contribuição devida ao SENAR foi alterada face nova redação dada pelo art. 3º da Lei 10.256/2001 no art. 6º da Lei 9.528/1997.

*"Art.6º - A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural." (NR)*

Com base no exposto, devidamente respaldado encontrar-se-ia o trabalho da auditoria fiscal. O problema surge face o julgamento pelo STF o Recurso Extraordinário nº 363.852, cujo Plenário deu provimento ao recurso em acórdão com a seguinte ementa:

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO – PRESSUPOSTO ESPECÍFICO – VIOLÊNCIA À CONSTITUIÇÃO – ANÁLISE – CONCLUSÃO – Porque o Supremo, na análise da violência à Constituição, adota entendimento quanto à matéria de fundo extraordinário, a conclusão a que chega deságua, conforme sempre sustentou a melhor doutrina – José Carlos Barbosa Moreira -, em provimento ou desprovimento do recurso, sendo impróprias as nomenclaturas conhecimento e não conhecimento.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS – PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS – SUB-ROGAÇÃO – LEI Nº 8.212/91 – ART. 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL – PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 – UNICIDADE DE INCIDÊNCIA – EXCEÇÕES – COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PRECEDENTE – INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR – Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos, por produtores rurais, pessoas naturais, prevista os artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II e 30, inciso IV, da Lei nº*

*8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Aplicação de leis no tempo – considerações (g.n.)*

Discute-se, naqueles autos, a constitucionalidade da contribuição exigida com base no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pelas Leis 8.540/1992 e 9.528/97, incidente sobre o valor da comercialização da produção rural, tendo como contribuinte o Empregador Rural Pessoa Física.

É sabido que a Constituição da República de 1988 estabeleceu a tributação incidente sobre a comercialização da produção rural para os casos de economia familiar (art. 195, § 8º da CR). Em face disso, a Lei nº 8.212/91, art. 25, originariamente determinava que apenas os segurados especiais (produtor rural individual, sem empregados, ou que exerce a atividade rural em regime de economia familiar) passariam a contribuir de forma diversa, mediante a aplicação de uma alíquota sobre a comercialização da produção.

Todavia, com a edição das Leis n. 8.540, 9.528, que alteraram a redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91, passou-se a exigir tanto do empregador rural pessoa física como do segurado especial a contribuição com base no valor da venda da produção rural.

Quanto a este ponto o Supremo Tribunal Federal manifestou-se pela inconstitucionalidade da exação questionada, conforme decisão proferida no RE 363.852, no sentido de que houve a criação de uma nova fonte de custeio da Previdência Social e que tal iniciativa teria de ser tomada mediante a aprovação de lei complementar, conforme prevê o § 4º do art. 195 da Constituição da República.

Impende saber se este modelo previdenciário trazido pela atual redação do art. 25 da Lei nº 8.212 (introduzida pela Lei 10.256 e demais dispositivos já mencionados) se amoldaria aos preceitos constitucionais previstos no art. 195 da Constituição Federal.

Portanto, de pronto podemos concluir que a exigência de contribuições sobre a aquisição da produção rural de pessoas físicas até a edição da lei 10.256/2001, ou seja, para lançamentos que envolvem competências até a edição da referida lei, encontram-se abarcada pelo manto da inconstitucionalidade conforme decisão proferida pelo STF, acima transcrita.

Dita decisão merece ser levada em consideração nos presentes autos, uma vez o Regimento Interno do CARF, art. 62-A, parágrafo 1º, in verbis, dispõe:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. {2}*

Nota-se que o objeto do RE 363.852 refere-se à discussão da constitucionalidade dos dispositivos da Lei nº 8.212/1991 nas redações dadas pelas Leis 8.540/1992 e 9.528/1997, ambas anteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998.

Portanto, decidiu o STF que a inovação da contribuição sobre comercialização de produção rural da pessoa física não encontrava respaldo na Carta Magna até a Emenda Constitucional 20/98, decidindo expressamente pela inconstitucionalidade acerca das Leis 8.540/92 e 9.528/97, razão pela qual compete a este Conselho, em observância ao art. 62-A determinar a improcedência dos lançamentos envolvendo períodos anteriores.

Confirmando, ainda mais o posicionamento a ser adotado o referido precedente - RE 363.852 foi ao depois aplicado em regime de repercussão geral por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 596.177/RS (art. 543-B do Código de Processo Civil), cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991, NA REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º DA LEI 8.540/1992. INCONSTITUCIONALIDADE.*

*I – Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador. II – Necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social. III – RE conhecido e provido para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 8.540/1992, aplicando-se aos casos semelhantes o disposto no art. 543-B do CPC.*

*(RE 596177, Relator Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 01/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO, DJe-165 de 29-08-2011)*

Vale também transcrever posição do Dr. Rafael de Oliveira Franzoni, Procurador da Fazenda Nacional, que em seu artigo: “*A CONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA: Análise da jurisprudência do STF e do TRF da 4ª Região*”, assim conclui acerca das decisões proferidas no âmbito do STF:

*Ou seja, o que era apenas um precedente tornou-se um posicionamento consolidado no âmbito do Supremo Tribunal Federal sobre a inconstitucionalidade da contribuição previdenciária prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/1991, inclusive com as alterações decorrentes das Leis nºs 8.540/1992 e 9.528/1997, no que atine ao empregador rural pessoa física.*

*Sendo assim, em face da força persuasiva especial e diferenciada proveniente dos julgamentos proferidos sob a nova sistemática da repercussão geral, é muito provável que seja tal entendimento seja seguido pelos demais órgãos do Poder Judiciário, independentemente da não existência de efeito vinculante a qualificar o controle difuso de constitucionalidade.*

*Vale registrar, por oportuno, que a contribuição previdenciária do segurado especial, também regulada pelo art. 25 da Lei nº 8.212/1991, não foi afetada pela decisão da Suprema Corte no Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, haja vista que o seu fundamento constitucional é distinto e independente da exação incidente sobre o empregador rural pessoa física.*

*O daquela reside ele no § 8º; ao passo que o desta, no inciso I, ambos do art. 195 do Texto Magno. Se assim é, a declaração de inconstitucionalidade de que se cuida foi parcial, isto é, apenas parte da norma contida no texto do já citado art. 25 foi julgada nula e, portanto, extirpada do ordenamento jurídico. Mas este ponto será mais amiudemente examinado em tópico apartado.*

Assim, até a edição da Emenda Constitucional nº 20/98 o art. 195, inciso I, da CF previa como bases tributáveis de contribuições previdenciárias a folha de salários, o faturamento e o lucro, não havendo qualquer menção à receita como base tributável, o que macula a contribuição criada com base na receita da comercialização.

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

Assim, há que se destacar que a Lei nº 10.256/2001, deu nova redação ao art. 25 da Lei nº 8.212/1991 que passou a assim vigorar:

*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 nº 10.256, de 2001).*

*I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

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

Assim, a partir da referida lei, existiria respaldo para o lançamento de contribuições, conforme acima descrito e consolidado tal entendimento por decisão proferida pelo Ministro Joaquim Barbosa no julgamento do RE 585684, senão vejamos:

*No julgamento do RE 363.852 (rel. min. Marco Aurélio, DJe de 23.04.2010), o Pleno desta Corte considerou inconstitucional o tributo cobrado nos termos dos artigos 12, incisos V e VII, 25,*

*incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Assim, o acórdão recorrido divergiu dessa orientação. Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário e dou-lhe parcial provimento, para proibir a cobrança da contribuição devida pelo produtor rural empregador pessoa física, cobrada com base na Lei 8.212/1991 e as que se seguiram até a Lei 10.256/2001. [grifo nosso] (RE 585684, Relator Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 10/02/2011, publicado no DJe-038 de 25/02/2011)*

Isto posto, com a entrada em vigor da Lei nº 10.256/2001, editada sob o manto constitucional aberto pela Emenda Constitucional nº 20/98, passam a ser devidas as contribuições sociais a cargo do empregador rural pessoa física, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, nos termos assinalados no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação que lhe foi introduzida pela Lei nº 10.256/2001.

O caso ora sob análise, conforme acima destacamos, envolve contribuições para o período de 01/2010 a 12/2010, ou seja, em período integralmente coberto pela regência da Lei nº 10.256/2001, não havendo que se falar em inconstitucionalidade da exação, pois esta decorre diretamente da norma tributária inserida no ordenamento pelo diploma legal, e não sob as contribuições descritas nas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, declaradas inconstitucionais pelo STF.

Esse entendimento já vinha sendo corriqueiramente aplicado nos julgados desta turma do colegiado, contudo, ao adentrarmos a questão da subrogação descrita no art. 30, IV da lei 8212/91, nas redações dadas pelas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, entendeu a turma, que a subrogação, acabou no resultado do julgamento sendo por derradeira também declarada inconstitucional, o que resultava na inviabilizando da utilização da sistemática de subrogação nos casos de aquisição de produção rural de produtores rurais pessoas físicas.

Todavia, as decisões proferidas no âmbito dos Tribunais Regionais Federais ao apreciar diversos casos incidentais envolvendo a mesma questão, bem como a decisão de outras turmas deste mesmo Conselho, nos levaram a reapreciar posicionamento antes adotado e a interpretar a decisão do próprio STF sob outra ótica, como passamos abaixo a discorrer. Cite-se do TRF:

*“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA EMPREGADOR. PRESCRIÇÃO. LC 118/05. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. 1- O STF, ao julgar o RE nº 363.852, declarou inconstitucional as alterações trazidas pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92, eis que instituíram nova fonte de custeio por meio de lei ordinária, sem observância da obrigatoriedade de lei complementar para tanto. 2- Com o advento da EC nº 20/98, o art. 195, I, da CF/88 passou a ter nova redação, com o acréscimo do vocábulo "receita". 3- Em face do novo permissivo constitucional, o art. 25 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 10.256/01, ao prever a contribuição do empregador rural pessoa física como incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, não se encontra eivado de inconstitucionalidade.” (Apelação nº 0002422-12.2009.404.7104, Rel. Des. Fed. Mª de Fátima Labarrère, 01ª Turma do TRF-4, julgada em 11/05/10)*

Quanto a este ponto, apreciando os diversos julgamentos realizados no âmbito do CARF, valho-me de um especificamente, do ilustre Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, datado de 18 de abril de 2013 – Acórdão 2302-02.445, da FRIGO VALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES LTDA, que de forma fantástica analisou profundamente os efeitos das decisões dos tribunais sobre a sistemática da SUBRROGAÇÃO, determinando a procedência da autuação. O posicionamento referenciado no acórdão mostrou-me muito mais acertada, do que aquele até então por mim adotado, razão pela qual adoto-o como razão de decidir, transcrevendo a parte pertinente abaixo:

#### 3.1.4.DA SUB-ROGAÇÃO

Por derradeiro, mas não menos importante, resta-nos apreciar a questão atávica à sub-rogação do adquirente, do consignatário ou da cooperativa pelo cumprimento das obrigações do empregador rural pessoa física e do segurado especial assentadas no art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Verifica-se no voto condutor acima revisitado, que a matéria atinente à sub-rogação em momento algum foi discutida no julgamento do Supremo Sodalício. Com efeito, o

Supremo não se pronunciou acerca de nenhum vício de inconstitucionalidade a macular a sub-rogação, até porque esta foi expressamente prevista na própria Lex Excelsior.

#### **Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988**

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*§7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

Assim proclamou o Min. Marco Aurélio, ad litteris et verbis:

*“Ante esses aspectos, conheço e provejo o recurso interposto para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da produção rural” de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arriada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência.”*

Olhando com os olhos de ver, o Min. Marco Aurélio não declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, mas, tão somente, a

inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, o qual, dentre outras tantas providências, “deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91”.

**Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992**

*Art. 1º A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com alterações nos seguintes dispositivos:*

*Art. 12. ....*

*V -.....*

*a) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;*

*b) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade de extração mineral - garimpo -, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;*

*c) o ministro de confissão religiosa e o membro de instituto de vida consagrada e de congregação ou de ordem religiosa, este quando por ela mantido, salvo se filiado obrigatoriamente à Previdência Social em razão de outra atividade, ou a outro sistema previdenciário, militar ou civil, ainda que na condição de inativo;*

*d) o empregado de organismo oficial internacional ou estrangeiro em funcionamento no Brasil, salvo quando coberto por sistema próprio de previdência social;*

*e) o brasileiro civil que trabalha no exterior para organismo oficial internacional do qual o Brasil é membro efetivo, ainda que lá domiciliado e contratado, salvo quando coberto por sistema de previdência social do país do domicílio;*

*Art. 22. ....*

*§5º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 desta Lei.*

*Art. 25. A contribuição da pessoa física e 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 - dois por cento da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;*

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

*§1º O segurado especial de que trata este artigo, além da contribuição obrigatória referida no "caput", poderá contribuir, facultativamente, na forma do art. 21 desta Lei.*

§2º *A pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12, contribui, também, obrigatoriamente, na forma do art. 21 desta Lei.*

§3º *Integram a produção, para os efeitos deste artigo, 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.*

§4º *Não integra a base de cálculo dessa contribuição a produção rural destinada ao plantio ou reflorescimento, nem sobre o produto animal destinado a reprodução ou criação pecuária ou granjeira e a utilização como cobaias para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor e quem a utilize diretamente com essas finalidades, e no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade que, registrada no Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, se dedique ao comércio de sementes e mudas no País.*

§ 5º (VETADO)

(...)

Art. 30. ....

*IV - o adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados 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, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;*

*X - a pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e o segurado especial são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 25 desta Lei no prazo estabelecido no inciso III deste artigo, caso comercializem a sua produção no exterior ou, diretamente, no varejo, ao consumidor."*

Ora, caros leitores, o fato de o art. 1º da Lei nº 8.540/92 ter sido declarado, na via difusa, inconstitucional, não implica ipso facto que todas as modificações legislativas por ele introduzidas sejam tidas por inconstitucionais. A pensar assim, seria inconstitucional a fragmentação da alínea 'a' do inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212/91, nas alíneas 'a' e 'b' do mesmo dispositivo legal, sem qualquer modificação em sua essência, assim como a renumeração das alíneas 'b', 'c' e 'd' do mesmo inciso V acima citado para 'c', 'd' e 'e', respectivamente, sem qualquer modificação de texto. (...)

E o que falar, então, sobre a constitucionalidade do Inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, o qual, embora citado pelo Sr. Min. Marco Aurélio, sequer se houve por tocado pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92. Seria, assim, o Inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91 inconstitucional simplesmente e tão somente porque fora citado pelo

Min. Marco Aurélio em seu voto? Não nos parece ser essa a melhor exegese do caso em debate. (...)

Adite-se que o inciso IX do art. 93 da CF/88 determina, taxativamente, que todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário, aqui incluído por óbvio o STF, devem ser públicos, e fundamentadas todas as suas decisões, sob pena de nulidade. Ora ... No julgamento do RE 363.852/MG inexistente qualquer menção, ínfima que seja, a possíveis vícios de inconstitucionalidade na sub-rogação encartada no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91.

Aliás, o vocábulo “sub-rogação” assim como a referência ao “inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91” somente são mencionados na conclusão do Acórdão, ocasião em que o Sr. Min. Relator desobriga os recorrentes do RE 363.852/MG da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da produção rural” de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, e que é declarada inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, o qual deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97.

Realmente, ao verificar o texto integral da decisão do Ministro Marco Aurélio no acórdão RE 363.852, o mesmo não adentrou em momento algum a apreciação da inconstitucionalidade do art. 30, IV da lei 8212/91, o que ao meu ver, impede a extensão dos efeitos da inconstitucionalidade das contribuições instituídas lei 8.540/92, o qual deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, para as contribuições lançadas após a lei 10.256/2001.

Todavia, não foi apenas esse fato mencionado no voto do ilustre Conselheiro Arlindo da Costa, que me levou a alterar o posicionamento até então adotado. Senão vejamos, outro texto do acórdão que novamente adoto como razões de decidir:

A quatro, porque a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91 foi determinada ao adquirente, ao consignatário e à cooperativa, expressamente, pelo inciso III do art. 30 da Lei nº 8.212/91, o qual não foi igualmente atingido, sequer de raspão, pelos petardos da declaração de inconstitucionalidade aviada no RE nº 363.852/MG, permanecendo tal obrigação tributária ainda vigente e eficaz, mesmo em relação ao empregador rural pessoa física após a publicação da Lei nº 10.256/2001, produzindo todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho 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 nº 10.256/2001).*

*I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528/97).*

*II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528/97).*

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas, observado o disposto em regulamento:*

(...)

*III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o dia 2 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528/97)*

*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 9.528/97)*

É certo que o disposto no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91 já seria bastante e suficiente para impingir ao adquirente, consumidor, consignatário e à cooperativa o dever jurídico de recolher as contribuições incidentes sobre a comercialização de produção rural.

Mas o Legislador Ordinário foi mais seletivo:

Isolou, propositadamente, no inciso III do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social, a obrigação tributária do adquirente, do consumidor, do consignatário e da cooperativa de recolher a contribuição de que trata o art. 25 dessa mesma lei, no prazo normativo, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, outorgando ao Regulamento da Previdência Social a competência para dispor sobre a forma de efetivação de tal obrigação acessória.

Acomodou no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, de maneira genérica, a sub-rogação do adquirente, do consumidor, do consignatário e da cooperativa nas demais obrigações, de qualquer naipe, do empregador rural pessoa física e do segurado especial decorrentes do art. 25 desse Diploma Legal, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física.

Da análise dos dispositivos legais acima selecionados, restou visível que a obrigação da empresa adquirente, consumidora, consignatária e a cooperativa pelo recolhimento das contribuições previstas no art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, decorre não da norma inscrita no inciso IV do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social, mas, sim, do preceito assentado no inciso III desse mesmo dispositivo legal, em atenção ao princípio jurídico da especialidade na solução dos conflitos aparentes de normas jurídicas, que faz com que a norma específica prevaleça sobre aquela editada de maneira genérica, princípio eternizado no brocardo latino “lex specialis derogat generali”.

A cinco, porque o próprio dispositivo do Acórdão do RE 363.852/MG declara a “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, **até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição**, tudo na forma do pedido inicial”. Salta aos olhos que a sanatória da inconstitucionalidade vislumbrada pela Suprema Corte depende, tão somente, da promulgação de legislação nova, arrimada na EC nº 20/98, que institua a contribuição então viciada. Tais exigências houveram-se por integralmente supridas com a promulgação da Lei nº 10.256, de 09 de julho de 2001, sob cuja égide ocorreram todos os fatos geradores contidos no presente lançamento tributário. (...)

Avulta, de todo o exposto, que o provimento permeado no Acórdão do STF em tela visou a desobrigar o recorrente do RE 363.852/MG da retenção e do recolhimento da contribuição social sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da produção rural” de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, ou do seu recolhimento por sub-rogação, não por defeito jurídico no instituto da sub-rogação, mas, sim, por vício de inconstitucionalidade da própria exação em si considerada.

Ou seja, face aos argumentos colacionados pelo voto condutor no processo acima transcrito, concluo que deve ser julgado procedente o lançamento por sub-rogação em relação a aquisição da produção rural do produtor rural pessoa física sob os seguintes aspectos.

- a) Primeiramente a não apreciação no RE 363.852/MG dos aspectos relacionados a inconstitucionalidade do art. 30, IV da Lei 8212/2001; sendo que o fato de constar no resultado do julgamento “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97” não pode levar a interpretação extensiva de que fora declarada também a inconstitucionalidade do art. 30, IV, considerando a ausência de fundamentos jurídicos no próprio voto condutor.
- b) Segundo, o próprio dispositivo do Acórdão do RE 363.852/MG que declarou a inconstitucionalidade fez constar: “até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição”. Ou seja, considerando que a lei 10.256/2001, cobriu de legitimidade a cobrança de contribuições sobre a aquisição do produtor rural pessoa física, por derradeiro, não tendo o RE 363.852 declarado a inconstitucionalidade do art. 30, IV da lei 8212/91, a sub-rogação consubstanciada neste dispositivo encontra-se também legitimada.

Ademais a obrigação legal de arrecadar as contribuições descritas no art. 25 não encontra respaldo apenas no art. 30, IV da lei 8212/91, mas também na obrigação legal esculpida no inciso III do mesmo artigo: “*III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o dia 2 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou*

*com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528/97) (grifos nossos)*

Quanto a utilização do inciso III do art. 30 da lei 8212/91, como fundamento para legitimação da sistemática de adoção da subrrrogação, destacamos, que esse critério só precisa ser utilizado, caso se entendesse que realmente o art. 30, IV da lei 8212/91, tivesse sido declarado inconstitucional no RE 363.852, fato, que no meu entender restou superado, pelos argumentos trazidos anteriormente no presente voto.

Conforme destacado no trecho do inciso III, a lei remeteu a regulamento a instituição da sistemática, para que a empresa adquirente promova o recolhimento da contribuição prevista no art. 25 da lei 8212/91.

Na função de regulamentar não apenas o inciso III, mas inúmeros outros pontos da lei 8212/91, foi editado o Decreto nº 3.048/1999, aprovando o Regulamento da Previdência Social, ainda hoje em vigor, cujos artigos 200, 200-A e 216 instituíram a obrigação acessória da empresa adquirente, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada, a arrecadar, mediante desconto e a recolher as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção devidas pelo produtor rural pessoa física e pelo segurado especial. Senão vejamos:

**Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99**

*Art. 200. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam o inciso I do art. 201 e o art. 202, e a do segurado especial, incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, é de: (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)*

*I- dois por cento para a seguridade social; e*

*II- zero vírgula um por cento para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.*

*(...)*

*§4º Considera-se receita bruta o valor recebido ou creditado pela comercialização da produção, assim entendida a operação de venda ou consignação.*

*§5º Integram a produção, para os efeitos dos incisos I e II do caput, 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, socagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem e torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.*

*(...)*

**§7º A contribuição de que trata este artigo será recolhida:**

*I- Pela empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, que ficam sub-rogadas no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º e do segurado especial, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com estes ou com intermediário pessoa física, exceto nos casos do inciso III; (grifos nossos)*

*II- pela pessoa física não produtor rural, que fica sub-rogada no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º e do segurado especial, quando adquire produção para venda, no varejo, a consumidor pessoa física; ou*

*III- pela pessoa física de que trata alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º e pelo segurado especial, caso comercializem sua produção com adquirente domiciliado no exterior, diretamente, no varejo, a consumidor pessoa física, a outro produtor rural pessoa física ou a outro segurado especial.*

*§8º O produtor rural pessoa física continua obrigado a arrecadar e recolher ao Instituto Nacional do Seguro Social a contribuição do segurado empregado e do trabalhador avulso a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, nos mesmos prazos e segundo as mesmas normas aplicadas às empresas em geral.*

*Art. 200-A. Equipara-se ao empregador rural pessoa física o consórcio simplificado de produtores rurais, formado pela união de produtores rurais pessoas físicas, que outorgar a um deles poderes para contratar, gerir e demitir trabalhadores rurais, na condição de empregados, para prestação de serviços, exclusivamente, aos seus integrantes, mediante documento registrado em cartório de títulos e documentos. (Incluído pelo Decreto nº 4.032/2001)*

*§1º O documento de que trata o caput deverá conter a identificação de cada produtor, seu endereço pessoal e o de sua propriedade rural, bem como o respectivo registro no Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária ou informações relativas à parceria, arrendamento ou equivalente e à matrícula no INSS de cada um dos produtores rurais. (Incluído pelo Decreto nº 4.032/2001)*

*§2º O consórcio deverá ser matriculado no INSS, na forma por este estabelecida, em nome do empregador a quem hajam sido outorgados os mencionados poderes. (Incluído pelo Decreto nº 4.032/2001)*

*Art. 200-B. As contribuições de que tratam o inciso I do art. 201 e o art. 202, bem como a devida ao Serviço Nacional Rural, são substituídas, em relação à remuneração paga, devida ou creditada ao trabalhador rural contratado pelo consórcio simplificado de produtores rurais de que trata o art. 200-A, pela contribuição dos respectivos produtores rurais. (Incluído pelo Decreto nº 4.032/2001)*

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I - A empresa é obrigada a:

(...)

III- a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 200 no prazo referido na alínea "b" do inciso I, no mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção rural, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com o intermediário pessoa física; (grifos nossos)

IV- o produtor rural pessoa física e o segurado especial são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 200 no prazo referido na alínea "b" do inciso I, no mês subsequente ao da operação de venda, caso comercializem a sua produção com adquirente domiciliado no exterior, diretamente, no varejo, a consumidor pessoa física, a outro produtor rural pessoa física ou a outro segurado especial;

V- o produtor rural pessoa física é obrigado a recolher a contribuição de que trata o inciso II do caput do art. 201 no prazo referido na alínea "b" do inciso I; (Revogado pelo Decreto nº 3.452/2000)

(...)

§5º O desconto da contribuição e da consignação legalmente determinado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa, pelo empregador doméstico, pelo adquirente, consignatário e cooperativa a isso obrigados, não lhes sendo lícito alegarem qualquer omissão para se eximirem do recolhimento, ficando os mesmos diretamente responsáveis pelas importâncias que deixarem de descontar ou tiverem descontado em desacordo com este Regulamento.

### CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SENAR

Quanto às contribuições destinadas ao Senar, as mesmas possuem previsão no art. 6º da Lei nº 9.528 de 1997, nestas palavras:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Essas contribuições não foram objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade no Recurso Extraordinário nº 363.852. Desse modo, permanece a exação tributária. Porém, tais contribuições eram recolhidas pelo substituto tributário e não pelos produtores rurais; a transferência da responsabilidade para os substitutos está prevista no art. 94

da Lei n 8.212, art. 3º da Medida Provisória n 222 de 2004, combinado com o art. 30, inciso IV da Lei n 8.212 de 1991. Uma vez tendo sido afastada a dúvida acerca da declaração de inconstitucionalidade do art. 30, inciso IV plenamente respaldado encontra-se o exigência legal objeto do presente lançamento.

**POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES  
DESTINADAS A TERCEIROS**

Cumpra observar, por fim, que a fiscalização da DRFB possui competência para arrecadar e fiscalizar as contribuições destinadas a terceiros, conforme art. 94 da Lei 8.212/91.

Face ao exposto, entendo que não há qualquer reparo a ser feito na decisão de primeira instância, razão pela qual nego provimento ao recurso do recorrente.

**CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira