



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

Processo nº 15586.000620/2007-67
Recurso nº 002.237 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **2302-002.237 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de novembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrentes AGRO FOOD IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. LEI Nº 10.256/2001.

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.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE.

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 da Lei nº 8.212/91, na forma estabelecida no Regulamento da Previdência Social.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. SUB-ROGAÇÃO.

É devida 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 8.212/91, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, à alíquota de 0,2% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção são devidas pelo produtor rural, sendo a atribuída a empresa adquirente, consumidora, consignatária ou à cooperativa, a responsabilidade pelo desconto e recolhimento, na condição de sub-rogada nas obrigações do empregador rural pessoa física e do segurado especial.

Possuindo a lei presunção *iuris tantum* de constitucionalidade, não tendo sido as normas tributárias que regem a contribuição para o SENAR abraçadas expressamente pelo Pretório Excelso na declaração de inconstitucionalidade aviada no RE 363.852/MG, conclui-se que a contribuição social em foco permanece sendo devida pelas empresas a que se refere o art. 3º da lei nº 8.315/91, sem qualquer solução de continuidade.

Recurso Voluntário Negado

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e por maioria de votos em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Juliana Campos de Carvalho Cruz que entenderam pela inconstitucionalidade do artigo 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Adriana Sato, Paulo Roberto Lara dos Santos, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2007

Data da lavratura da NFLD: 17/08/2007.

Data da Ciência da NFLD: 22/08/2007.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe, tendo por objeto as contribuições previdenciárias a cargo da empresa destinadas ao financiamento da seguridade social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e a Outras Entidades e Fundos (SENAR) não declaradas em GFIP, incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, por sub-rogação, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 157/159.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 168/199.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II baixou o feito em diligência para que a Autoridade Lançadora se pronunciasse a respeito alegações suscitadas pela Impugnante, e suprisse algumas omissões apontadas no Relatório Fiscal, conforme Despacho a fls. 2583/2584.

Informação fiscal a fls. 2585/2586, Relatório Fiscal Complementar a fls. 2587/2590 e Anexo a fls. 2591/2634.

Promovida a ciência da Informação Fiscal e Relatório Fiscal Complementar acima referidos ao sujeito passivo em 06/06/2008, conforme Aviso de Recebimento a fl. 2637, e reaberto o prazo normativo para o oferecimento de nova impugnação, nos termos do Comunicado SECAT/DRF/VIT nº 4004, de 29/05/2008, a fl. 2636, o Notificado ofereceu aditamento à defesa administrativa, a fls. 2639/2646.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão a fls. 3003/3022, julgando procedente em parte o lançamento, para dele fazer excluir as obrigações tributárias referentes aos fatos geradores ocorridos nas competências de jan/1999 a nov/2001, aniquiladas pela decadência, bem como as diferenças apuradas pela Auditora Fiscal Notificante, decorrente da retificação das respectivas bases de cálculo, conforme Informação Fiscal, mantendo o crédito tributário na composição consignada no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 2979/3002, e recorrendo de ofício de sua decisão.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 17/10/2008, conforme Aviso de Recebimento a fl. 3028.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 3031/3048, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Nulidade do Auto de Infração em razão da decadência parcial;
- Que a Recorrente não tem responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias lançadas em virtude de ela não ter retido tais contribuições;

Ao fim, requer o provimento integral de seu recurso.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 17/10/2008. Havendo sido o recurso voluntário protocolizado em 12 de novembro do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

Súmula Vinculante nº 8 - “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, urgem serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Conforme detalhadamente explicitado e fundamentado no Acórdão nº 2302-01.387 proferido nesta 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, na Sessão de 26 de outubro de 2011, nos autos do Processo nº 10240.000230/2008-65, convicto encontra-se este Conselheiro de que, após a implementação do sistema GFIP/SEFIP, o lançamento das contribuições previdenciárias não mais se enquadra na sistemática de lançamento por homologação, mas, sim, na de lançamento por declaração, nos termos do art. 147 do CTN.

Igualmente, pelas razões expendidas nos autos do Processo Administrativo Fiscal referido no parágrafo anterior, entende este relator que o lançamento encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, representada pela assinatura da Autoridade Fiscal lançadora, figurando a ciência do contribuinte como atributo de publicidade do ato e condição de eficácia do lançamento perante o sujeito passivo, mas, não, atributo de sua existência.

Ocorre, todavia, que o entendimento majoritário que permeia esta 2ª Turma Ordinária, em sua escalação titular, se inclina à tese de que, ao lançamento de contribuições previdenciárias cujas rubricas qualificadoras dos fatos geradores levantados não tenham sido contempladas com recolhimentos antecipados das respectivas contribuições previdenciárias, ou que as contribuições previdenciárias devidas somente poderiam ter sido apuradas mediante o desenvolvimento de ação fiscal na empresa, como assim se revela o presente caso, aplica-se o regime assentado no Inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN.

De outro eito, para os casos em que a rubrica investigada tenha sido agraciada com recolhimentos antecipados e, cumulativamente, não se configurando hipóteses de dolo, fraude ou simulação, sujeito estará o seu lançamento à regência pelo §4º do art. 150 do CTN, excluindo-se o crédito tributário não pela decadência, mas, sim, pela homologação tácita.

Por outro lado, mas vinho de outra pipa, pelas razões expendidas nos autos do Processo Administrativo Fiscal referido nos parágrafos anteriores, entende este relator que o lançamento tributário encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, representada pela assinatura da Autoridade Fiscal lançadora, figurando a ciência do contribuinte como atributo de publicidade do ato e condição de eficácia do lançamento perante o sujeito passivo, mas, não, atributo de sua existência. Nada obstante, o entendimento dominante nesta 2ª Turma Ordinária,

em sua composição permanente, espousa a concepção de que a data de ciência do contribuinte produz, como um de seus efeitos, a demarcação temporal do *dies a quo* do prazo decadencial.

Diante de tal cenário, o entendimento deste que vos relata mostra-se isolado perante o Colegiado. Dessarte, em atenção aos clamores da eficiência exigida pela *Lex Excelsior*, curvo-me ao entendimento majoritário desta Corte Administrativa, em respeito à *opinio iuris* dos demais Conselheiros.

Com fulcro nos fundamentos expostos nessas breves digressões, deflui da análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência que, ao caso *sub examine*, opera-se a incidência das disposições inscritas no inciso I do art. 173 do CTN. Tal conclusão deflui da própria argumentação da empresa, em sede de impugnação administrativa e de recurso voluntário, de que não providenciou o recolhimento de tais contribuições por entender que não tem responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias lançadas, em razão de não efetuado a retenção de tais contribuições.

Diante desse quadro, não havendo realizado o Notificado espontaneamente o recolhimento antecipado das contribuições previdenciárias ora em exposição, imperiosa é a incidência das disposições inscritas no inciso I do art. 173 do CTN.

Cumprе focalizar, neste comenos, a questão pertinente ao *dies a quo* do prazo decadencial relativo à competência dezembro de cada ano calendário.

O art. 37 da Lei Orgânica da Seguridade Social prevê o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias sempre que a fiscalização constatar o atraso total ou parcial no recolhimento das exações em apreço.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Parágrafo único. Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.

De outro canto, o art. 30 do mesmo Diploma Legal, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, estabelece como obrigação da empresa de recolher as contribuições previdenciárias a seu encargo e aquelas descontadas dos segurados obrigatórios do RGPS a seu serviço até o dia 02 do mês seguinte ao da competência.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

No caso da competência *dezembro*, até que se expire o prazo para o recolhimento, diga-se, o dia 02 de janeiro do ano seguinte, não pode a autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício, eis que o sujeito passivo ainda não se encontra em atraso com o adimplemento da obrigação principal. Trata-se de concepção análoga ao o princípio da *actio nata*, impondo-se que o prazo decadencial para o exercício de um direito potestativo somente começa a fluir a contar da data em que o sujeito ativo dele detentor pode, efetivamente, exercer-lo. Dessarte, a deflagração do aludido lançamento, referente ao mês de dezembro, somente pode ser perpetrada a contar do dia 03 de janeiro do ano seguinte.

Nesse contexto, a contagem do prazo decadencial assentado no inciso I do art. 173 do CTN relativo à competência dezembro do ano xx somente terá início a partir de 1º de janeiro do ano xx + 2.

Pacificando o entendimento acerca do assunto em realce, o Superior Tribunal de Justiça assentou em sua jurisprudência a interpretação que deve prevalecer, espancando definitivamente qualquer controvérsia ainda renitente, conforme dessai em cores vivas do julgado dos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

No caso vertente, o prazo decadencial relativo às obrigações tributárias nascidas na competência dezembro de 2001 tem seu *dies a quo* assentado no dia 1º de janeiro

de 2003, o que implica dizer que a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nessa competência poderia ser objeto de lançamento até o dia 31 de dezembro de 2007, inclusive.

Assim delimitadas as nuances materiais do lançamento, nesse específico particular, tendo sido a ciência da NFLD em debate realizada aos 22 dias do mês de agosto de 2007, os efeitos o lançamento em questão alcançariam com a mesma eficácia constitutiva todas as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência dezembro/2001, inclusive, excluídos os fatos geradores relativos ao 13º salário desse mesmo ano, nos termos do art. 173, I do CTN, de modo que encontram-se atingidas pela fluência do prazo decadencial todas as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos nas competências anteriores a dezembro/2001, exclusive, caducando, por conseguinte, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário a elas correspondente.

Roga-se atenção ao fato de que o reconhecimento da decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário não inquina de vício todo o processo. A declaração de caducidade acima aduzida apenas tem o condão de extirpar do lançamento tributário, tão somente, as parcelas atingidas pelo citado instituto de direito tributário uma vez que a ocorrência deste constitui-se causa extintiva do crédito tributário, nos termos do art. 156, V, *in fine*, do CTN, e não hipótese de nulidade do lançamento tributário.

Dessarte, o crédito tributário relativo às competências atingidas pela decadência encontra-se extinto, e não nulo, sendo por aquele motivo, e não por este, excluído do presente lançamento.

Por tais razões, neste específico tópico, negamos provimento ao recurso de ofício.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que, em razão do provimento relativo à decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário de que trata o presente processo, nos termos do item 2.1. *supra*, apenas será objeto de apreciação por este Colegiado as matérias de fato e de direito referentes aos fatos geradores ainda não alcançados pelo decurso do prazo decadencial acima referido. Dessarte, o exame do mérito se cingirá aos fatos geradores ocorridos a partir da competência dezembro de 2001, inclusive. Em relação aos demais, consideraremos ter havido perda do interesse processual, razão pela qual não serão mais objeto de deliberação.

Também não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte, bem assim como aquelas oferecidas à apreciação desta Corte após o esgotamento do prazo recursal, em razão da preclusão temporal.

Não serão, igualmente, objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

3.1. DA RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO

Alega o Recorrente não ter responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias lançadas em virtude de ele não ter retido tais contribuições.

A razão não lhe sorri, todavia.

No capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Constituição Federal de 1988 fixou a competência da lei complementar para o estabelecimento de **normas gerais** em matéria de legislação tributária, especialmente, dentre outros, sobre fatos geradores, obrigação e crédito tributários, e contribuintes, a teor do art. 146, III da CF/88, *in verbis*:

Constituição Federal de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Bailando em sintonia com os tons alvissareiros orquestrados pelo Constituinte Originário, sob a batuta do seu regente Ulisses Guimarães, o art. 121 do CTN, em performance *pa de deux* normativa harmônica com o regramento acima ponteadado, ao escolher os atores da obrigação tributária principal, reservou o papel do sujeito passivo à figura do contribuinte ou, a critério da lei, do responsável tributário.

Código Tributário Nacional

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

A coreografia assim encenada, quando executada no papel passivo pelo responsável tributário, é conhecida nos palcos jurídicos como *substituição tributária* e, nessas apresentações, todos os movimentos que nas formas originárias seriam praticados pelo contribuinte, passam então a ser desempenhados pelo novo personagem, que assume toda a responsabilidade pelo recolhimento do tributo associado.

Tal transferência de responsabilidade também encontra amparo nas disposições insculpidas no art. 128 do Código Tributário Nacional, *ad litteris et verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

CAPÍTULO V

Responsabilidade Tributária

SEÇÃO I

Disposição Geral

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

No caso de que ora se cuida, a responsabilidade do Recorrente decorre das disposições encartadas no inciso III do art. 30 da Lei nº 8.212/91, que atribui à empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25, no prazo normativo, independentemente de as operações de venda ou de consignação da produção terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

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, de 10.12.97)

Nesse sentido consolidou-se o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, como se depreende do julgado a seguir referenciado, cuja ementa tomamos a liberdade de transcrever:

REsp 503406/SC

Rel. Min. Luiz Fux

Órgão Julgador T1 - Primeira Turma

Data da Publicação/Fonte DJ 15/03/2004 p. 160

Ementa: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL. RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI 8.212/91, ARTS. 25 E 30. EXIGIBILIDADE DO TRIBUTO. RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO. LEGITIMIDADE AD CAUSAM PARA O PEDIDO. PROVA DO ENCARGO FINANCEIRO. CTN, ART. 166. SÚMULA 546/STF.

1. Na hipótese da contribuição previdenciária exigida do produtor rural (Lei nº 8.212/91, art. 25, I e II) incumbe ao adquirente de sua produção destacar do preço pago o montante correspondente ao tributo e repassá-lo ao INSS (Lei nº 8.212/91, art. 30, III e IV). Evidencia-se, nessa sistemática, que o adquirente não sofre diminuição patrimonial pelo recolhimento da exação, pois separou do pagamento ao produtor rural o valor do tributo.

2. O adquirente não detém legitimidade ad causam para discutir a legalidade da referida exigência, caso a entenda descabida, de modo a obter provimento jurisdicional que lhe autorize a recolher o tributo da forma que entende conforme à lei, e nem para postular a repetição de valores indevidamente recolhidos a título da mencionada contribuição, já que somente cabem a discussão da exigibilidade do tributo e sua restituição quando evidenciado que o contribuinte de direito não recuperou do contribuinte de fato o valor recolhido.

3. Recurso especial desprovido.

Anote-se que o papel do contribuinte continua a ser representado pelo personagem que ostenta relação pessoal e direta com o fato gerador, diga-se, a pessoa jurídica prestadora dos serviços. Ao responsável tributário, *in casu*, o adquirente, são designadas apenas as atuações pautadas na retenção e no respectivo recolhimento, nada mais. Dessarte, concluída a contento a execução do seu papel, o responsável tributário sai de cena, restando-lhe, todavia, a incumbência de manter resguardados, em seus guardados, os documentos comprobatórios da higidez dos passos a seu encargo, enquanto não se operar a decadência das obrigações correspondentes.

Não nos afigura exagerado requinte ressaltar que, por se tratar de hipótese legal de substituição tributária, milita em favor da retenção das contribuições previdenciárias ora em destaque a presunção absoluta de que ela tenha sido sempre feita pelo adquirente, a este não sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando ele diretamente responsável pelo recolhimento das contribuições que eventualmente tenha deixado de reter, ou que houver retido em desacordo com a legislação.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

(...)

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente

responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei. (grifos nossos)

Revela-se improcedente, portanto, a alegação esposada pelo Recorrente de que não tem responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias ora lançadas pelo fato de não ter retido do produtor rural tais contribuições.

O substituto atua tão somente como órgão arrecadador. Nesse cenário, o adquirente de produção rural de pessoa física tem o dever jurídico, por força de lei formal, de operar a retenção das contribuições previdenciárias devidas pelo produtor rural pessoa física e do segurado especial incidentes sobre a comercialização de sua produção rural, conforme previsto nos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/91 com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com a lei.

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).

§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. (Redação dada pela Lei nº 8.540/92)

§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. (Redação dada pela Lei nº 8.540/92)

§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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.540/92)

§ 4º (Revogado pela Lei nº 11.718/2008).

§ 5º (VETADO na Lei nº 8.540/92)

§ 6º (Revogado pela Lei nº 10.256/2001).

§ 7º (Revogado pela Lei nº 10.256/2001).

§ 8º (Revogado pela Lei nº 10.256/2001).

§ 9º (VETADO na Lei nº 10.256/2001).

§10. *Integra a receita bruta de que trata este artigo, além dos valores decorrentes da comercialização da produção relativa aos produtos a que se refere o § 3º deste artigo, a receita proveniente: (Incluído pela Lei nº 11.718/2008).*

I – da comercialização da produção obtida em razão de contrato de parceria ou meação de parte do imóvel rural; (Incluído pela Lei nº 11.718/2008).

II – da comercialização de artigos de artesanato de que trata o inciso VII do § 10 do art. 12 desta Lei; (Incluído pela Lei nº 11.718/2008).

III – de serviços prestados, de equipamentos utilizados e de produtos comercializados no imóvel rural, desde que em atividades turística e de entretenimento desenvolvidas no próprio imóvel, inclusive hospedagem, alimentação, recepção, recreação e atividades pedagógicas, bem como taxa de visitação e serviços especiais; (Incluído pela Lei nº 11.718/2008).

IV – do valor de mercado da produção rural dada em pagamento ou que tiver sido trocada por outra, qualquer que seja o motivo ou finalidade; e (Incluído pela Lei nº 11.718/2008).

V – de atividade artística de que trata o inciso VIII do § 10 do art. 12 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.718/2008).

§11. *Considera-se processo de beneficiamento ou industrialização artesanal aquele realizado diretamente pelo próprio produtor rural pessoa física, desde que não esteja sujeito à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI. (Incluído pela Lei nº 11.718/2008).*

Decorre dos dispositivos legais e constitucionais acima selecionados a improcedência das alegações promanadas pelo Recorrente.

3.2. DOS FATOS GERADORES.

Em razão da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, da relatoria do Min. Marco Aurélio, mostra-se alvissareiro enveredarmos por algumas breves digressões acerca do tema, tendo sempre em mente que o vertente lançamento, em razão do provimento do pedido de declaração de decadência aviado no item 2.1. supra, apenas contempla fatos geradores ocorridos a contar da competência dezembro/2001, inclusive.

3.2.1. DO ORDENAMENTO JURÍDICO

Entende-se por Ordenamento Jurídico Positivo o conjunto de regras e normas de conduta, caracterizadas pela coercitividade e imperatividade, oriundas das diversas estirpes de diplomas normativos adotados pelo Estado, visando a regular a vida em sociedade.

O Ordenamento Jurídico, portanto, é formado por um complexo de normas de conduta, as quais lhe são introduzidas por intermédio de um leque de diplomas normativos – Constituição, Leis, Decretos, Instruções Normativas, etc. -, produzidos pelos Poderes competentes, consoante opção política de cada Nação.

Todavia, a norma jurídica não se confunde com o instrumento normativo que lhe introduziu no Ordenamento. Tratam-se de institutos jurídicos totalmente distintos. Para ilustrar tal raciocínio, tomemos exemplificativamente a lei ordinária. No caso brasileiro, ao ser promulgada e sancionada, ao cabo do processo legislativo desenhado nos artigos 59 a 69 da CF/88, a lei cumpre e realiza sua primazia que é a de introduzir no Ordenamento Jurídico as normas em si encartadas, as quais se desprendem, então, do texto legal passando a ter existência própria - um ser etéreo e imaterial -, figurando o texto legal apenas como uma fonte de interpretação e de referência da norma nele carregada.

Uma vez inserida no ordenamento jurídico, a norma passa a impor ao seu público alvo um *dever ser*, uma conduta devida a ser observada pelo grupo de pessoas sob sua égide, até que uma outra norma de mesmo *pedigree* a retire do Sistema Jurídico mediante revogação expressa, ou de maneira tácita, por dispor de forma distinta sobre a mesma matéria.

3.2.2. DA CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA

A norma jurídica encartada no art. 25 da Lei nº 8.212/91, em sua redação originária, estatuiu a contribuição previdenciária, à alíquota de 3% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, do segurado especial referido no inciso VII do art. 12 desse mesmo Diploma legal, assim compreendidos **o produtor rural**, o parceiro rural, o meeiro rural e o arrendatário rural, o pescador artesanal e o assemelhado, **que exerçam essas atividades individualmente ou em regime de economia familiar**, ainda que com auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.

Ao mesmo tempo, os incisos III e IV da suso citada Lei de Custeio da Seguridade Social **instituíram** como obrigação acessória da empresa adquirente ou consignatária da produção rural do segurado especial ou a cooperativa **a reter**, mediante desconto, em razão de sub-rogação, e a recolher aos cofres públicos a contribuição referida no aludido art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

*VII - como segurado especial: o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o garimpeiro, o pescador artesanal e o assemelhado, que exerçam essas atividades **individualmente** ou em regime de economia familiar, ainda que com auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.*

§1º Entende-se como regime de economia familiar a atividade em que o trabalho dos membros da família é indispensável à

própria subsistência e é exercido em condições de mútua dependência e colaboração, sem a utilização de empregados.

Art. 25. Contribui com 3% (três por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção o segurado especial referido no inciso VII do art. 12.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

III – O adquirente, o consignatário ou a cooperativa são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o 5º dia útil do mês seguinte ao da operação de venda ou consignação da produção, ou no dia imediatamente anterior caso não haja expediente bancário naquele dia, na forma estabelecida em regulamento;

IV – O adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

Conforme detalhadamente demonstrado, a norma inserida no ordenamento jurídico pela Lei nº 8.212/91 instituiu a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, **que laborasse individualmente ou em regime de economia familiar sem empregados**, à alíquota de 3% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, e transferiu para o adquirente, consignatário ou à cooperativa, mediante sub-rogação, a responsabilidade pelo recolhimento de tal contribuição.

Ainda sob a égide da CF/88, em sua redação originária, a Lei nº 8.540/92 revogou tacitamente as normas jurídicas representadas pelos artigos 12, V, 'a', 25 e 30, IV da Lei nº 8.212/91, dentre outras, fazendo excluir do conceito de segurado equiparado a autônomo a pessoa física que explorasse a extração mineral. Criou também a contribuição destinada ao custeio da Seguridade Social a cargo da pessoa física produtora rural que se utilizasse de empregados, incidente sob a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural à alíquota de 2% , além de reduzir de 3% para 2% a contribuição social do segurado especial, aqui incluído o produtor rural pessoa física que não se utilizasse de empregados.

A citada lei nº 8.540/92 fez inserir no ordenamento pátrio norma jurídica que criou a contribuição, a cargo do empregador rural pessoa física e do segurado especial, à ordem de 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização das suas produções, para financiamento das prestações por acidente do trabalho, além de elastecer a responsabilidade e a sub-rogação do adquirente, consignatário e da cooperativa previstas, respectivamente, nos incisos III e IV do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social, fazendo-a alcançar as operações de mesma natureza realizadas com as pessoas físicas produtoras rurais que se utilizassem de empregados.

Constituição Federal de 1988

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;

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como equiparado a trabalhador autônomo, além dos casos previstos em legislação específica:

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; (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22.12.92);

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 a Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)

II – um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para o financiamento das prestações por acidente do trabalho. (inciso acrescentado pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IV - O adquirente, o consignatário 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, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)

A lei nº 9.528/97, fruto da conversão da Medida Provisória nº 1.523-9, de 27/06/97, e de reedições subsequentes, sem lhe modificar o conteúdo e a essência do revisitado art. 25 da Lei nº 8.212/91, alterou-lhe a redação anterior, nos seguintes termos:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 25. 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 a Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 9.528/97)

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 o 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:

(...)

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 nº 9.528/97)

Mas não parou por aí a lei nº 9.528/97. Fez mais. Na mesma tacada legiferante, o legislador ordinário, por intermédio do art. 6º do documento legal em realce, instituiu a contribuição social a cargo 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 8.212/91, destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, à alíquota de 0,1% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, *in verbis*.

Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

Art. 6º 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 da Lei nº 8.212, de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de 0,1% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

3.2.3. DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Ocorre que, em 03/02/2010, o Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, e nos termos do voto do Relator, Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao Recurso Extraordinário nº 363.852 / MG 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, V e VII, 25, I e II e 30, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada pela Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98 viesse a instituir a contribuição em foco.

Em seu voto condutor, salientou o ministro nas palavras que se vos seguem:

“A regra, dada à previsão da alínea ‘b’ do inciso I do referido artigo 195, é a incidência da contribuição social sobre o faturamento, para financiar a seguridade social instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, a obrigar não só as pessoas jurídicas, como também aquelas a ela equiparadas pela legislação do imposto sobre a renda - artigo 1º da citada lei complementar. Já aqui surge duplicidade contrária à Carta da Republica, no que, conforme o artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o produtor rural passou a estar compelido a duplo recolhimento, com a mesma destinação, ou seja, o financiamento da seguridade social - recolhe, a partir do disposto no artigo 195, inciso I, alínea ‘b’, a COFINS e a contribuição prevista no referido artigo 25. Vale frisar que, no artigo 195, tem-se contemplada situação única em que o produtor rural contribui para a seguridade social mediante a aplicação de alíquota sobre o resultado de comercialização da produção, ante o disposto no §8º do citado artigo 195 - a revelar que, em se tratando de produtor, parceiro, meeiro e arrendatários rurais e pescador artesanal bem como dos respectivos cônjuges que exerçam atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, dá-se a contribuição para a seguridade social por meio de aplicação de alíquota sobre o resultado da comercialização da produção. A razão do preceito é única: não se ter, quanto aos nele referidos, a base para a contribuição estabelecida na alínea ‘a’ do inciso I do artigo 195 da Carta, isto é, a folha de salários. Daí a cláusula contida no §8º em análise ‘... sem empregados permanentes...’.

*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 8.212/91 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 n. 8.212/91. **Assim, não fosse suficiente a duplicidade,***

considerado o faturamento, tem-se, ainda, a quebra da isonomia.

O tema ora em discussão por pouco não foi objeto de julgamento quando apreciada a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.103-1/DF. O Tribunal deixou de adentrar a questão ante a falta de pertinência temática, porque ajuizada a ação pela Confederação Nacional da Indústria. Todavia, foi adiante quanto ao § 2º do artigo 25 da Lei nº 8.870/94, que tinha a seguinte redação:

(...)

Pois bem, concluiu-se pelo surgimento de uma nova base de cálculo, ficando assim redigida a ementa:

(...)

Assentou o Plenário que o §2º do artigo 25 da Lei nº 8.870/94 fulminado ensejara fonte de custeio sem observância do §4º do artigo 195 da Constituição Federal, ou seja, sem a vinda à balha de lei complementar.

O enfoque serve, sob o ângulo da exigência desta última, no tocante à disposição do artigo 25 da Lei nº 8.212/91. É que, mediante lei ordinária, versou-se a incidência da contribuição sobre a proveniente da comercialização pelo empregador rural, pessoa natural. Ora, como salientado no artigo de Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo, houvesse confusão, houvesse sinonímia entre o faturamento e o resultado da comercialização da produção, não haveria razão para a norma do §8º do artigo 195 da Constituição Federal relativa ao produtor que não conta com empregados e exerça atividades em regime de economia familiar. Já estava ele alcançado pela previsão imediatamente anterior do inciso I do artigo 195 da Constituição. Também sob esse prisma, procede a irresignação, entendendo-se que comercialização da produção é algo diverso de faturamento e este não se confunde com receita, tanto assim que a Emenda Constitucional nº 20/98 inseriu, ao lado do vocábulo "faturamento", no inciso I do artigo 195, o vocábulo "receita". Então, não há como deixar de assentar que a nova fonte deveria estar estabelecida em lei complementar. O mesmo enfoque serve a rechaçar a óptica daqueles que vislumbram, no artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91, a majoração da alíquota alusiva à citada contribuição que está prevista na Lei Complementar nº 70/91.

*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*

Dessaí do voto condutor do Min. Marco Aurélio que os vícios de constitucionalidade presentes na legislação guerreada consistiram na **quebra da isonomia** entre o produtor rural pessoa física que utilizasse mão de obra assalariada e aquele que não se utilizasse de empregados, e na **duplicidade** de recolhimento sobre o faturamento a que estaria sujeito o empregador rural pessoa física, já que a Norma Constitucional insculpida no art. 195, I da CF/88, em sua regulamentação inata, apenas previa a criação de contribuições previdenciárias a incidir sobre a folha de salário, sobre o faturamento e sobre o lucro.

O voto condutor em destaque fundamentou-se na concepção adotada pelo Eminentíssimo Relator, um pouco hesitante, é certo, de que o conceito de *faturamento* não se confundiria com o de *receita bruta da comercialização*, tampouco um se encontraria inserido no outro. Concluiu então o Ministro que “*comercialização da produção é algo diverso de faturamento e este não se confunde com receita, tanto assim que a Emenda Constitucional nº 20/98 inseriu, ao lado do vocábulo "faturamento", no inciso I do artigo 195, o vocábulo "receita". Então, não há como deixar de assentar que a nova fonte deveria estar estabelecida em lei complementar*”.

Nesse contexto, a Suprema Corte conheceu e proveu 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*”. Para tanto, houve-se por declarada a “*inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, 12, incisos V e VII¹, 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*”.

Não escapa do conhecimento daqueles que militam no Ramo do Direito que em 15 de dezembro de 1998 foi promulgada pelo Congresso Nacional a Emenda Constitucional nº 20 que, dentre outras providências, fez introduzir no Sistema Jurídico Brasileiro novo regramento constitucional relativo ao Sistema de Previdência Social, promovendo profundas modificações nas normas antes referenciadas ao art. 195 da CF/88, *ad litteris et verbis*:

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:

¹ Em realidade, a Lei nº 8.540/92 não promoveu qualquer modificação no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8212/91 mas, tão somente, no inciso V desse mesmo dispositivo legal.

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)

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Em razão das modificações estruturais promovidas pela EC nº 20/98, o legislador ordinário costurou novo modelito legal consubstanciado na Lei nº 10.256/2001, ajustando a legislação previdenciária ao novel manequim constitucional, fazendo inserir no ordenamento pátrio normas de caráter cogente disciplinando a contribuição previdenciária a cargo do segurado especial assim como a do empregador rural pessoa física.

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, 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. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Em suma, honrou a norma legal acima referida instituir as contribuições a cargo do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, e a cargo do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea 'a' do inciso V e no inciso VII do art. 12 desse mesmo diploma legal, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinadas à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, respectivamente.

Mostra-se alvissareiro salientar, de molde a afugentar qualquer resquício de dúvida, que a inserção no ordenamento jurídico da norma legal referida nos parágrafos precedentes poderia ter sido realizada de dois modos distintos: (a) Pela regulamentação integral no próprio corpo da Lei nº 10.256/2001; (b) Pela alteração do texto legal atualizado da lei de regência da matéria, diga-se, art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Insuflado pelos ventos da consolidação que dimanam do art. 13, *caput* e §1º da Lei Complementar nº 95/98, a qual dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determina o parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal, pautou-se o legislador infraconstitucional pela integração de todas as normas atinentes à matéria em debate num único diploma legal, optando assim pela introdução da norma tributária no ordenamento mediante a alteração parcial do texto vigente do art. 25 da Lei nº 8.212/91, à época com as modificações decorrentes da Lei nº 9.528/97, conforme expressamente previsto no art. 12, III da suso comentada LC nº 95/98.

Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998

Art. 12. A alteração da lei será feita:

I - mediante reprodução integral em novo texto, quando se tratar de alteração considerável;

II - mediante revogação parcial; (Redação dada pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

III - nos demais casos, por meio de substituição, no próprio texto, do dispositivo alterado, ou acréscimo de dispositivo novo, observadas as seguintes regras:

(...)

Art. 13. As leis federais serão reunidas em codificações e consolidações, integradas por volumes contendo matérias conexas ou afins, constituindo em seu todo a Consolidação da Legislação Federal. (Redação dada pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

§1º A consolidação consistirá na integração de todas as leis pertinentes a determinada matéria num único diploma legal, revogando-se formalmente as leis incorporadas à consolidação, sem modificação do alcance nem interrupção da força normativa dos dispositivos consolidados. (Parágrafo incluído pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

Nesse cenário, ao promover a Lei nº 10.256/2001 as alterações necessárias ao texto do art. 25 da Lei nº 8.212/91, e mantendo inalterado o texto dos dispositivos da lei anterior que seriam repetidos pela norma posterior, *in casu*, os incisos I e II do mesmo art. 25 em tela, fez o Congresso Nacional, com a anuência do Presidente da República, inserir no Sistema Jurídico Nacional norma de estirpe legal que, ao mesmo tempo em que revogou tacitamente, por dispor de forma diversa, a exação tributária introduzida pela Lei nº 9.528/97, instituiu as contribuições a cargo do empregador rural pessoa física e a cargo do segurado especial, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinadas à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, respectivamente, norma essa que se mantém vigente e eficaz até a data presente, não tendo ela sofrido qualquer sequele decorrente de declaração de inconstitucionalidade promovida em sede controle concentrado, exclusivo do STF.

Teve a virtude a norma ora em comento de sanear todos os vícios de inconstitucionalidade apontados pelo Pretório Excelso no RE 363.852/MG.

- 1- A isonomia houve-se por restabelecida eis que a norma aviada no art. 25 da Lei nº 8.212/91 instituiu a contribuição do empregador rural pessoa física incidente receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II

do art. 22 do pergaminho legal em trato. Assim, tanto o empregador rural pessoa física quanto o segurado especial não se encontram sujeitos à contribuição previdenciária sobre a folha de salários.

- 2- A alínea 'a' do inciso I do art. 195, com a redação dada pela EC nº 20/98 passa a prever a contribuição social do empregador incidente sobre a receita.
- 3- Estando a fonte de custeio compreendida na hipótese genérica e abstrata encartada no inciso I do art. 195 da CF/88, na redação dada pela EC nº 20/88, as contribuições para a seguridade social podem ser instituídas mediante lei ordinária, *in casu*, a Lei nº 10.256/2001, não se aplicando, aqui o disposto no art. 154, I da Constituição da República. Tal questão já foi bater às portas da Suprema Corte Constitucional que pacificou o entendimento em torno da matéria em debate, conforme dessai dos seguintes julgados assim ementados:

“CONFORME JÁ ASSENTOU O STF (RREE 146733 E 138284), AS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL PODEM SER INSTITUÍDAS POR LEI ORDINÁRIA, QUANDO COMPREENDIDAS NAS HIPÓTESES DO ART. 195, I, CF, SÓ SE EXIGINDO LEI COMPLEMENTAR, QUANDO SE CUIDAR DE CRIAR NOVAS FONTES DE FINANCIAMENTO DO SISTEMA (CF, ART. 195, PAR. 4º)” (RE 150.755, Redator para o acórdão o Ministro Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, DJ 20.8.1993).

“AS CONTRIBUIÇÕES DO ART. 195, I, II, III, DA CONSTITUIÇÃO, NÃO EXIGEM, PARA A SUA INSTITUIÇÃO, LEI COMPLEMENTAR. APENAS A CONTRIBUIÇÃO DO §4º DO MESMO ART. 195 É QUE EXIGE, PARA A SUA INSTITUIÇÃO, LEI COMPLEMENTAR, DADO QUE ESSA INSTITUIÇÃO DEVERÁ OBSERVAR A TÉCNICA DA COMPETÊNCIA RESIDUAL DA UNIÃO (C.F., ART. 195, §. 4º; C.F., ART. 154, I)” (RE 138.284, Rel. Min. Carlos Velloso, Tribunal Pleno, DJ 28.8.1992)

Assim, a contar da vigência 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, de 09 de julho de 2001.

No caso presente, o período de apuração remanescente situa-se de 01/12/2001 a 31/03/2007, 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 suso referido, e não pelas regras consignadas nas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, estas, sim, declaradas inconstitucionais pelo STF.

3.2.4. DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O SENAR

O Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR foi criado pela Lei 8.315, de 23 de dezembro de 1991, nos termos do Artigo 62 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que determinou sua criação nos moldes do SENAI e SENAC, sendo, posteriormente, regulamentado pelo Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, com alterações introduzidas pelo Decreto 790/93, e pelas Leis 9.528/97, e 10.256/2001.

Trata-se o SENAR de uma Instituição de direito privado, paraestatal, vinculada à Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil - CNA, mantida com recursos provenientes da contribuição compulsória sobre a comercialização de produtos agrossilvipastoris, nos termos do art. 3º da Lei nº 8.315/91, e tem como objetivo organizar, administrar e executar em todo território nacional, o ensino da formação profissional rural e a promoção social dos trabalhadores rurais.

Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991

Art. 3º Constituem rendas do SENAR:

I - contribuição mensal compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o montante da remuneração paga a todos os empregados pelas pessoas jurídicas de direito privado, ou a elas equiparadas, que exerçam atividades:

- a) agroindustriais;*
- b) agropecuárias;*
- c) extrativistas vegetais e animais;*
- d) cooperativistas rurais;*
- e) sindicais patronais rurais.*

II - doações e legados;

III - subvenções da União, Estados e Municípios;

IV - multas arrecadadas por infração de dispositivos, regulamentos e regimentos oriundos esta Lei;

V - rendas oriundas de prestação de serviços e da alienação ou locação de seus bens;

VI - receitas operacionais;

VII - contribuição prevista no artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.989, de 28 de dezembro de 1982, combinando com o artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que continuará sendo recolhida pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, VIII - rendas eventuais;

§1º A incidência da contribuição a que se refere o inciso I deste artigo não será cumulativa com as contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC, prevalecendo em favor daquele ao qual os seus empregados são beneficiários diretos.

§2º As pessoas jurídicas ou a elas equiparadas, que exerçam concomitantemente outras atividades não relacionadas no inciso I deste artigo, permanecerão contribuindo para as outras entidades de formação profissional nas atividades que lhes correspondam especificamente.

§3º A arrecadação da contribuição será feita juntamente com a da Previdência Social e o seu produto será posto, de imediato, à disposição do SENAR, para aplicação proporcional nas diferentes Unidades da Federação, de acordo com a correspondente arrecadação, deduzida a cota necessária às despesas de caráter geral.

§4º A contribuição definida na alínea "a", do inciso I, deste artigo, incidirá sobre o montante da remuneração paga aos empregados da agroindústria que atuem exclusivamente na produção primária de origem animal e vegetal.

A lei 9.528/97, mediante seu art. 6º, modificou o regramento legal da contribuição em apreço, passando a instituir, a contar de sua vigência, 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 da Lei nº 8.212/91, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, à alíquota de 0,1% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

Posteriormente, em julho de 2001 foi promulgada a Lei nº 10.256/2001 a qual, por dispor de forma diversa, revogou tacitamente a norma explicitada no parágrafo anterior, fazendo criar, a contar da data de sua publicação, 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 da Lei nº 8.212/91, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, à alíquota de 0,2% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

Lei nº 10.256/2001, de 09 de julho de 2001

Art. 3º O art. 6º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, passa a vigorar com a seguinte redação:

"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)

Mostra-se conveniente esclarecer que mesmo a receita oriunda da exportação constitui base de cálculo dessa contribuição, posto não ter natureza de contribuição social ou de intervenção no domínio econômico, mas, sim, de interesse das categorias profissionais ou econômicas, espécie de contribuição social que não se inclui na hipótese de não incidência

qualificada prevista no inciso I do §2º do art. 149 da Constituição Federal, acrescido pela Emenda Constitucional 33/2001.

Constituição Federal

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, §6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

§2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Com efeito, a Emenda Constitucional nº 33/2001 introduziu no ordenamento um novo regramento de imunidade visando a diminuir a carga tributária incidente sobre receitas decorrentes de exportações, mediante a inclusão do §2º ao art. 149 da Constituição Federal.

A identificação da natureza jurídica das contribuições tributárias tem grande importância prática, pois determina o seu regime jurídico. De acordo com o caput do art. 149, são três as espécies de contribuições:

- a) Contribuições sociais – com finalidade de custeio da seguridade social;
- b) Contribuições de interesse de categorias profissionais e econômicas - ligadas a órgãos representativos de categorias profissionais ou econômicas;
- c) Contribuições de intervenção no domínio econômico - através das quais o Estado intervém na econômica, controlando-a e incrementando-a com tal tributação.

Assim, apesar de o *caput* do dispositivo constitucional em realce prever a existência de três espécies distintas de contribuições - as sociais, as de intervenção no domínio econômico e as de interesse das categorias profissionais e econômicas -, a regra da não incidência tributária perfilada em seu §2º abraçou, tão somente, as duas primeiras, não

incluindo no campo da renúncia fiscal em voga as contribuições de interesse das categorias profissionais e econômicas, como é o caso do SENAR.

Tal compreensão não discrepa do entendimento adotado no Parecer PFE-INSS/CGMT/DCMT 16/2004 e Nota COSIT 312/2007, o que vem a consolidar o entendimento sobre tal matéria no âmbito administrativo tributário.

Não há que se falar, portanto, de inconstitucionalidade da contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural e seus acessórios, devidas pelos produtores rurais pessoas físicas, a que os adquirentes estão obrigados por sub-rogação legal.

A uma, porque os fatos geradores que constituem o presente lançamento, em sua parte remanescente, houveram por ocorridos já sob a égide da Lei nº 10.256/2001, a qual não foi sequer arranhada pela declaração de inconstitucionalidade veiculada no RE 363.852/MG, conforme exaustivamente demonstrado.

A duas, por que o STF apenas desobrigou as empresas da retenção e do recolhimento da contribuição previdenciária ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais, mediante a declaração de inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, 12, incisos V e VII², 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, sem realizar qualquer menção ao SENAR, ou mesmo à Lei nº 8.315/91.

Assim, possuindo a lei presunção *iuris tantum* de constitucionalidade, não sendo as normas tributárias que regem a contribuição para o SENAR abraçadas expressamente pelo Pretório Excelso, na declaração de inconstitucionalidade em apreço, conclui-se que a contribuição social em apreço permanece sendo devida pelo Recorrente, sem qualquer solução de continuidade.

A três, porque as contribuições para o SENAR são completamente independentes e autônomas em relação às contribuições previdenciárias. Compete-nos enfatizar que inexistente qualquer conexão jurídica interligando a contribuição para o SENAR e a contribuição previdenciária, tampouco esta se revela principal em relação àquela. As duas contribuições são totalmente autônomas, distintas e independentes; ostentam natureza jurídica diversa; possuem destinação constitucional bastante diversa uma em relação à outra; foram criadas e disciplinadas por documentos legislativos próprios e diversos, além de os beneficiários de tais contribuições serem pessoas jurídicas diferentes.

A lei apenas atribuiu à Secretaria da Receita Federal do Brasil a competência para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e o recolhimento das contribuições sociais devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições legais referentes às contribuições previdenciárias.

Frize-se que, nos termos do §3º do art. 3º da lei nº 8.315/91, a arrecadação das contribuições destinadas ao SENAR deve ser realizada pelos seus contribuintes legais aos

² Em realidade, a Lei nº 8.540/92 não promoveu qualquer modificação no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, mas, tão somente, no inciso V desse mesmo dispositivo legal.

cofres públicos juntamente com as contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da seguridade social, devendo ser observadas todas as regras atinentes a prazos, período de arrecadação, acréscimos legais decorrente de atraso no recolhimento, etc. Além disso, a fiscalização da regularidade de seu recolhimento e a competência para efetuar o lançamento de ofício também foram atribuídas ao órgão fazendário responsável pela fiscalização das contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social. Apesar disso, a contribuição em relevo se revela totalmente autônoma em relação às contribuições previdenciárias em questão, muito embora a matéria tributável lhes seja idêntica.

3.2.5. 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)

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, incluiu na regra de sub-rogação as contribuições previdenciárias a cargo do empregador rural pessoa física.

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 subrogados 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."

Ocorre que, ao declarar a inconstitucionalidade do aludido art. 1º da Lei nº 8.540/92, o STF, de um só golpe, derriscou *ab ovo* a eficácia de todas as normas jurídicas modificadoras da legislação previdenciária encartadas no dispositivo inquinado, mesmo que algumas dessas normas não estivessem infectadas por qualquer vício de inconstitucionalidade, como se revelaram os normativos encapsulados no inciso V do art. 12 e nos incisos IV e X do art. 30 da Lei nº 8.212/91.

Contudo, mesmo partindo-se de uma interpretação literal do dispositivo do voto do Ministro Relator, haveríamos de concluir que a sub-rogação em relação ao segurado especial ainda permaneceria de observância obrigatória pelo adquirente, pelo consignatário e pela cooperativa, eis que tal obrigação houve-se por estatuída diretamente pela Lei nº 8.212/91, em sua redação de origem, não tendo sido atingida pela declaração de inconstitucionalidade em realce.

Aliás, registre-se que a responsabilidade do adquirente, do consignatário ou da cooperativa pelo recolhimento das contribuições em foco, a estes determinada pelo inciso III do art. 30 da Lei nº 8.212/91, não foi igualmente alvejada 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, produzindo todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

III – O adquirente, o consignatário ou a cooperativa são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o dia 5º dia útil do mês seguinte ao da operação de venda ou consignação da produção, ou no dia imediatamente anterior, caso não haja expediente bancário naquele dia, na forma estabelecida em regulamento; (Redação originária da Lei nº 8.212/91)

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, de 10.12.97)

IV - O adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados nas obrigações do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação originária da Lei nº 8.212/91)

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, de 10.12.97)

Por outro viés, conforme muito bem interpretado pelo Mestre Fabio Zambitte Ibrahim, citado pelo Min. Carlos Veloso no julgamento do Recurso Extraordinário RE 393.946/MG – Informativo STF nº 368, de outubro de 2004, a obrigação de retenção e recolhimento de tributo “é um facere, isto é, uma prestação positiva imposta a determinada pessoa, no interesse da arrecadação de exações devidas”.

Nesse sentido salientou o Relator, no julgamento ora no placar:

“A Constituição autoriza coisa maior: 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. C.F., art. 150, §7º. E o Código Tributário Nacional, art. 128, prescreve que, “Sem prejuízo do disposto neste Capítulo (Capítulo V - Responsabilidade Tributária), a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Ora, tratando-se de obrigação tributária acessória, assim entendidas aquelas que têm por objeto prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, nos termos do art. 113, II do CTN, estas podem ser validamente instituídas mediante qualquer documento normativo que integre o conjunto denominado *Legislação Tributária*, do qual são espécies as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte,

sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, estando enquadrada nesse rol as Instruções Normativas expedidas pelos órgãos competentes, a teor dos artigos 96 e 100 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Imerso nessa Ordem Constitucional e Legal, em 14 de julho de 2005, a então Secretaria da Receita Previdenciária editou a Instrução Normativa SRP nº 3/2005, cujos artigos 92, V e 259 instituíram a obrigação acessória da empresa adquirente, inclusive se agroindustrial, 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.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 92. A empresa é responsável:

(...)

V - pela arrecadação, mediante desconto, e pelo recolhimento da contribuição do produtor rural pessoa física e do segurado especial incidente sobre a comercialização da produção, quando adquirir ou comercializar o produto rural recebido em consignação, independentemente dessas operações terem sido

realizadas diretamente com o produtor ou com o intermediário pessoa física, conforme disposto no art. 259;

Art. 259. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção são devidas pelo produtor rural, sendo a responsabilidade pelo recolhimento:

I - do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial, quando comercializarem a produção diretamente com adquirente domiciliado no exterior, observado o disposto no art. 245, com outro produtor rural pessoa física, com outro segurado especial ou com consumidor pessoa física, no varejo;

II - do produtor rural pessoa jurídica, quando comercializar a própria produção rural;

III - da agroindústria, exceto a de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e a de avicultura, quando comercializar a produção própria e a adquirida de terceiros, industrializada ou não, a partir de 1º de novembro de 2001;

IV - da empresa adquirente, inclusive se agroindustrial, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial;

V - dos órgãos públicos da administração direta, das autarquias e das fundações de direito público que ficam sub-rogados nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, quando adquirirem a produção rural, ainda que para consumo, ou comercializarem a recebida em consignação, diretamente dessas pessoas ou por intermediário pessoa física;

VI - da pessoa física adquirente não-produtora rural, na condição de sub-rogada no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, quando adquirir produção para venda no varejo, a consumidor pessoa física.

(...)

§ 3º A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa deverá exigir do produtor rural pessoa jurídica a comprovação de sua inscrição no CNPJ.

§ 4º A falta de comprovação da inscrição de que trata o §3º deste artigo acarreta a presunção de que a empresa adquirente, consumidora, consignatária ou a cooperativa tenha comercializado a produção com produtor rural pessoa física ou com segurado especial, ficando a adquirente, consumidora, consignatária ou cooperativa sub-rogadas na respectiva obrigação, conforme previsto no inciso IV do caput, cabendo-lhe o ônus da prova em contrário.

§5º A responsabilidade da empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou da cooperativa prevalece quando a comercialização envolver produção rural de pessoa física ou de segurado especial, qualquer que seja a quantidade, independentemente de ter sido realizada diretamente com o produtor ou com o intermediário, pessoa física, exceto no caso previsto no inciso I do caput.

§6º A entidade beneficente de assistência social, ainda que isenta das contribuições patronais, na condição de adquirente, consumidora ou de consignatária, sub-roga-se nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial.

§7º O desconto da contribuição legalmente autorizado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou pela cooperativa, a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando ela diretamente responsável pela importância que eventualmente deixar de descontar ou que tiver descontado em desacordo com as normas vigentes.

E não se desdenhe do poder normativo da Instrução Normativa SRP nº 3/2005. Atente-se que os Incisos II, IV e VI, 'a' do art. 84 da Constituição da República afloram como fontes jurídicas de onde dimana a competência do Presidente da República para o exercício da direção superior da Administração Pública Federal, com o auxílio dos Ministros de Estado, e o poder presidencial para sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução, bem assim como dispor sobre a organização e o funcionamento da máquina do Executivo Federal.

Constituição Federal de 1988

Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

II - exercer, com o auxílio dos Ministros de Estado, a direção superior da administração federal;

(...)

IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;

(...)

VI - dispor, mediante decreto, sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)

a) organização e funcionamento da administração federal, quando não implicar aumento de despesa nem criação ou extinção de órgãos públicos;

Sintonizado nessa mesma frequência, a Suprema Lei reservou aos Ministros de Estado a competência para expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos.

Constituição Federal de 1988

Art. 87. Os Ministros de Estado serão escolhidos dentre brasileiros maiores de vinte e um anos e no exercício dos direitos políticos.

Parágrafo único. Compete ao Ministro de Estado, além de outras atribuições estabelecidas nesta Constituição e na lei:

I - exercer a orientação, coordenação e supervisão dos órgãos e entidades da administração federal na área de sua competência e referendar os atos e decretos assinados pelo Presidente da República;

II - expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos; (grifos nossos)

III - apresentar ao Presidente da República relatório anual de sua gestão no Ministério;

IV - praticar os atos pertinentes às atribuições que lhe forem outorgadas ou delegadas pelo Presidente da República.

Art. 3º As atribuições de que tratam os arts. 1º e 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

Depreende-se do exposto que as Instruções Normativas expedidas pelos órgãos da administração direta decorrem da competência constitucional do Presidente da República e dos Ministros de Estado, estes últimos, para complementar e concretizar a vocação presidencialista, constitucionalmente afigurada. Por via de consequência, as Instruções Normativas dos órgãos da administração direta fulguram como emanações de agentes políticos de elevada estatura – Presidente da República e Ministros de Estado – ocupantes do arquétipo fundamental de Poder, os quais, nestas circunstâncias, aliam-se para formar a vontade superior do Estado, na ordenação estrutural do Poder Executivo Federal.

Assim, com esteio na Ordem Constitucional desfraldada nos parágrafos anteriores, e no uso das atribuições conferidas pelos arts. 1º e 3º da Lei nº 11.098, de 13 de janeiro de 2005 e pelo inciso IV do art. 18 do Anexo I do Decreto nº 5.469, de 15 de junho de 2005, a Secretária da Receita Previdenciária editou a Instrução Normativa SRP nº 3/2005 dispondo sobre normas gerais de tributação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das destinadas a outras entidades ou fundos.

Lei nº 11.098, de 13 de janeiro de 2005.

Art. 1º Ao Ministério da Previdência Social compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e consequentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento.

Art. 3º As atribuições de que tratam os arts. 1º e 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

Decreto nº 5.469, de 15 de junho de 2005

ANEXO I

Art. 18. À Secretaria da Receita Previdenciária compete:

(...)

IV - propor, em conjunto com a Secretaria de Previdência Social, o aperfeiçoamento da legislação tributária relacionada à previdência social e expedir os atos normativos e as instruções necessárias à sua execução;

Assentado que a IN suso citada encontra-se dotada de normatividade em grau necessário e suficiente à partilha *interna corporis* das atribuições do Ministério da Previdência Social, deflui daí que, de acordo com a norma administrativa em realce, a empresa adquirente, consumidora, consignatária ou a cooperativa encontram-se agrilhoadas à obrigação instrumental de promover o desconto e recolhimento das contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção devidas pelo empregador rural pessoa física e pelo segurado especial, não lhes sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando elas diretamente responsáveis pela importância que eventualmente deixaram de descontar ou que houveram descontado em desacordo com as normas vigentes.

3.2.6. DA REPERCUSSÃO GERAL

Adentrando o epílogo desta narrativa, mostra-se oportuno descortinar a questão atinente à repercussão geral pertinente à matéria.

O art. 62-A do CARF, aprovado pela Portaria nº 256/2009 do Ministro de Estado da Fazenda, é dirigente no sentido de que, nos julgamentos dos recursos no âmbito desse Conselho, os membros do Colegiado devem reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil, o qual trata da análise da repercussão geral.

Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministro de Estado da Fazenda.

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.

§2º O sobrestamento de que trata o §1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Código de Processo Civil

Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§1º Caberá ao Tribunal de origem selecionar um ou mais recursos representativos da controvérsia e encaminhá-los ao Supremo Tribunal Federal, sobrestando os demais até o

pronunciamento definitivo da Corte. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§2º Negada a existência de repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente não admitidos. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§3º Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§4º Mantida a decisão e admitido o recurso, poderá o Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§5º O Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal disporá sobre as atribuições dos Ministros, das Turmas e de outros órgãos, na análise da repercussão geral. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

Realmente, no caso presente, a Suprema Corte Constitucional, no julgamento da Repercussão Geral no Recurso Extraordinário RE 596.177 RG/RS, reconheceu a existência de Repercussão Geral relativa à contribuição social previdenciária a cargo do empregador rural pessoa física, incidente sobre a comercialização da sua produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada a partir da lei nº 8.540/92, cuja ementa se vos segue.

*RE 596.177 RG/RS - RIO GRANDE DO SUL
REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO
Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI
Julgamento: 17/09/2009
Publicação DJe-191 PUBLIC 09-10-2009*

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA A PARTIR DA LEI 8.540/92. RE 363.852/MG, REL. MIN. MARCO AURÉLIO, QUE TRATA DA MESMA MATÉRIA E CUJO JULGAMENTO JÁ FOI INICIADO PELO PLENÁRIO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Não se manifestaram os Ministros Cármen Lúcia, Cezar Peluso, Joaquim Barbosa e Menezes Direito.

Avulta de forma hialina do julgamento aludido no parágrafo precedente que a matéria objeto da repercussão geral refere-se, única e exclusivamente, à contribuição social

previdenciária a cargo do empregador rural pessoa física, incidente sobre a comercialização da sua produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada a partir da lei nº 8.540/92, não portando o julgado acima transcrito qualquer referibilidade, a mínima que seja, à matéria atávica à sub-rogação abordada neste tópico.

Considerando que os efeitos do julgamento do RE 363.852/MG, referido no RE 596.177 RG/RS, proferido sob o rito do controle difuso de constitucionalidade, circunscreve-se às partes vinculadas à demanda judicial, e que os dispositivos contaminados permanecem vigentes e eficazes no ordenamento jurídico.

Considerando que os Conselheiros desta Turma, por força do Regimento Interno do CARF, devem reproduzir a decisão do STF proferida na sistemática da repercussão geral.

Considerando que a questão impregnada de repercussão geral não ultrapassou os limites da análise da constitucionalidade da exação previdenciária em foco, não abarcando a questão da sub-rogação, exsurge não poderem os membros desta Corte Administrativa afastar a aplicação ou deixar de observar as disposições do art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, mesmo na redação lhe foi outorgada pela Lei nº 9.528/97, uma vez que o dogma da sub-rogação foi mantido em apartado da questão levada à repercussão geral, não vinculando, por conseguinte, o julgamento deste Colegiado.

Regimento Interno do CARF

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Nessas circunstâncias, cai por terra qualquer alegação de inconstitucionalidade ainda renitente, porventura.

3.2.7. DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

Vencidas tais digressões, revela-se auspicioso expender algumas ressalvas necessárias acerca do julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852/MG acima comentado:

- a) Equivocou-se o Min. Marco Aurélio, no que foi acompanhado por unanimidade, ao assentar no voto condutor, em aposto, que o art. 1º da Lei nº 8.540/92 - declarado inconstitucional - teria dado nova redação ao

inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, o qual trata do *segurado especial*. Em realidade, tanto a Lei nº 8.540/92 quanto a Lei nº 9.528/97 não promoveram qualquer modificação na disciplina jurídica relativa ao segurado especial, cujo regramento permanece, sem solução de continuidade, regido pela regra jurídica inserida pelo art. 12, VII da Lei nº 8.212/91, o qual não sofreu qualquer sequele de inconstitucionalidade.

Repise-se que, a inconstitucionalidade declarada ateuve-se ao art. 1º da Lei nº 8.540/92, e não ao art. 12, VII da Lei nº 8.212/91.

- b) Os vilões da novela ora em exibição foram protagonizados pela quebra da isonomia entre o produtor rural pessoa física que utilizasse mão de obra assalariada e aquele que não se utilizasse de empregados, e pela duplicidade de recolhimento sobre o faturamento a que estaria sujeito o empregador rural pessoa física. A norma relativa à sub-rogação em momento algum foi abordada no julgamento, desempenhando papel de figurante na trama em tela, havendo sido declarada a sua inconstitucionalidade por arraste, eis que incluída no texto do art. 1º da Lei nº 8.540/92, este sim, declarado inconstitucional pelo STF.

Todavia, tratando-se de obrigação tributária acessória, o dever instrumental de reter e recolher as contribuições devidas pelos empregadores rurais pessoas físicas pode ser instituído mediante qualquer espécie normativa encartada no conceito de *legislação tributária*, o que de fato veio a se suceder com a edição da IN SRP nº 3/2005, mediante seus artigos 92 e 259.

Por outro lado, a matéria objeto da repercussão geral referiu-se, única e exclusivamente, à contribuição social previdenciária a cargo do empregador rural pessoa física, incidente sobre a comercialização da sua produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada a partir da lei nº 8.540/92, não portando qualquer referibilidade à questão pertinente à sub-rogação. Assim, havendo sido a inconstitucionalidade em apreço declarada na sistemática do controle difuso, os dispositivos inquinados permanecem vigentes e eficazes no ordenamento jurídico não podendo este Colegiado negar-lhe vigência.

- c) A obrigação da empresa adquirente, consumidora, consignatária ou da cooperativa pelo recolhimento da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física não foi atacada pela declaração de inconstitucionalidade veiculada no RE nº 363.852/MG, permanecendo vigente e eficaz, produzindo todos os efeitos que lhe são típicos.
- d) A inconstitucionalidade declarada pela Suprema Corte atingiu, tão somente, as normas infraconstitucionais assentadas no inciso V do art. 12, incisos I e II do art. 25 e inciso IV do art. 30, todos Lei nº 8.212/91, introduzidas no ordenamento jurídico pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92, assim bem como as normas legais aviadas na Lei nº 9.528/97 as quais, revogando tacitamente os dispositivos insculpidos nos incisos I e II do art. 25 e inciso IV do art. 30, todos Lei nº 8.212/91, lhe conferiram nova

postura legislativa.

Assim, considerando que a declaração não modulada de inconstitucionalidade varre do ordenamento jurídico, operando *ex tunc*, os efeitos produzidos pela norma declarada inconstitucional, ter-se-á que reconhecer que os dispositivos da lei nº 8.212/91 tacitamente revogados pelas duas leis supervenientes acima atacadas jamais perderam seu assento na plateia normativa pátria, eis que a suposta revogação ora aludida não se houve por confirmada.

Registre-se, por relevante, que em relação aos dispositivos em apreço, tanto a Lei nº 8.540/92, como a Lei nº 9.528/97, apenas revogam as disposições em sentido contrário. Assim, não mais existindo disposições contrárias, permanecem vigentes e eficazes as normas introduzidas no ordenamento jurídico pelos aludidos dispositivos da Lei nº 8.212/91.

- e) A regra tributária carreada pela Lei nº 10.256/2001 saneou os vícios de inconstitucionalidade apontados pelo STF no RE 363.852/MG. Ademais, tal norma não se houve por alcançada pela inconstitucionalidade declarada no RE nº 363.852/MG, permanecendo vigente e eficaz, produzindo todos os efeitos de estilo, de molde que, a contar da data de sua vigência, passam a ser devidas as contribuições previdenciárias a cargo do empregador rural pessoa física, nos termos assentados no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.
- f) Possuindo a lei presunção *iuris tantum* de constitucionalidade, não sendo as normas tributárias que regem a contribuição para o SENAR abraçadas expressamente pelo Pretório Excelso na declaração de inconstitucionalidade aviada no RE 363.852/MG, conclui-se que a contribuição social em foco permanece sendo devida pelas empresas a que se refere o art. 3º da lei nº 8.315/91, sem qualquer solução de continuidade.

Assim, temos que:

- 1) No horizonte temporal compreendido entre 23/12/92 (data da publicação da Lei nº 8.540/92) até 29/11/99 (data da publicação da Lei nº 9.876/99), o produtor rural pessoa física, proprietário 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, manteve-se regulamentado pela norma inscrita no art. 12, V, 'a' da Lei nº 8.212/91, em sua redação originária, na qualidade de equiparado a trabalhador autônomo;
- 2) O segurado especial, aqui incluído o produtor rural pessoa física que opera sem empregados, permanece regido *ab initio* pelo inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91;
- 3) No período compreendido entre 23/12/92 (data da publicação da Lei nº 8.540/92) até 01/11/2001 (data da vigência da Lei nº 10.256/2001), a contribuição previdenciária do segurado especial manteve-se regulamentada pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, em sua redação de

berço, à alíquota de 3% (três por cento) incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

- 4) No período compreendido entre 23/12/92 (data da publicação da Lei nº 8.540/92) até 01/11/2001 (data da vigência da Lei nº 10.256/2001), a contribuição previdenciária do segurado especial manteve-se regulamentada pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, em sua redação de berço, à alíquota de 3% (três por cento) incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;
- 5) A contar de 01/11/2001 (data da vigência da Lei nº 10.256/2001), a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física e a do segurado especial passaram a ser devidas às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinadas à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, respectivamente, nos termos assinalados no art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação que lhe foi conferida pela Lei nº 10.256/2001;
- 6) Permanecem sendo devidas as contribuições para o SENAR, sem qualquer solução de continuidade, nos termos da Lei nº 8.315/91 e alterações posteriores;
- 7) A sub-rogação e a responsabilidade pelo desconto e recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pela pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e pelo segurado especial permanece de observância obrigatória pela empresa adquirente, consumidora, consignatária ou da cooperativa.

Conforme amplamente demonstrado, os fatos geradores que remanesceram ativos no presente lançamento houveram por ocorridos já sob a égide da Lei nº 10.256/2001, a qual não foi sequer arranhada pela declaração de inconstitucionalidade aviada no Recurso Extraordinário acima mencionado, sendo devidas as contribuições lançadas pela fiscalização.

4. DO RECURSO DE OFICIO

Não merece reparo a decisão de 1ª instância.

A questão atinente à decadência parcial houve-se por adequadamente enfrentada pelo Colegiado *a quo*, conforme demonstrado no item 2.1. supra.

Quanto à exclusão das diferenças, tal providência revelou-se necessária, uma vez que a Autoridade Lançadora verificou, quando da emissão da Informação Fiscal e do Relatório Fiscal Complementar, diferenças na base de cálculo do lançamento. Assim, imperiosa é a retificação do lançamento, tendo procedido com correção, também neste tópico, o Órgão Julgador de 1ª Instância.

Por tais razões, nego provimento ao Recurso de Ofício.

5. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Outrossim, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva