



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

<b>Processo nº</b>	13116.001044/2007-86
<b>Recurso nº</b>	Especial do Procurador
<b>Acórdão nº</b>	<b>9202-006.480 – 2ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	31 de janeiro de 2018
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
<b>Recorrente</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>Interessado</b>	BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA E OUTROS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/07/2006

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. OBRIGAÇÃO DO ADQUIRENTE DE RETER E RECOLHER A CONTRIBUIÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE POSTERIORMENTE RECONHECIDA PELO STF.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVETIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Heitor de Souza Lima Júnior e Luiz

Eduardo de Oliveira Santos. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Patrícia da Silva.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2301-002.494, proferido pela 1<sup>a</sup> Turma Ordinária / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento.

Trata-se de auto de infração, em virtude do descumprimento do disposto no artigo 32, INCISO IV, §5º, da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528/97 e artigo 24, inciso II do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, por não ter declarado os valores da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural adquirida de terceiros, entre 08/2004 e 07/2006, e também, parte das remunerações pagas/creditadas aos seus segurados empregados no período de 09/2004 a 04/2005, na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP no valor de R\$ 28.637,86 (vinte e oito mil seiscentos e trinta e sete reais e oitenta e seis centavos).

Tendo a SRP constatado que havia a formação de grupo econômico entre a BV COM. DE CARNES LTDA, TANGARA EMPREENDIMENTOS LTDA e BOA VISTA ALIMENTOS LTDA, lançou o débito em nome da primeira e colocou as demais como responsáveis solidárias, baseando-se na Lei 8.212/91, nos termos do Relatório Fiscal de fls. 8/9.

O Contribuinte apresentou impugnação, às fls. 30/39.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, mantendo o crédito tributário exigido.

O Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário**, fls. 226/241, sob os seguintes fundamentos: a) o MPF padece de nulidade absoluta por ausência de intimação, visto que esta foi feita a contador da empresa recorrente, não tendo estes poderes para representá-la, e por estarem ausentes elementos essenciais ao MPF: sua natureza/finalidade, se de Fiscalização ou se de Diligência, e a indicação do tributo objeto do procedimento fiscal; b) a autuação é nula, visto que inexistente o Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF); c) o recolhimento da contribuição do produtor rural pessoa física é inconstitucional, inexistindo, portanto a

obrigação acessória de declarar valores relativos a esta contribuição; d) inexiste grupo econômico entre as empresas mencionadas não podendo haver solidariedade entre as mesmas e não há solidariedade natural em decorrência do interesse comum no fato gerador da obrigação principal, pois não há interesse imediato e comum dos membros das empresas nos resultados do fato gerador.

O Contribuinte TANGARÁ EMPREENDIMENTOS LTDA, cientificado da autuação, como integrante do grupo econômico e responsável solidária pelo débito em questão, também ofereceu Recurso Voluntário de fls. 326/342, alegando, em síntese, o mesmo que a BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA, acrescentando apenas que não foi intimada para apresentar impugnação, padecendo a autuação, portanto, de nulidade absoluta.

A 1<sup>a</sup> Turma Ordinária da 3<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento, às fls. 368/383, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/07/2006

**MPF. RECEBIMENTO PELO CONTADOR. VALIDADE.**

Em acordo com a Teoria da Aparência, não há nulidade do MPF diante da intimação do contador da empresa ao invés de seu representante legal, se aquele se coloca como investido de autorização para receber-la, bem como conhece os fatos a serem examinados pela fiscalização (art. 23 do Decreto nº. 70.235/72).

**TIAF. INEXIGIBILIDADE.**

O TIAF é exigível desde 18 de dezembro de 2003, com o advento da Instrução Normativa INSS/DC nº. 100. Não há necessidade de expedição de dois instrumentos, o TIAF e o MPF, quando ambos têm o mesmo objetivo, de informar ao contribuinte que se encontram sob auditoria fiscal.

**INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. VALIDADE DE INTIMAÇÃO.**

Inexiste cerceamento ao direito de defesa da empresa apontada como responsável solidária pelo débito, se devidamente intimada para se manifestar acerca da autuação contra ela lavrada.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. OBRIGAÇÃO DO ADQUIRENTE DE RETER E RECOLHER A CONTRIBUIÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF.**

Reconhecida por decisão do plenário do STF, transitada em julgado, a inconstitucionalidade da contribuição devida pelo produtor rural e segurado especial sobre a receita bruta da comercialização da sua produção, bem como

a obrigação do adquirente de efetuar a retenção e o recolhimento, pode o CARF aplicá-la, afastando as obrigações com fulcro na referida contribuição.

#### GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

Constatada a existência de grupo econômico de fato, não há como ser afastada a solidariedade imposta pelo artigo 30, IX da Lei nº 8.212/1991.

#### NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91, ensejando a aplicação da multa prevista no art. 32, §5º da mesma Lei. A penalidade prevista no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941/2009, pode retroagir para beneficiar o contribuinte, sendo-lhe mais benéfica.

Às fls. 385/400, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial** de Divergência, alegando divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias: **1. Constitucionalidade das contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural.** O acórdão recorrido concluiu pela sua inconstitucionalidade, enquanto que os acórdãos paradigmáticos refutaram tal argumentação, mantendo-se o lançamento, com base na Lei nº 10.256/2001, editada sob o manto constitucional aberto pela Emenda Constitucional nº 20/98. **2. Retroatividade benigna da multa mais benéfica.** Consignou inicialmente que a hipótese em análise no acórdão paradigma é idêntica a reportada no acórdão recorrido. Isso porque, o que se encontrava em julgamento era exatamente o auto de infração, por descumprimento de obrigação acessória, em que também se lavrou NFLD em decorrência da mesma ação fiscal. Naquela ocorrência, consignou-se que havendo lançamento do tributo, juntamente com a lavratura de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, o dispositivo legal a ser aplicado passa a ser o art. 35-A da Lei nº 8.212/91, que nos remete ao art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, e não o art. 32-A da Lei nº 8.212/91, conforme entendeu a e. Turma *a quo*, haja vista que este preceito normativo somente se aplica às situações em que somente tenha havido descumprimento de obrigação acessória relacionada à GFIP. Havendo lançamento de tributo, a multa passa a ser aplicada nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, sob pena de *bis in idem*.

Às fls. 403/408, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, **DANDO SEGUIMENTO** ao recurso em relação às duas divergências sobre a **constitucionalidade das contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural e retroatividade benigna.**

Os Contribuintes foram cientificados às fls. 413/414, à exceção da empresa TANGARÁ EMPREENDIMENTOS, para o qual a cientificação não foi entregue, restando cientificado por Edital, conforme fls. 415/418.

Às fls. 420/424, os autos vieram conclusos para julgamento, restando convertido em diligência, devido à verificação de irregularidades processuais a serem sanadas, para que fosse juntado, por apensação, o processo que trata do lançamento das contribuições

previdenciárias por subrogação, relacionadas aos fatos objeto da discussão da multa em análise no presente processo.

Cumprida a diligência, à fl. 430, os autos voltaram conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de auto de infração, em virtude do descumprimento do disposto no artigo 32, INCISO IV, §5º, da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528/97 e artigo 24, inciso II do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, por não ter declarado os valores da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural adquirida de terceiros, entre 08/2004 e 07/2006, e também, parte das remunerações pagas/creditadas aos seus segurados empregados no período de 09/2004 a 04/2005, na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP no valor de R\$ 28.637,86 (vinte e oito mil seiscentos e trinta e sete reais e oitenta e seis centavos).

