



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

Processo n° 13227.000674/2007-86
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-006.636 – 2ª Turma
Sessão de 22 de março de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FRIGORÍFICO TANGARÁ LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. SUBROGAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE.

São devidas pelo produtor rural pessoa física empregador as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da subrogação a que está legalmente obrigado.

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 negar-lhe provimento, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe deu provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes,

Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Contribuinte contra o Acórdão n.º 2302-002.799 proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 16 de outubro de 2013, no qual restou consignada a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

Ementa: PRODUTO RURAL PESSOA FÍSICA SUBROGAÇÃO

A empresa adquirente fica subrogada nas obrigações do produtor rural pessoa física com empregados e do segurado especial, relativas ao recolhimento da contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural estabelecida no art. 25 da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 10.256/2001.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A inconstitucionalidade declarada pelo STF no Recurso Extraordinário n.º 363.852 não produz efeitos aos lançamentos de fatos geradores ocorridos após a Emenda Constitucional n.º 20/98.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n.º 70.235 de 1972 somente será conhecida a matéria expressamente impugnada.

Recurso Voluntário Negado

O presente auto de infração tem como objeto as contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social incidentes sobre a comercialização de produção rural, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração, fls. 22 a 24:

3. De acordo com o contrato social, a empresa tem como objeto social as atividades de frigorífico — abate de bovinos e preparação de carne e subprodutos; frigorífico — abate de bubalinos e preparação de carne e subprodutos; matadouro — abate de reses e preparação de carne para terceiros; comércio atacadista de carnes e produtos de carne (importação e exportação), comércio atacadista de couros, peles, chifres, ossos, cascos, crinas, lã, pelos e cerdas em bruto, penas e plumas (importação e exportação).

4. O contribuinte identificado em epígrafe fica notificado, por intermédio da presente NFLD, a recolher débito no montante de R\$ 6.471.621,21 (seis milhões quatrocentos e setenta e um mil seiscentos e vinte e um reais e vinte e um centavos), consolidado em 26/09/2007, referente às contribuições sociais incidentes

sobre o valor da aquisição de produtos rurais, relativas aos meses compreendidos no período de 01/2005 a 12/2006.

5. A base de cálculo das contribuições, isto é, o valor bruto dos produtos rurais comercializados com produtores rurais pessoas físicas foi apurada na escrituração fiscal do sujeito passivo. Foram considerados os valores constantes nos livros de apuração do ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias e serviços) de números 02 e 03, classificados nos "CFOP - Código Fiscal de Operações e de Prestações" "1.101 — Compra para industrialização" (entradas do Estado) e "2.101 - Compra para industrialização" (entradas de outros Estados), conforme discriminado na tabela que se segue.

Na ação fiscal em comento, além do presente AI, foram ainda emitidos os AI's Debcad's: 37.127.689-6, 37.127.688-8, 37.127.690-0 e 37.127.691-8.

Irresignado com o presente lançamento o sujeito passivo apresentou impugnação, fls. 84 a 88.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belém (PA), por meio do Acórdão nº 01-13.013 – 5ª Turma da DRJ/BEL, fls. 100 a 106, julgou procedente o lançamento, e manteve o crédito tributário em sua integralidade.

Com a **análise do Recurso Voluntário** interposto pelo Contribuinte, foi mantida a decisão da Delegacia da Receita Federal.

Posteriormente, foi interposto **Recurso Especial pelo Contribuinte**, fls. 135 a 148, considerando a seguinte divergência jurisprudencial:

O acórdão recorrido considerou válida a aplicação da Lei n.º 10.256/2001, que deu nova redação ao art. 25 da Lei 8.212/91, enquanto que no paradigma, em sentido oposto, afirma que a declaração de inconstitucionalidade atingiu o referido dispositivo legal.

Foi realizado exame de admissibilidade, fls. 165 a 169, com base no Acórdão paradigma n.º 2403-002.984, sendo dado seguimento ao citado Recurso para a rediscussão da questão suscitada.

Conforme dispõe o referido Despacho, cabe observar que, na data da análise quanto a admissibilidade do Especial, o Paradigma proposto já estava reformado na matéria que aproveitaria o recorrente.

Porém, considerando que o Recurso Especial foi formalizado em 16/11/2016 e o acórdão paradigmático reformado em Sessão Plenária de 13/12/2016, esta análise teve seguimento, em obediência ao disposto no § 15º do art. 67 do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, com as alterações da Portaria MF n.º 39/2016.

No que se refere ao mérito, a Recorrente aduz, em síntese, que:

a) em vista da discussão definitiva travada no âmbito do RE 718.874, requer o sobrestamento do feito, até decisão definitiva da decisão do Supremo;

b) os fundamentos legais da obrigação tributária em análise foram objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo STF, nos autos de RE n.º 363.852/MG;

c) necessária se faz a reforma do acórdão em debate para que seja julgado improcedente o auto de infração ora combatido.

Por meio de **contrarrazões**, fls. 171 a 176, a Procuradoria da Fazenda Nacional não se insurgiu relativamente ao conhecimento do recurso, sustentando, em síntese, quanto ao mérito, que:

a) a Suprema Corte não se pronunciou sobre a atual redação do art. 25 da Lei n.º 8.212/91 com redação dada pela Lei n.º 10.256/2001, inclusive posteriormente à EC 20/98, a qual, hodiernamente, dá suporte para a cobrança da contribuição;

b) nos termos do RE n.º 363.852/MG, a superveniência de lei ordinária, posterior à EC n.º 20 de 1998, seria suficiente para afastar a pecha de inconstitucionalidade da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física. Com a edição da Lei n.º 10.256, no ano de 2001, sanou-se o referido vício;

d) deve ser mantido o acórdão atacado, negando-se provimento ao recurso especial da contribuinte.

É o relatório

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade.

Consoante narrado, a matéria objeto da divergência suscitada é a incidência da **contribuição social sobre a comercialização de produtos rurais pelo empregador rural pessoa física, prevista no art. 25 da Lei n.º 8.212/1991, após a Lei n.º 10.256/2001.**

Aduz a Recorrente que os fundamentos legais da obrigação tributária em análise foram objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo STF, nos autos de RE n.º 363.852/MG.

Por outro lado, a Procuradoria da Fazenda Nacional alega, em suas contrarrazões, que a Suprema Corte não se pronunciou sobre a atual redação do art. 25 da Lei n.º 8.212/91 com redação dada pela Lei n.º 10.256/2001, inclusive posteriormente à EC 20/98, a qual, hodiernamente, dá suporte para a cobrança da contribuição, devendo ser mantida a decisão *a quo*.

A respeito do tema, utilizo como razões de decidir os fundamentos dispostos no voto de lavra da Conselheira Dione Jesabel Wasilewski, constantes do Acórdão n.º 2201-003.800, pois o meu entendimento converge, na íntegra, com o seu posicionamento, razão pela qual, na ocasião do julgamento do Acórdão mencionado, a acompanhei. Segue abaixo o teor da decisão:

É que antes dessa emenda (EC 20/98), as contribuições sociais do empregador somente poderiam incidir sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro. Com a alteração promovida, surgiu a possibilidade de utilizar a receita como base de cálculo das contribuições sociais do empregador.

Válido transcrever trechos do voto proferido pelo Ministro Marco Aurélio quando do julgamento do RE 363852/MG:

Forçoso é concluir que, no caso de produtor rural, embora pessoa natural, que tenha empregados, incide a previsão relativa ao recolhimento sobre o valor da folha de salários. É de ressaltar que a Lei nº 8212/91 define empresa como a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos, ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional inciso I do artigo 15. Então, o produtor rural, pessoa natural, fica compelido a satisfazer, de um lado, a contribuição sobre a folha de salários e, de outro, a COFINS, não havendo lugar para ter-se novo ônus, relativamente ao financiamento da seguridade social, isso a partir de valor alusivo à venda de bovinos. Cumpre ter presente, até mesmo, a regra do inciso II do artigo 150 da Constituição Federal, no que veda instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. De acordo com o artigo 195, § 8º, do Diploma Maior, se o produtor não possui empregados, fica compelido, inexistente a base de incidência da contribuição a folha de salários a recolher percentual sobre o resultado da comercialização da produção. Se, ao contrário, conta com empregados, estará obrigado não só ao recolhimento sobre a folha de salários, como também, levando em conta o faturamento, da contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social COFINS e da prevista tomada a mesma base de incidência, o valor comercializado no artigo 25 da Lei nº 8.212/91. Assim, não fosse suficiente a duplicidade, considerado o faturamento, tem-se, ainda, a quebra da isonomia. (...) Não há como deixar de assentar que a nova fonte deveria estar estabelecida em lei complementar.

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 subrogação 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 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, invertidos os ônus da sucumbência.

A Lei nº 10.256, de 2001, que deu nova redação ao caput do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, foi editada após a EC nº 20, de 1998. Ou seja, foi editada sob a vigência da nova redação do art. 195, I, da Constituição, com expressa previsão da receita dos empregadores como nova fonte de custeio da seguridade social.

Sendo assim, é evidente que o RE 363852/MG tem aplicabilidade limitada ao art. 25 da Lei nº 8.212 de 1991, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992 (atualizada até a Lei nº 9.528, de 1997), ao passo que o presente lançamento se refere a fatos geradores ocorridos em 2005 e 2006, posteriores, portanto, à Lei nº 10.256, de 2001, que deu nova redação ao art. 25, I e II, da Lei nº 8.212, de 1991.

Tanto é que, quando da apreciação de embargos de declaração opostos no RE 596177/RS, o STF reconheceu que não houve o exame da matéria sob o enfoque da exigência do tributo com fundamento na Lei nº 10.256, de 2001:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. FUNDAMENTO NÃO ADMITIDO NO DESLINDE DA CAUSA DEVE SER EXCLUÍDO DA EMENTA DO ACÓRDÃO. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DE MATÉRIA QUE NÃO FOI ADEQUADAMENTE ALEGADA NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO NEM TEVE SUA REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. INEXISTÊNCIA DE OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU OMISSÃO EM DECISÃO QUE CITA EXPRESSAMENTE O DISPOSITIVO LEGAL CONSIDERADO INCONSTITUCIONAL.

I – Por não ter servido de fundamento para a conclusão do acórdão embargado, exclui-se da ementa a seguinte assertiva: “Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador” (fl. 260).

II – A constitucionalidade da tributação com base na Lei 10.256/2001 não foi analisada nem teve repercussão geral reconhecida.

III – Inexiste obscuridade, contradição ou omissão em decisão que indica expressamente os dispositivos considerados inconstitucionais.

IV – Embargos parcialmente acolhidos, sem alteração do resultado. (destacou-se)

Sendo assim, a decisão proferida pelo STF no RE 363.852/MG não é aplicável ao presente caso, que é totalmente englobado pela Lei nº 10.256, de 2001.

Cumprindo esclarecer que não houve a declaração de inconstitucionalidade integral do art. 25, I e II, nem do art. 30, IV, ambos da Lei 8.212, de 1991, uma vez que estes dispositivos tratam tanto do produtor rural pessoa física empregador quanto do segurado especial, ao passo que o RE 363.852/MG abrangeu

apenas o primeiro, uma vez que a Constituição (antes da EC 20/98) já previa forma de contribuição sobre resultado da comercialização da produção de determinados produtores rurais que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes (art. 195, §8º).

Este produtor rural delimitado no art. 195, §8º, da Constituição é exatamente aquele previsto no art. 12, VII, da Lei nº 8.212, de 1991, e que, portanto, encontra-se sujeito à contribuição prevista no art. 25 da mesma Lei. Ou seja, na decisão em questão (RE 363.852), o STF reconheceu a inconstitucionalidade apenas das contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física empregador, no período anterior à Lei 10.256, de 2001, e, conseqüentemente, também afastou a subrogação para estas contribuições, pois não haveria lógica em se manter a subrogação do tributo reconhecidamente inconstitucional.

Por fim, importante trazer aos autos a informação de que o STF realizou o julgamento de mérito do RE 718.874, que tinha por objeto tema com repercussão geral acerca da constitucionalidade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, prevista no art. 25 da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 10.256, de 2001.

Em 30/03/2017, o Plenário do STF decidiu o seguinte: o Tribunal, por maioria, apreciando o tema 669 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e a ele deu provimento, vencidos os Ministros Edson Fachin (Relator), Rosa Weber, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello, que negavam provimento ao recurso. Em seguida, por maioria, acompanhando proposta da Ministra Cármen Lúcia (Presidente), o Tribunal fixou 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", vencido o Ministro Marco Aurélio, que não se pronunciou quanto à tese. Redator para o acórdão o Ministro Alexandre de Moraes"

Cabe destacar que, na decisão referida (RE 718.874) não foi declarada a inconstitucionalidade de qualquer dispositivo legal que fundamentou o lançamento em análise, de forma que não se pode cogitar a ilegalidade/inconstitucionalidade deste, haja vista que corretamente enquadrado nas normas em vigor.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial apresentado pela Contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz

Declaração de Voto

I - CONSTITUCIONALIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL, INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL

A) DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA E SEUS REFLEXOS NO ADQUIRINTE PESSOA JURÍDICA.

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 indistintamente todos os produtores rurais. Apenas a partir da edição 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.

No ano seguinte, em 1992, foi editada a Lei 8.540, alterando-se o 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 inconstitucionalidade. 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 inconstitucionalidade 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 decida 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 “restituir” 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, conseqüentemente, 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 estaríamos 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 sobrepõe as 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.**

Diante do exposto conheço do Recurso interposto pelo Contribuinte, mas por força da Repercussão Geral do STF nego provimento.

É como voto.

Ana Paula Fernandes