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante a constitucionalidade das contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural e retroatividade benigna.

a) **CONSTITUCIONALIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL, INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL**

### a.1) DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA.

O Regime Geral da Previdência Social possui regulamentação bem definida quanto ao seu Custeio e os correspondentes Benefícios que serão entregues aos seus segurados. Contudo, ao longo dos anos diversas foram as mudanças operacionalizadas no texto de lei, desde pequenas reformas até a edição de normas que inovam o sistema jurídico previdenciário.

Antes de se adentrar na análise das decisões do STF sobre o tema, importante esclarecer brevemente as origens da contribuição do empregador rural pessoa física. Ao contrário do que comumente se repete, tal contribuição não se destina ao FUNRURAL – Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural –, o qual, desde a edição das Leis 8.212 e 8.213, ambas de 1991, não mais subsiste.

Dessa forma, a conhecida contribuição ao FUNRURAL, na verdade, hoje constitui apenas uma das diversas Contribuições Previdenciárias destinadas ao custeio do Regime Geral de Previdência Social.

Até o advento da Constituição de 1988, havia uma separação entre o regime de previdência dos empregados rurais e urbanos. Enquanto a previdência urbana era custeada pelas contribuições habituais (empregados, empregadores, autônomos, etc.), a previdência rural era mantida pela contribuição ao FUNRURAL, a qual, nos termos da Lei Complementar nº 11/71, já incidia sobre o valor comercial dos produtos rurais. Além dela, o custeio da previdência rural era garantido pelo recolhimento de contribuição incidente sobre folha de salários, a cargo da empresa.

A citada LC 11/71 instituiu o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural - PRORURAL, cuja execução foi incumbida ao FUNRURAL, com o intuito de fornecer ao trabalhador rural amparo previdenciário e social.

Com a entrada em vigor do novo texto constitucional, houve a recepção da Lei Complementar nº 11/71, nos termos do art. 34 do ADCT, o que garantiu a permanência da contribuição ao FUNRURAL (ou PRORURAL). Posteriormente, com a edição da Lei 8.213/91, suprimiu-se, em seu art. 138, a contribuição ao FUNRURAL, que assim dispõe:

*"Art. 138. Ficam extintos os regimes de Previdência Social instituídos pela Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971, e pela Lei nº 6.260, de 6 de novembro de 1975, sendo mantidos, com valor não inferior ao do salário mínimo, os benefícios concedidos até a vigência desta Lei." (grifou-se)*

Como se nota, com a efetiva regulamentação do Regime Geral de Previdência Social pelas Leis 8.212 e 8.213, a contribuição ao FUNRURAL, programa de previdência e assistência rural, foi extinta, dando cumprimento ao inciso II do parágrafo único do art. 194 da Constituição de 1988, que previu a uniformidade do regime de previdência do empregador rural e urbano.

Na redação original da Lei 8.212/91, apenas em relação ao produtor rural em regime de economia familiar foi instituída contribuição semelhante à destinada ao FUNRURAL, ou seja, incidente sobre os valores obtidos com a comercialização da produção rural.

Importante notar que, até a entrada em vigor da CRFB/88, o ordenamento pátrio tratava igualmente todos os produtores rurais. Com advento da Lei 8.212/91 é que se

passou a diferenciar três categorias, quais sejam, o produtor rural pessoa física com empregados, aquele que trabalha em regime de economia familiar e o produtor rural pessoa jurídica.

Com a edição da Lei 8.540/92, houve alteração do artigo 25 da Lei 8.212/91. O dispositivo modificou a contribuição devida pelo empregador rural pessoa física, substituindo as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento por aquela incidente sobre a comercialização da produção rural.

Justamente essa Lei – 8.540/92 – foi objeto da decisão proferida no RE 363.852, tendo decidido o Supremo Tribunal Federal pela sua constitucionalidade. Ocorre que o Tribunal, tendo em vista que o mandado de segurança objeto do Recurso Extraordinário se referia a contribuições cobradas até o final da década de 90, não se pronunciou sobre a atual redação do art. 25 da Lei 8.212/91 a qual, hodiernamente, dá suporte para a cobrança da contribuição.

Portanto, atualmente, a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física é recolhida com base na redação do art. 25 da Lei 8.212 conferida pela Lei 10.256/01 – cuja constitucionalidade não foi apreciada pelo STF. Tal contribuição, em que pese à semelhança com aquela destinada ao FUNRURAL, com ela não se confunde, sendo destinada ao custeio do Regime Geral de Previdência Social, em observância ao princípio da “equidade na forma de participação no custeio” (Art. 194, V, CRFB/88).

## a.2) COMPORTAMENTO JURISPRUDENCIAL ACERCA DO TEMA

A discussão em tela adveio da decisão do RE 363.852/MG, 2010, no informativo de jurisprudência nº 573, o Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da contribuição previdenciária incidente sobre a produção do produtor rural pessoa física (ordinariamente referida como “novo FUNRURAL”). O acórdão foi publicado 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 do 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 - ARTIGO 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 nos 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. Aplicação de leis no tempo - considerações.” (RE 363852, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 03/02/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-04 PP-00701 RET v. 13, n. 74, 2010, p. 41-69)*

A análise do julgado aponta três fundamentos como determinantes às conclusões do STF, quais sejam: a) necessidade de lei complementar para instituição da contribuição, à luz do art. 195, §4º, da Constituição; b) configuração de *bis in idem*, porquanto haveria duas contribuições incidentes sobre a base de econômica prevista na alínea “b” do inciso I do art. 195 da CRFB (receita ou faturamento); e c) violação ao princípio da isonomia, quando comparada a situação do produtor rural pessoa física empregador e a do segurado especial (produtor rural sem empregados – art. 195, §8º, CRFB/88).

Declarada a inconstitucionalidade da norma, a União provocou o plenário do STF visando a que fosse realizada a modulação dos efeitos da decisão, tendo em vista os vultosos recursos da seguridade social envolvidos, quando considerada a repercussão do caso concreto na coletividade.

É dizer, mesmo que ainda prevaleça em nosso ordenamento o entendimento que atribui eficácia *inter partes* à decisão proferida pelo Supremo em sede de Recurso Extraordinário, é inegável o efeito multiplicador decorrente dessa decisão, com o ajuizamento de inúmeras demandas idênticas por todo país.

Denegado o pleito de modulação, declarou-se a inconstitucionalidade da norma com efeitos *ex tunc*, acarretando, como já se previa, o ajuizamento de milhares de ações em todo o território nacional, as quais objetivam, justamente, o afastamento da contribuição incidente sobre a comercialização da produção do empregador rural pessoa física e a restituição dos valores indevidamente recolhidos, respeitado o prazo prescricional.

Destarte, mesmo que não se admita ainda um efeito vinculante e eficácia *erga omnes* das decisões proferidas pelo STF em sede de controle difuso, é notória a força pragmática dos precedentes da Corte Suprema brasileira.

Em face dessa constatação, tem-se que apenas a apresentação de fundamentação relevante, apta a ensejar a revisão do entendimento proferido pelo STF ou a demonstrar a sua inaplicabilidade aos casos concretos semelhantes, mostrar-se-ia como mecanismo adequado para que as demandas futuras tivessem sorte diferente daquela decidida pelo Supremo, quando submetidas à apreciação do Poder Judiciário.

Todavia, como bem se sabe, a modificação de posicionamentos adotados pelo plenário do STF não é expediente comum, sendo, normalmente, fruto da mudança da composição da Corte.

Seguindo nesta linha, em 23/08/2013 o STF recebeu recurso da Fazenda Nacional, admitindo na sistemática de repercussão geral o Recurso Extraordinário nominado 718.874/RS-RG, vindo mais a frente, acórdão publicado em 03/10/2017, a reconhecer a constitucionalidade da contribuição exigida do produtor rural pessoa física empregador, nos termos do artigo 25 da Lei 8.212/1991, denominada equivocadamente de Funrural ou de Novo

Funrural, fixando a seguinte tese: “É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, no termos da ementa:

*Ementa: TRIBUTÁRIO. EC 20/98. NOVA REDAÇÃO AO ARTIGO 195, I DA CF. POSSIBILIDADE DE EDIÇÃO DE LEI ORDINÁRIA PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO DE EMPREGADORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.256/2001. 1.A declaração incidental de inconstitucionalidade no julgamento do RE 596.177 aplica-se, por força do regime de repercussão geral, a todos os casos idênticos para aquela determinada situação, não retirando do ordenamento jurídico, entretanto, o texto legal do artigo 25, que, manteve vigência e eficácia para as demais hipóteses. 2.A Lei 10.256, de 9 de julho de 2001 alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91, reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; espécie da base de cálculo receita, autorizada pelo novo texto da EC 20/98. 3. Recurso extraordinário provido, com afirmação de tese segundo a qual É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.*

Com relação ao julgamento proferido no sentido de reconhecer a constitucionalidade da contribuição do Funrural para o produtor rural pessoa física, me parece que STF deixou de enfrentar alguns aspectos.

O primeiro aspecto decorre da grave falha legislativa existente na Lei 10.256/2001 (artigo 1º), ao “reinstituir” o Funrural no artigo 25 da Lei 8.212/1991, uma vez que não restabelece todos os aspectos materiais da exação, sobretudo, a base de cálculo e alíquota.

Referida lei somente trouxe o *caput* do artigo 25, da Lei 8.212/1991, sem qualquer menção sobre o aspecto material do tributo e, consequentemente, a base de cálculo e alíquota. Decerto, com referida falha há impedimento à exigência do Funrural.

Segundo o STF, todavia, com divergência aberta pelo ministro Alexandre de Moraes, não existiria qualquer inconstitucionalidade, já que a Lei 10.256/2001 é posterior à emenda constitucional, podendo, assim, exigir tal contribuição sobre a receita bruta, inclusive pelo fato de que os incisos do artigo 25 da Lei 8.212/1991 “nunca foram retirados do mundo jurídico e permaneceram perfeitamente válidos”, sendo possível o aproveitamento.

Conforme noticiado acima, os REs 363.852 e 596.177, julgados anteriormente, com clareza e assertividade, reconheceram a inconstitucionalidade formal do artigo 25, da Lei 8.212/1991, inclusive, dos respectivos incisos I e II. Mais do que isso, a razão de ser da inconstitucionalidade foi exatamente a exigência do Funrural sobre a receita bruta, o

que não consta do *caput* do artigo 25, da Lei 8.212/1991, mas dos incisos que foram “aproveitados”.

Como é sabido, lei inconstitucional, sobretudo, por vício formal, é nula, com efeitos retroativos (*ex tunc*), em especial, no caso do Funrural, pois, o próprio STF deixou de modular os efeitos, negando o pedido à época da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Além dessa questão relevante, outro ponto ainda que merece muita reflexão seria o porquê da existência do artigo 195, parágrafo 8º, da Constituição Federal. Ora, por qual razão haveria a autorização constitucional expressa de competência tributária para a União instituir contribuição para a seguridade social aos segurados especiais “mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção”?

Por certo, esse dispositivo constitucional, que trata de competência tributária, mais do que autorizar a instituição de contribuição para o segurado especial sobre a receita bruta (“resultado da comercialização”), deixa evidente que estariamos diante de uma exceção, somente autorizada por força da Constituição. Bem por isso, numa interpretação a *contrario sensu*, haveria vedação para se instituir nestes mesmos moldes para o produtor rural pessoa física que não seja segurado especial.

Ao final, ainda lembramos que, de certo modo, diante de todo o contexto de decisões já proferidas pelo STF, o julgamento a respeito da constitucionalidade veio a contrariar o posicionamento anteriormente firmado, apesar de não ter apreciado a Lei 10.256/2001, o que pode permitir uma modulação dos efeitos à luz da segurança jurídica, de conformidade com o artigo 27, da Lei 9.868/1999, em sede de recurso de embargos de declaração, o qual poderá ainda ser utilizado para outras omissões acima descritas.

Quanto a Resolução 15/2017, publicada pelo Senado Federal suprimindo parte do texto legal, considero que a resolução data de setembro enquanto que a publicação do acórdão do STF data de outubro, ambas do corrente ano. Considerando as determinações regimentais deste órgão, o Conselheiro está vinculado a ambas, e eu considero o critério temporal de que a última decisão se sobreponha às demais.

Contudo, em que pese as alegações dos Contribuintes de que não há previsão legal vigente para impor a sub-rogação aos adquirentes e a exigência do Funrural destes, principalmente, se não houve retenção e recolhimento e o Supremo Federal, ainda não apreciou a constitucionalidade para o Funrural no caso de pessoa jurídica produtora rural e agroindústria, **por ora, em razão do recente posicionamento do STF, considero devidas as contribuições impostas ao Contribuinte no caso em análise.**

**Registro que a maioria do colegiado discorda da minha posição quanto a inconstitucionalidade da referida contribuição concordando desde sempre com a decisão que foi proferida pelo STF.**

## b) RETROATIVIDADE BENIGNA

Cinge-se a controvérsia às penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, quando mais benéfica ao sujeito passivo.

A solução do litígio decorre do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “a” do CTN, a seguir transcreto:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifos acrescidos).*

De inicio, cumpre registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de forma **unânime** pacificou o entendimento de que na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Assim, a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não é aplicável quando realizado o lançamento de ofício, conforme consta do Acórdão nº 9202-004.262 (Sessão de 23 de junho de 2016), cuja ementa transcreve-se:

*AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA -  
APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C/C LEI  
11.941/08 - APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL -  
RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA  
APLICADA.*

*A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício.*

*AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E  
ACESSÓRIA - COMPARATIVO DE MULTAS - APLICAÇÃO  
DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a*

*mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.*

A legislação vigente anteriormente à Medida Provisória nº 449, de 2008, determinava, para a situação em que ocorresse (a) recolhimento insuficiente do tributo e (b) falta de declaração da verba tributável em GFIP, a constituição do crédito tributário de ofício, acrescido das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, respectivamente. Posteriormente, foi determinada, para essa mesma situação (falta de pagamento e de declaração), apenas a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que faz remissão ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, para aplicação da retroatividade benigna, resta necessário comparar (a) o somatório das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, e (b) a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

A comparação de que trata o item anterior tem por fim a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN e, caso necessário, a retificação dos valores no sistema de cobrança, a fim de que, em cada competência, o valor da multa aplicada no AIOA somado com a multa aplicada na NFLD/AIOP não exceda o percentual de 75%.

Prosseguindo na análise do tema, também é entendimento pacífico deste Colegiado que na hipótese de lançamento apenas de obrigação principal, a retroatividade benigna será aplicada se, na liquidação do acórdão, a penalidade anterior à vigência da MP 449, de 2008, ultrapassar a multa do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela MP 449 (convertida na Lei 11.941, de 2009), tenham sido aplicadas isoladamente - descumprimento de obrigação acessória sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal - deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, bem assim no caso de competências em que o lançamento da obrigação principal tenha sido atingida pela decadência. Neste sentido, transcreve-se excerto do voto unânime proferido no Acórdão nº 9202-004.499 (Sessão de 29 de setembro de 2016):

*Até a edição da MP 449/2008, quando realizado um procedimento fiscal, em que se constatava a existência de débitos previdenciários, lavrava-se em relação ao montante da contribuição devida, notificação fiscal de lançamento de débito - NFLD. Caso constatado que, além do montante devido, descumpria o contribuinte obrigação acessória, ou seja, obrigação de fazer, como no caso de omissão em GFIP (que tem correlação direta com o fato gerador), a empresa era autuada também por descumprimento de obrigação acessória.*

*Nessa época os dispositivos legais aplicáveis eram multa - art. 35 para a NFLD (24%, que sofria acréscimos dependendo da fase processual do débito) e art. 32 (100% da contribuição*

*devida em caso de omissões de fatos geradores em GFIP) para o Auto de infração de obrigação acessória.*

*Contudo, a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:*

*“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”*

*Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,*

*“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”*

*O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:*

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “*

*Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado, ou seja, em havendo lançamento da obrigação principal (a antiga NFLD), aplica-se multa de ofício no patamar de 75%. Essa conclusão leva-nos ao raciocínio que a natureza da multa, sempre que existe lançamento, refere-se a multa de ofício e não a multa de mora referida no antigo art. 35 da lei 8212/91.*

*Contudo, mesmo que consideremos que a natureza da multa é de "multa de ofício" não podemos isoladamente aplicar 75% para as Notificações Fiscais - NFLD ou Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, pois estariamos na verdade retroagindo para agravar a penalidade aplicada.*

*Por outro lado, com base nas alterações legislativas não mais caberia, nos patamares anteriormente existentes, aplicação de NFLD + AIOA (Auto de Infração de Obrigação Acessória) cumulativamente, pois em existindo lançamento de ofício a multa passa a ser exclusivamente de 75%.*

*Tendo identificado que a natureza da multa, sempre que há lançamento, é de multa de ofício, considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.*

*No presente caso, foi lavrado AIOA julgada, e alvo do presente recurso especial, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 32-A.*

*No caso da ausência de informação em GFIP, conforme descrito no relatório a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de 100% (cem por cento) da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.*

*Face essas considerações para efeitos da apuração da situação mais favorável, entendo que há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:*

- Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou
- Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

*Levando em consideração a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme dispõe o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), o órgão responsável pela execução do acórdão*

*deve, quando do trânsito em julgado administrativo, efetuar o cálculo da multa, em cada competência, somando o valor da multa aplicada no AI de obrigação acessória com a multa aplicada na NFLD/AIOP, que não pode exceder o percentual de 75%, previsto no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996. Da mesma forma, no lançamento apenas de obrigação principal o valor das multa de ofício não pode exceder 75%. No AI de obrigação acessória, isoladamente, o percentual não pode exceder as penalidades previstas no art. 32A da Lei nº 8.212, de 1991.*

*Observe-se que, no caso de competências em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência (pela antecipação do pagamento nos termos do art. 150, § 4º, do CTN), subsiste a obrigação acessória, isoladamente, relativa às mesmas competências, não atingidas pela decadência posto que regidas pelo art. 173, I, do CTN, e que, portanto, deve ter sua penalidade limitada ao valor previsto no artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.*

*Cumpre ressaltar que o entendimento acima está em consonância com o que dispõe a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.027 em 22/04/2010, e no mesmo diapasão do que estabelece a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, que contempla tanto os lançamentos de obrigação principal quanto de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente.*

Neste passo, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009 - que se reporta à aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009. De fato, as disposições da referida Portaria, a seguir transcritas, estão em consonância com a jurisprudência unânime desta 2ª Turma da CSRF sobre o tema:

Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009

*Art. 1º A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou não em Dívida Ativa, cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.*

*Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de*

*aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).*

*§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).*

*§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.*

*§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:*

*I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou*

*II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.*

*§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.*

*Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.*

*§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.*

*§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.*

*Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-*

*A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.*

*Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.*

Em face ao exposto, dou provimento ao recurso para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

## **Declaração de Voto**

Conselheira Patrícia da Silva - Declaração de Voto

A despeito dos brilhantes argumentos expostos pela Relatora, entendo que ao tratar do financiamento da Seguridade Social, o artigo 195 da Constituição Federal previa o seguinte em sua redação original:

*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 – dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;*

*II – dos trabalhadores;*

*(...)*

*§ 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou*

*expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.*

(...)

Como se percebe, a redação original do texto constitucional previa apenas a contribuição do empregador incidente sobre a folha de salários, faturamento e o lucro, não havendo qualquer previsão quanto à sua incidência sobre o valor da receita bruta. Assim é que a instituição de outras fontes de custeio da seguridade, além daquelas previstas pelo legislador constitucional, exigia a edição de Lei Complementar, nos termos do artigo 154, I da Constituição Federal.

Ocorre, contudo, que as Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97 haviam promovido alterações na redação original do artigo 25 da Lei nº 8.212/91, passando a prever a exigência da contribuição sobre a receita bruta, em evidente descompasso com a previsão constitucional que não autorizava tal forma de tributação.

Nesse contexto normativo é que o E. STF apreciou os Recursos Extraordinários nº 363.852 e nº 596.177 declarando a inconstitucionalidade das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97, que deram nova redação aos artigos 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei nº 8.212/91, até que legislação nova, arrimada na EC nº 20/98, institua a contribuição, desobrigando a retenção e recolhimento da contribuição social ou o recolhimento por subrogação sobre a “*receita bruta proveniente da comercialização da produção rural*” de empregadores, pessoas naturais, orientação mantida por ocasião do julgamento do RE nº 596.177/RS, julgado sob o regime da repercussão geral, nos termos do art. 543-B do CPC.

Entretanto, a redação original do artigo 195 da Constitucional Federal foi modificada pela Emenda Constitucional nº 20/98, passando a viger nos seguintes termos:

*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:*

*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;*

*b) a receita ou o faturamento;*

*c) o lucro;*

*II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;*

*III – sobre a receita de concursos de prognósticos.*

(...)

---

Constituição Federal previa o seguinte em sua redação original:

Assim, com a alteração do texto constitucional, tornou-se possível a incidência das contribuições destinadas à seguridade social relativamente ao empregador, empresa ou entidade a ela equiparada também sobre a receita, além da folha de salários.

Em seguida, foi editada a Lei nº 10.256/01 que novamente modificou a redação do artigo 25, da Lei nº 8.212/91, prevendo como hipótese de incidência da contribuição do produtor rural pessoa física, a receita bruta da comercialização de sua produção. Por tal razão, não há que se falar em constitucionalidade da Lei nº 10.256/01, pois editada com fundamento de validade na Constituição Federal, o que faltava à legislação anterior (Lei nº 8.540/92), julgada inconstitucional pelo STF.

No que toca à irresignação da agravante relativa ao fundamento legal que legitime o recolhimento por sub-rogação, tenho que lhe assiste razão.

Com efeito, em 13.09.2017 foi publicado no DOU a Resolução Senado Federal nº 15 de 12/09/2017 dispondo o seguinte:

*Art. 1º É suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/trabalhista/lei8212.htm>), e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992 (<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/lei-8540-1992.htm>), que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV,*

*da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/trabalhista/lei8212.htm>), todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852.*

*Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.*

Observo que o ato editado pelo Senado Federal encontra fundamento constitucional de validade no artigo 52, X da Constituição Federal que prevê se tratar de competência privativa do Senado Federal a suspensão da “execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal”.

Este é o caso dos autos, vez que, como vimos, o E. STF proferiu decisão publicada em 23.04.2010 “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 a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98”.

Observo, ademais, que tanto na decisão proferida pelo E. STF como no ato editado pelo Senado Federal que, respectivamente, declarou a inconstitucionalidade do dispositivo legal e determinou a suspensão de sua execução não houve qualquer ressalva à

manutenção do recolhimento por sub-rogação, daí depreendendo-se que a ordem legal para tal forma de recolhimento se encontra sem fundamento de validade, dado que deixou de produzir efeitos a partir da publicação da Resolução mencionada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva