



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

<b>Processo nº</b>	16004.000726/2009-99
<b>Recurso nº</b>	Especial do Procurador
<b>Acórdão nº</b>	<b>9202-005.143 – 2ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	24 de janeiro de 2017
<b>Matéria</b>	SUB-ROGAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL
<b>Recorrente</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>Interessado</b>	AGRO CARNES ALIMENTOS AT. C. LTDA E OUTROS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/05/2007

COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTOS RURAIS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES.

A inconstitucionalidade do artigo 1º, da Lei nº 8.540, de 1992, declarada pelo STF no RE nº 363.852/MG, não se estende à Lei nº 10.256, de 2001.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Solicitou apresentar declaração de voto a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

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

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração para exigência de multa por descumprimento da obrigação acessória de declarar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Deixaram de ser declaradas as contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, o valor dos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho e o valor da aquisição da produção rural de pessoas físicas.

Conforme o Relatório Fiscal, foi identificada suposta organização criminosa com o objetivo de fraudar a administração tributária. Afirma-se que as práticas criminosas eram efetuadas por grupo econômico de fato, denominado “Grupo Itarumã”, do qual fazia parte a autuada.

Em sessão plenária de 22/01/2013, foi dado provimento ao Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2401-002.820 (fls. 3.016 a 3.030), assim ementado:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/12/2003 a 31/05/2007*

*GESTÃO DE EMPRESAS POR INTERPOSTAS PESSOAS.  
INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.*

*Responde solidariamente com o contribuinte a pessoa física, que sendo titular de fato, exerce a gestão empresarial mediante a interposição de sócios fictícios, posto que possui interesse comum na situação que configura o fato gerador de contribuições sociais.*

*COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIAS DAS EMPRESAS INTEGRANTES PELAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO ADIMPLIDAS.*

*Caracterizado o grupo econômico de fato, dada a existência de comando único e confusão patrimonial, financeira e operacional entre as empresas integrantes, respondem estas solidariamente pelas contribuições sociais não recolhidas.*

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 01/12/2003 a 31/05/2007*

*OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA DECLARAÇÃO DE GFIP. INFRAÇÃO.*

---

*Apresentar a GFIP sem a totalidade dos fatos geradores de contribuição previdenciária caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.*

*SUB-ROGAÇÃO NA PESSOA DO ADQUIRENTE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL POR PESSOAS FÍSICAS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF. IMPROCEDÊNCIA DE LAVRATURA EFETUADA POR FALTA DE DECLARAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DOS PRODUTORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS.*

*Declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária (RE n.º 363.852/MG), a inconstitucionalidade do art. 1.º da Lei n. 8.540/1992 e as atualizações posteriores até a Lei n. 9.528/1997, as quais, dentre outras, deram redação ao art. 30, IV, da Lei n. 8.212/1991, são improcedentes as lavraturas em nome dos adquirentes da produção rural da pessoa física, por falta de declaração dos valores relativos à aquisição da produção rural de pessoas físicas.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte"*

A decisão foi assim resumida:

*"ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de exclusão dos responsáveis solidários; e II) no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa referente a falta de declaração dos fatos geradores relativos à aquisição de produtos rurais de pessoas físicas."*

O processo foi encaminhado à PGFN em 1º/03/2013 (Despacho de Encaminhamento de fls. 16.754, do processo nº 16004.000722/2009-19, à época apensado ao presente processo) e, em 06/03/2013, foi interposto o Recurso Especial de fls. 3.031 a 3.051 (Despacho de Encaminhamento de fls. 16.775, do processo nº 16004.000722/2009-19), visando rediscutir a questão da **aplicabilidade do artigo 25 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 10.256, de 2001**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-553/2013, de 15/05/2013 (fls. 3.052 a 3.056).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- em primeiro lugar, cabe apontar que o lançamento foi efetuado com lastro na Lei nº 10.256, de 09/07/2001 (DOU de 10/07/2001), conforme aponta o Relatório Fiscal e o anexo Fundamentos Legais do Débito - FLD;

- o deslinde da controvérsia passa pela correta interpretação do alcance da proferida pelo Plenário do STF no RE nº 363.852/MG, cujo trânsito em julgado se operou em 06/05/2011;

- feitas essas considerações iniciais, cumpre transcrever o acórdão da Suprema Corte que balizou o entendimento da decisão hostilizada:

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

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS - PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS - SUBROGAÇÃO LEI N° 8.212/91 - ARTIGO 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL - PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL N° 20/98 - UNICIDADE DE INCIDÊNCIA - EXCEÇÕES - COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PRECEDENTE - INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR.* *Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos por produtores rurais, pessoas naturais, prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Aplicação de leis no tempo considerações.*" (RE 363852, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 03/02/2010, DJe071 DIVULG 22042010 PUBLIC 23042010 EMENT VOL0239804 PP00701 RET v. 13, n. 74, 2010, p. 41-69)

- da análise da ementa do julgado é possível depreender como determinante à conclusão da Corte Constitucional, no que interessa à presente lide, a necessidade de lei complementar para instituição da contribuição, à luz do art. 195, § 4º, da Constituição;

- nesse contexto, o posicionamento da Corte referiu-se ao entendimento de que a exigência de lei complementar decorreria do art. 195, § 4º, da Constituição (na sua redação original, antes do advento da EC nº 20/1998), uma vez que a base econômica sobre a qual incide a contribuição não estaria prevista na Constituição na data de sua instituição pela Lei nº 8.540/92;

- sendo assim, por se tratar de exercício da competência tributária residual da União, imprescindível a utilização de lei complementar para instituição da contribuição previdenciária;

- aduziu-se que o texto constitucional, até a edição da Emenda Constitucional nº 20 de 1998, não previa a receita como base tributável, existindo tão somente a alusão ao faturamento, lucro e folha de salários no inciso I do art. 195;

- no RE nº 363.852/MG, a Suprema Corte se debruçou sobre a contribuição previdenciária a cargo do produtor rural pessoa física com empregados (Lei 8.212, de 1991, art. 12, V, letra "a"), incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção (art. 25, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991 – redação dada pelas Leis nº 8.540, de 1992 e 9.528, de 1997).

- importante registrar que o RE acima tem origem no MSG nº 1998.38.00.0339353, impetrado perante a 16ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais em 27/08/1998, cuja causa de pedir foram as Leis nºs 8.540, de 1992 e 9.528, de 1997, então vigentes à época da impetração;

- o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 25 da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação dada pelas Leis n.º 8.540, de 1992 e 9.528/97, sob o fundamento de que à luz da redação primitiva do art. 195, I, da Constituição Federal, não havia previsão para incidência de contribuição social sobre a receita bruta da comercialização da produção, daí a instituição válida da exação somente poderia ocorrer por meio de lei complementar, conforme determinação do § 4º, do art. 195, da Carta Política;

- portanto, como a Lei nº 8.540, de 1992, alterando o disposto no art. 25 da Lei 8.212, de 1991, fixou a base de cálculo da contribuição como sendo a "receita bruta proveniente da comercialização" da produção rural, teria havido afronta ao texto constitucional, "*até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição tudo na forma do pedido inicial (...)*";

- essa ressalva foi reiterada pelo Relator Ministro Marco Aurélio, por ocasião do julgamento dos embargos de declaração da Fazenda Nacional, que, embora não tenha acolhido os aclaratórios, afirmou o seguinte:

*"O Plenário defrontou-se com processo subjetivo e, em acórdão que contém fundamentação minuciosa, acabou por acolher pedido formulado na inicial de mandado de segurança. Assim o fez com as cautelas próprias, ou seja, assentando, após a declaração de inconstitucionalidade de preceitos, o direito da impetrante de não ser compelida à retenção do recolhimento de contribuição social ou do recolhimento por sub-rogação sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produtos rurais de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate até que legislação nova baseada na Emenda Constitucional nº 20/98 venha instituir a contribuição".*  
*(Destaque nosso)*

- o fundamento jurídico adotado pelo acórdão citado como basilar da decisão ora hostilizada demonstra, às escâncaras, que apenas foi abordada no julgamento a constitucionalidade da redação do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991 conferida pela Lei nº 8.540, de 1992;

- noutros termos, a Lei nº 8.540, editada em 1992, alterou o artigo 25 da Lei nº 8.212/91;

- o dispositivo modificou a contribuição devida pelo empregador rural pessoa física, substituindo as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento por aquela incidente sobre a comercialização da produção rural;

- apenas essa lei - Lei nº 8.540, de 1992 - foi objeto da decisão proferida no RE nº 363.852/MG, fundamento da decisão ora recorrida, tendo decidido o Supremo Tribunal Federal pela sua inconstitucionalidade;

- ocorre que a Suprema Corte não se pronunciou sobre a atual redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91 a qual, hodiernamente, dá suporte para a cobrança da contribuição;

- portanto, atualmente, a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física é recolhida com base na redação do art. 25 da Lei nº 8.212 conferida pela Lei nº 10.256, de 2001 - cuja constitucionalidade não foi apreciada pelo STF;

- isso porque, nos termos do RE nº 363.852/MG, a superveniência de lei ordinária, posterior à EC nº 20 de 1998, seria suficiente para afastar a pecha de inconstitucionalidade da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física;

- com a edição da Lei nº 10.256, no ano de 2001, sanou-se o referido vício;

- com efeito, após o julgamento do RE 363.852/MG, diversos contribuintes passaram a sustentar que é inconstitucional a contribuição sobre o total da produção do empregador rural pessoa física até os dias atuais, sem considerar a existência da Lei nº 10.256/2001, editada sob a vigência da EC 20/98;

- outros, ainda, passaram alegar que mesmo após a edição desse diploma legal, a cobrança da contribuição seria indevida pelo fato de ter sido alterado somente o *caput* do art. 25 da Lei nº 8.212/91, mantida a redação dos incisos e do art. 30, IV, da LCPS, conferida pelas Leis declaradas inconstitucionais pelo STF;

- acerca desses fundamentos, cabe tecer as seguintes considerações, a saber, o art. 25 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pelas Leis nº 8.540/92 e 9528/97, previa duas espécies de contribuição previdenciária incidente sobre a receita da comercialização da produção: a) contribuição devida pelo empregador rural pessoa física; b) a contribuição do segurado especial;

- a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF abrangeu tão somente a contribuição incidente sobre a comercialização da produção do produtor rural pessoa física empregador, pois, conforme explicitado, essa foi a causa de pedir do mandado de segurança nº 1998.38.00.0339353, gênese do RE nº 363.852/MG.

- nesse sentido, interpreta-se que a declaração de inconstitucionalidade do art. 25 da Lei nº 8.212/91 foi apenas parcial, nada afetando a contribuição do segurado especial, que tem previsão constitucional no art. 195, §8º da CF;

- em termos claros: a decisão proferida pelo STF só abrange o produtor rural empregador;

- logo, retomando o raciocínio anterior: se o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 25 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pelas Leis nº 8.540/92 e 9.528/97, sob o fundamento de que à luz da redação primitiva do art. 195, I, da Constituição Federal, não havia previsão para incidência de contribuição social sobre a receita bruta da comercialização da produção, daí considerando que a instituição válida da exação somente poderia ocorrer por meio de lei complementar, conforme determinação do §4º do art. 195, da Carta Política, esse mesmo fundamento não poderia ser aplicado ao segurado especial cuja previsão para incidência de contribuição social sobre o resultado da comercialização da produção tem assento constitucional específico no artigo 195, § 8º;

- ao longo de todo o julgamento do RE ficou explicitado que a instituição de contribuição sobre o total da produção somente seria constitucional em relação ao segurado especial, que atua em regime familiar, nos termos do art. 195, § 8º, da CF:

*"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 de 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 neles 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 “... em empregados permanentes...”. (Min. Marco Aurélio, fl. 1888)*

*“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” (Min. Marco Aurélio, fl. 1889)*

*“Ora ,a contribuição sobre o resultado da comercialização da produção rural do art. 195, § 8º, existe precisamente porque seu destinatário – o produtor rural sem empregados permanentes – não pode, é obvio, contribuir sobre folha de salários, faturamento ou receita, já que não dispõe de empregados, nem é pessoa jurídica ou entidade a ela equiparada.*

*Logo, é imediata a conclusão de que o sujeito passivo objeto pela parte inicial do art. 25 não se enquadra na exceção do art. 195, § 8º, reservada, em caráter exclusivo, ao segurado especial, que recebe proteção constitucional em vista de sua vulnerabilidade socioeconômica.*

*Não entrando na exceção do art. 195, §8º, subsume-se o empregador rural pessoa física à regra geral o art. 195, I, que estabelece a contribuição social devida pelo empregador sobre diferentes base de cálculo, notadamente a folha de salários – dentre os quais não se encontra, está claro, o “resultado” ou a “receita bruta proveniente da comercialização de sua produção” (Min. Cesar Peluso, fl. 19141915).*

- no sentido da validade da contribuição previdenciária exigida do segurado especial, aliás, já decidiu a 1ª Turma do TRF da 4ª Região, nos autos AI nº 002893818.2008.404.7100/RS, transcreve-se trecho do voto do Relator (Des. Joel Ilan Paciornik):

*“Necessário, antes de prosseguir, um esclarecimento. O julgado acima levava em conta redações já revogadas da Lei 8.212/1991. Isso porque, conforme se explicará adiante, não se pode considerar indevida a contribuição prevista no artigo 25, I, da Lei 8.212/91, relativamente ao segurado especial, definido no inciso VII do artigo 12 da Lei 8.212/91.*

*(...)*

*Pois bem, não há dúvidas de que a decisão proferida no RE nº 363.852 declarou a inconstitucionalidade da contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural em relação aos produtores rurais que não se*

amoldem à categoria dos segurados especiais, visto que o aludido recurso extraordinário foi interposto por pessoa jurídica adquirente de produtos cujos fornecedores eram pessoas físicas empregadoras.”

(...)

De se notar que o parágrafo 8º do artigo 195 da Constituição define base de cálculo para contribuição previdenciária, especificamente, para o segurado especial, que não se enquadra em nenhuma das outras categorias de segurado, definidas no artigo 12 da Lei 8.212/1991.” (negritos apostos)

- no mesmo sentido:

“MANDADO DE SEGURANÇA - CONTRIBUIÇÃO DEVIDA POR ADQUIRENTE DE PRODUTOS RURAIS - SEGURADOS ESPECIAIS E PESSOAS FÍSICAS - LEI N° 8.212/91, ART. 25 C.C. ART. 30, III E IV, DA LEI N° 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELAS LEIS N° 8.540/92, 8.870/94, 9.528/97 E 10.256/2001 (NOVO FUNRURAL) – LEGITIMIDADE. I –(...). II É legítima a contribuição previdenciária de segurados especiais e pessoas físicas produtoras rurais prevista no artigo 25 c.c. art. 30, III e IV, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pelas Leis nº 8.540/92, 8.870/94, 9.528/97 e 10.256/2001 (denominada Novo FUNRURAL), pois têm assento na redação originária do artigo 195 da Constituição Federal, a dos segurados especiais no § 8º do referido artigo, e a dos empregadores pessoas físicas produtoras rurais no próprio inciso I, “b”, enquadrando-se na expressão “faturamento”, por isso não se exigindo lei complementar para sua instituição (art. 195, § 4º), de outro lado também não se confundindo com aquela contribuição exigida das agroindústrias (§2º do art. 25 da Lei 8870/94, incidente sobre “o valor estimado da produção agrícola própria, considerado seu preço de mercado”, declarada inconstitucional pelo Egrégio STF, quando do julgamento da ADIn nº 1103/DF (Tribunal Pleno, Rel. para acórdão Min. Maurício Corrêa, DJ 25/04/97, pág. 15197), justamente por não se enquadrar no conceito de “faturamento” recepcionado pelo atual Texto Constitucional. III Remessa oficial provida, reformando a sentença para denegar a segurança. Agravo retido prejudicado.(REOMS 200661050109410, JUIZ SOUZA RIBEIRO, TRF3 SEGUNDA TURMA, 11/02/2010)” (Destaque nosso)

- assim sendo, com relação aos “sem empregados” (segurado especial – art. 12, VII da Lei nº 8.212/91), a contribuição desde sempre esteve autorizada pelo texto constitucional (art. 195, § 8º, da CF), bem assim sua ampla regulamentação sempre esteve no art. 25 da Lei 8.212/91;

- portanto, a discussão no âmbito do RE n.º 363.852/MG restringiu-se à constitucionalidade da contribuição social incidente sobre a receita oriunda da comercialização da produção do **empregador rural pessoa física**, em substituição à contribuição prevista no art. 22, da Lei n.º 8.212/91 e, ainda, antes da redação conferida pela Lei n.º 10.256/2001;

- na linha desse arrazoado, releva notar que a redação original do art. 25 da Lei n.º 8.212/91 contemplava apenas a contribuição do segurado especial, prevendo a alíquota de 3% sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

- a Lei n.º 8.540/92, além de acrescentar ao dispositivo a contribuição do empregador rural pessoa física (*caput* do art. 25), reduziu a alíquota de contribuição do segurado especial de 3% para 2% (inciso I) e instituiu a contribuição de 0,1% para financiamento de complementação das prestações por acidente de trabalho (inciso II);

- para melhor visualização das alterações legislativas, importa trazer a lume o texto do art. 25 da Lei n.º 8.212/91 antes e depois da Lei n.º 8.540/92:

#### Redação original

*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.*

#### Redação conferida pela Lei n.º 8.540/92

*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 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.*

- ora, entender que a decretação de inconstitucionalidade perpetrada pelo STF atingiu a integralidade do art. 25 da Lei n.º 8.212/91, ou seja, inclusive os incisos, seria chegar ao absurdo de dizer que o segurado especial estaria desobrigado da contribuição para a previdência social, porquanto a base de cálculo e alíquota de sua contribuição estão dispostas nesses incisos;

- com certeza, essa não é a conclusão que se extrai de uma leitura atenta do RE nº 363.852/MG, uma vez que a contribuição do segurado especial sequer foi objeto da ação mandamental;

- houve, portanto, apenas declaração parcial de inconstitucionalidade da Lei nº 8.540/92 no comando dirigido ao empregador rural pessoa física;

- se a inconstitucionalidade decretada no RE nº 363.852/MG em nada afetou o segurado especial, por conseguinte, mantiveram-se hígidos os incisos do art. 25, da Lei nº 8.212/91;

- então, intuitivo concluir que o fato de a Lei nº 10.256/2001 ter alterado apenas o *caput* do art. 25 da LCPS em nada obsta a cobrança da contribuição substitutiva da folha de pagamento a cargo do empregador rural pessoa física, pois à exação se aplicam os mesmos incisos do art. 25 que permaneceram vigendo no ordenamento jurídico relativamente ao segurado especial;

- igual raciocínio se aplica para o art. 30, IV, da Lei n.º 8.212/91, que também se trata de norma dirigida tanto ao empregador rural pessoa física como o segurado especial;

- confira-se a redação do preceptivo legal atualizada pela Lei n.º 9.528/97:

*"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; (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 1992)". (g.n.)*

- a obrigação tributária por sub-rogação do adquirente quanto ao segurado especial não restou prejudicada pelo RE nº 363.852/MG;

- nesse sentido, o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, permaneceu produzindo seus efeitos no ordenamento jurídico;

- despicando, portanto, que a redação conferida pela Lei n.º 9.528/97 não tenha sido alterada pela Lei n.º 10.256/2001;

- como é possível perceber da leitura do acórdão proferido pelo Plenário do STF no RE nº 363.852/MG, a sub-rogação em si não possui nada de inconstitucional;

- a decretação de insubsistência da obrigação tributária por sub-rogação do adquirente da produção do empregador rural pessoa física, ordenada no RE 363.852/MG, somente permanece se presente o quadro jurídico analisado pelo STF, isto é, ausência de previsão no art. 195, I, da CF para cobrança de contribuição sobre receita bruta e lei ordinária tratando da matéria (Lei 8.540/92);

- alterado esse contexto por novel legislação, *in casu*, a Lei n.º 10.256/2001, editada após a EC 20/98, válida a arrecadação da contribuição por meio da técnica da substituição tributária, nos termos do art. 30, inciso IV, da LCPS, que permaneceu vigendo no ordenamento em relação ao segurado especial;

Na esteira desse entendimento, a jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais, *verbis*:

***"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA EMPREGADOR. LEGITIMIDADE ATIVA. COMPENSAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SUMULAS 512 DO STF E 105 DO STJ.***

***1- A jurisprudência é uníssona no sentido de reconhecer a legitimidade ativa ad causam da empresa adquirente/consumidora/consignatária e da cooperativa para discutir a legalidade da contribuição para o Funrural.***

***2- O substituto tributário carece de legitimidade para compensar ou repetir o indébito, porquanto o ônus financeiro não é por ele suportado.***

***3- O STF, ao julgar o RE nº 363.852, declarou inconstitucional as alterações trazidas pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92, eis que***

---

*instituíram nova fonte de custeio por meio de lei ordinária, sem observância da obrigatoriedade de lei complementar para tanto.*

*4- Com o advento da EC nº 20/98, o art. 195, I, da CF/88 passou a ter nova redação, com o acréscimo do vocábulo "receita".*

*5- Em face do novo permissivo constitucional, o art. 25 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 10.256/01, ao prever a contribuição do empregador rural pessoa física como incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, não se encontra eivado de inconstitucionalidade.” (TRF4, AC 2007.70.03.0049589, Primeira Turma, Relatora Maria de Fátima Freitas Labarrère, D.E. 11/05/2010). [grifos acrescidos]*

*“PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO. APELAÇÃO CÍVEL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA COM EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO. ARTS. 12, V e VII, 25, I e II e 30, IV, da LEI 8.212/91. LEI N° 10.256/2001. EXIGIBILIDADE. CONSTITUCIONALIDADE. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. RESERVA DE PLENÁRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. DESNECESSIDADE. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA DE RECOLHIMENTO.*

*1. Com a edição das Leis nºs 8.212/91 PCPS - Plano de Custeio da Previdência Social e Lei nº 8.213/91 PBPS - Plano de Benefícios da Previdência Social, a contribuição sobre a comercialização de produtos rurais teve incidência prevista apenas para os segurados especiais (produtor rural individual, sem empregados, ou que exerce a atividade rural em regime de economia familiar (Lei nº 8.212/91, Art. 12, VII e CF/88, Art. 195,§ 8º), à alíquota de 3%. O empregador rural pessoa física contribuía sobre a folha de salários, consoante a previsão do art. 22.*

*2. O art. 1º da Lei 8.540/92 deu nova redação aos arts. 12, V e VII, 25, I e II e 30, IV, da Lei 8.212/91, cuidando da tributação da pessoa física e do segurado especial. A contribuição do empregador rural , antes sobre a folha de salários, foi substituída pelo percentual de 2% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção rural para o pagamento dos benefícios gerais da Previdência Social, acrescido de 0,1% para financiamento dos benefícios decorrentes de acidentes de trabalho.*

*3. Quanto aos segurados especiais, a Lei nº 8.540/92 reduziu a sua contribuição de 3% para 2% incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural e instituiu a contribuição de 0,1% para financiamento da complementação dos benefícios decorrentes de acidentes do trabalho, além de possibilitar a sua contribuição facultativa na forma dos segurados autônomos e equiparados de então.*

*4. O art. 30 impôs ao adquirente/consignatário/cooperativas o dever de proceder à retenção do tributo.*

5. Os ministros do Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao apreciarem o RE 363.852, em 03.02.2010, decidiram que a alteração introduzida pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92 infringiu o § 4º do art. 195 da Constituição na redação anterior à Emenda 20/98, pois constituiu nova fonte de custeio da Previdência Social, sem a observância da obrigatoriedade de lei complementar para tanto:

6. A decisão do STF diz respeito apenas às previsões legais contidas nas Leis nºs 8.540/92 e 9.528/97 e aborda somente as obrigações sub-rogadas da empresa adquirinte, consignatária ou consumidora e da cooperativa adquirente da produção do empregador rural pessoa física (no caso específico o "Frigorífico Mataboi S/A").

7. O STF não tratou das legislações posteriores relativas à matéria, até porque o referido Recurso Extraordinário foi interposto na Ação Ordinária nº 1999.01.00.111.3782, o que delimitou a análise da constitucionalidade da norma no controle difuso ali exarado.

8. O RE 363.852 não afetou a contribuição devida pelo segurado especial, quanto à redução de contribuição prevista pelos mesmos incisos I e II, do artigo 25, da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 8.540/92, como retro mencionado. Portanto, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em relação ao fato gerador específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada.

9. A Emenda Constitucional nº 20/98 deu nova redação ao artigo 195 da CF/88 e permitiu a cobrança também sobre a receita de contribuição do empregador, empresa ou entidade a ela equiparada:

10. Em face do permissivo constitucional (EC nº 20/98), a "receita" passou a fazer parte do rol de fontes de custeio da Seguridade Social. A consequência direta dessa alteração é que, a partir de então, foi admitida a edição de lei ordinária para dispor acerca da exação em debate nesta lide, afastando definitivamente a exigência de lei complementar como previsto no disposto do artigo 195, § 4º, com a observância da técnica da competência legislativa residual (art. 154, I).

**11. Editada após a Emenda Constitucional nº 20/98, a Lei nº 10.256/2001 deu nova redação ao artigo 25 da Lei nº 8.212/91 e alcançou validamente as diversas receitas da pessoa física, ao contrário das antecessoras, Leis nº 8.540/92 e 9.528/97, surgidas na redação original do art. 195, I, da CF/88 e inconstitucionais por extrapolarem a base econômica vigente.**

**12. Não cabe o argumento de que os incisos I e II foram declarados inconstitucionais e, portanto, inexiste a fixação de alíquota, o que tornaria a previsão do Caput "letra morta". Na hipótese, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em relação ao fato gerador**

*específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada quanto ao segurado especial.*

*13. Com a modificação do Caput pela Lei nº 10.256/2001, aplicam-se os incisos I e II também ao empregador rural pessoa física.*

14. O empregador rural pessoa física não se enquadra como sujeito passivo da COFINS, por não ser equiparado à pessoa jurídica pela legislação do imposto de renda (Nota Cosit nº 243, de 04/10/2010), não se podendo falar, assim, em "bis in idem", mas apenas a tributação de uma das bases econômicas previstas no art. 195, I, da CF, sem qualquer sobreposição.

15. A contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, nos moldes do artigo 25 da Lei nº 8.212/91, vem em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários, a cujo pagamento estaria obrigado na condição de empregador, mas foi dispensado pela Lei nº 10.256/2001.

16. Nos termos do artigo 30, III, da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 11.933/2009, cabe à empresa adquirinte, consumidora ou consignatária e à cooperativa a obrigação de recolher a contribuição de que trata o artigo 25, da Lei nº 8.212/91 até o dia 20 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção.

17. São devidas as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta da comercialização de produtos pelo empregador rural pessoa física, a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.256/01. (...)” (TRF 3, APPELACAO CIVEL 1601121, Processo: 2010.61.02.0056030, Relator DESEMBARGADOR FEDERAL JOSÉ LUNARDELLI, Órgão Julgador PRIMEIRA TURMA, Data do Julgamento 28/06/2011, Data da Publicação/Fonte DJF3 CJ1 DATA:17/08/2011 PÁGINA: 213) [grifos acrescidos]

“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. FUNRURAL. PRODUTOR RURAL. PESSOA FÍSICA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RE 363.852/MG. ART. 25 DA LEI 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELAS LEIS 8.540/92 E 9.528/97. LEI 10.256/2001, NOVA REDAÇÃO AO ART. 25 DA LEI 8.212/91. CONSTITUCIONALIDADE.

1. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 363.852/MG declarou a inconstitucionalidade dos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97 até que a legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, disponha sobre a contribuição. No sentido do texto, observe-se a ementa do referido julgado:

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS SUBROGAÇÃO LEI Nº 8.212/91 ARTIGO 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 UNICIDADE DE INCIDÊNCIA EXCEÇÕES COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PRECEDENTE INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos por produtores rurais, pessoas naturais, prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Aplicação de leis no tempo considerações. (RE 363852, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 03/02/2010, DJe071DIVULG 22042010 PUBLIC 23042010 EMENT VOL0239804 PP00701 RETv. 13, n. 74, 2010, p. 4169)*

**2. Com a edição da Lei nº 10.256/2001 não há que se falar em inconstitucionalidade da contribuição previdenciária discutida no presente feito, prevista no art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91, eis que cobrada com espeque no art. 195, I, alínea b, da Constituição Federal, com redação dada pela EC nº 20/98.**

**3. Considerando que a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.256/2001, não existe inconstitucionalidade na cobrança e tendo em vista que a parte autora pleiteia a repetição de contribuições pagas somente a partir de 2002, não assiste à requerente direito a restituição.**

**4. Apelação improvida.” (TRF 5ª Região, Processo: 000525045.2010.4.05.8000 Órgão Julgador: Primeira Turma, Rel. Desembargador Federal Francisco de Barros e Silva (Substituto), Data Julgamento 30/06/2011, Fonte: Diário da Justiça Eletrônico Data: 07/07/2011 Página: 302) [grifos acrescidos]**

- logo, nesse ponto, da sub-rogação, com a edição de lei posterior à EC nº 20/98 (Lei nº 10.256/2001), que já foi inclusive considerada constitucional perante o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, a contribuição sobre a produção dos empregadores rurais pessoas físicas foi retomada;

- dessa forma, não foi declarada a inconstitucionalidade da sub-rogação após a edição da lei nova (Lei nº 10.256/2001) a que se referiu o Relator em seu pronunciamento constante do acórdão a que faz referência a decisão hostilizada (RE nº 363.852/MG);

- o referido dispositivo continua tendo utilidade prática em relação aos tributos recolhidos pelos segurados especiais e dos empregadores rurais depois da edição da Lei nº 10.256/2001, que adequou a técnica de tributação à nova redação constitucional;

- veja-se que, no RE nº 363.852/MG, o Supremo Tribunal não estava processualmente autorizado a analisar a manutenção ou não da vigência das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97 sob a égide (após) da Emenda Constitucional nº 20/98, porque o objeto processual analisado no recurso extraordinário era apenas a invalidação das relações jurídicas tributárias *inter partes* e a declaração apenas incidental de invalidade das normas jurídicas tributárias impugnadas perante o texto originário;

- a Corte, no referido RE 363.852/MG, também não examinou o art. 25 com a redação dada pelas leis ordinárias posteriores à Emenda Constitucional nº 20/98 porque estas também não integravam o objeto processual delimitado na petição inicial, dentre as quais se insere a Lei nº 10.256/2001, que fundamentou o lançamento;

- em conclusão, a declaração de inconstitucionalidade veiculada no RE nº 363.852/MG se referiu, exclusivamente, ao *caput* do art. 25 da Lei de Custo, com redação dada pela Lei nº 8.540/92, na parte dirigida ao empregador rural pessoa física;

- em outros termos, a declaração de inconstitucionalidade foi apenas parcial, permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25;

- da mesma forma, o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 somente deixa de ser aplicado nos limites da declaração de inconstitucionalidade, ou seja, apenas em relação ao empregador rural pessoa física e se existente o mesmo contexto jurídico analisado no julgamento do STF;

- no caso concreto, os fatos geradores que deram origem à obrigação tributária ocorreram no período de 12/2003 a 05/2007, ou seja, após a Lei nº 10.256/2001, editada com arrimo na EC nº 20/98, de forma que é plenamente válida a cobrança dos créditos tributários constituídos pelo auto de infração;

- observa-se ainda no mesmo sentido:

Acórdão 2302-01.599

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

**Data do Fato Gerador: 02/02/2010**

**AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.**

**Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de GFIP com omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.**

**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.*

**GFIP. COOPERATIVA. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO.**

*A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, na condição de subrogadas nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, são responsáveis pelo recolhimento das contribuições a que se refere o art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, e são responsáveis também pela informação em GFIP/SEFIP da receita da comercialização da produção no campo Comercialização da Produção Pessoa Física.*

*CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO. CONSTITUCIONALIDADE.*

*São devidas à Seguridade Social as contribuições sociais destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, na forma estabelecida no art. 22, II da Lei nº 8.212/91.*

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO.*

*A imunidade prevista no §2º do art. 149 da CF/88, relativa às receitas oriundas de operações de exportação, direciona-se apenas às chamadas exportações diretas, situação em a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.*

*RELAÇÃO DE CORRESPONSÁVEIS. RELATÓRIO OBRIGATÓRIO DA NOTIFICAÇÃO FISCAL.*

*A inclusão dos sócios na Relação de Corresponsáveis CORESP não tem o condão de inseri-los no polo passivo da relação jurídica tributária. Presta-se apenas como subsídio à Procuradoria, caso se configure a responsabilidade pessoal de terceiros, na hipótese encartada no inciso III do art. 135 do CTN.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. CFL 68. ART. 32ª DA LEI N° 8212/91. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*As multas decorrentes de entrega de GFIP com incorreções ou omissões foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual fez acrescentar o art. 32-A à Lei nº 8.212/91.*

*Incidência da retroatividade benigna encartada no art. 106, II, ‘c’ do CTN, sempre que a norma posterior cominar ao infrator penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração autuada.*

*DIREITO TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO TEMPUS REGIT ACTUM.*

*O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte” (Grifos nossos)*

---

Acórdão 205-00.676

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2006*

*CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. ACRÉSCIMOS LEGAIS. CONSTITUCIONALIDADE. Contribuições sociais devidas decorrentes da sub-rogação na aquisição de produto rural de produtor pessoa física, conforme art. 25 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 8.540/92, Lei 9.528/97 e Lei 10.256/01, art. 30, incisos III e IV da Lei 8.212/91. JUROS, SELIC - As contribuições sociais e outras importâncias, pagas com atraso, ficam sujeitas aos juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, nos termos do artigo 34 da Lei 8.212/91. Súmula do Segundo Conselho de Contribuintes diz que: é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais. MULTA DE MORA. Em conformidade com o artigo 35, da Lei 8.212/91, a contribuição social previdenciária está sujeita à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso. À Administração Pública não cabe o exame da constitucionalidade das Leis. Recurso Voluntário Negado.”*

Acórdão nº 205-00.676

*“A recorrente afirma que a contribuição do produtor rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção é inconstitucional, pela equivalência da sua base de cálculo com base da contribuição do segurado especial, por ter instituída por lei ordinária, quando deveria ter sido por lei complementar e por violação ao princípio constitucional da igualdade (...) In casu, trata-se de contribuições dos produtores rurais pessoas físicas e o art. 25, incisos lei! da Lei nº 8.212/1991 dispõe o seguinte: (...) A mesma lei no art. 30 inciso IV determinou que a empresa adquirente ficaria sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 encimado. (...) Quanto à inconstitucionalidade apontada pela recorrente, não cabe tal análise na esfera administrativa. Não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional.”*

- logo, era e é nesses precisos limites nos quais deveria gizar-se o julgado ora hostilizado;

- nesse teor, veja-se que a Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, já sob a égide do RICARF, aprovado pela Portaria

MF nº 256, de 22/06/2009, já decidiu sobre os estreitos limites do controle de constitucionalidade efetivado na via incidental:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 31/12/1999 a 31/01/2000, 31/03/2000 a 31/12/2000, 28/02/2001 a 31/03/2001, 31/08/2001 a 30/09/2001, 01/11/2001 a 30/11/2001, 01/10/2002 a 31/10/2002, 31/12/2002 a 30/06/2003, 31/08/2003 a 30/09/2003.*

*REGIME DA CUMULATIVIDADE. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. DECISÃO DO STF. REVOGAÇÃO EXPRESSA DO ART. 3º, § 1º, LEI N° 9.718/98 PELA LEI N° 11.941, de 28/05/2009.*

*Não promulgada ainda resolução do Senado Federal estendendo a todos os contribuintes os efeitos de decisão do STF que considerou constitucional o alargamento da base de cálculo das contribuições, é de se aplicar a lei ainda em vigor à época da ocorrência dos períodos de apuração, qual seja, de que a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins é a receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

*INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. SÚMULA N° 2. O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de legislação tributária. No caso, alegada a constitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que revogou a isenção da Cofins das sociedades civis de profissão regulamentada. (...) Recurso Voluntário Provido em Parte.” (acórdão nº 340100387, processo administrativo nº 10580.011972/200351).*

- delineado esse contexto, no qual ainda não superada a divergência jurídica na seara judicial, uma vez que a União vem defendendo a possibilidade e a constitucionalidade do instituto da sub-rogação diante do advento da Lei nº 10.256/2001, mesmo após o RE nº 363.852/MG, o que inclusive já foi acatado por diversos órgãos julgadores do Poder Judiciário, como é o caso do TRF's da 3<sup>a</sup>, 4<sup>a</sup> e 5<sup>a</sup> Regiões, não poderia o Colegiado valer-se do disposto no RICARF para estender a declaração de constitucionalidade nos termos do acórdão recorrido;

- idêntico raciocínio vale ainda com mais razão para as contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural do segurado especial;

- não há no Regimento Interno qualquer norma que autorize o Colegiado, mediante dedução, presunção, ilação ou interpretação a entender pela constitucionalidade desta ou daquela norma, esse mister cabe ao Poder Judiciário;

- nesse teor, veja-se que matéria pertinente já foi até mesmo objeto de enunciado de Súmula Vinculante, *verbis*:

*“Súmula Vinculante N° 10: viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a*

---

*inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte.”*

- repita-se ainda uma vez mais tudo o quanto já se expôs. Seja no sentido de que as contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural do segurado especial não foram objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo STF;

- seja no sentido de que a sub-rogação em si nada possui de inconstitucional e que a Lei nº 10.256/2001 não foi objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo STF em nenhum momento, não sendo atribuição regimental do CARF esse mister;

- como se vê, nada a agasalhar o entendimento ventilado na decisão recorrida que estribou seu posicionamento no art. 62, inciso I, do RICARF e não utilizou o entendimento ventilado no acórdão proferido pelo STF no RE nº 363.852/MG como mero subsídio;

- assim, ainda que se valendo do disposto no art. 62-A do RICARF, o CARF deve ater-se aos estritos limites objetivos da demanda, não sendo lícito fazer ilações para, mediante interpretação extensiva, alcançar situações não previstas, não alijadas pela pecha de inconstitucionalidade e assim declaradas pelo Poder incumbido pela Constituição Federal de tal mister;

- tal situação se revela ainda de maior gravidade quando se constata que a decisão utilizada como parâmetro de referência foi tomada em controle incidental de constitucionalidade, com efeitos *inter partes*, portanto, antes da edição de Resolução pelo Senado Federal;

- logo, por todas as razões acima expostas, impõe-se a reforma do arresto, de forma a restabelecer a decisão de primeira instância, mantendo-se o lançamento em sua integralidade.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e o provimento de seu recurso.

Cientificados, os Contribuintes interpuseram Recursos Especiais, aos quais foi negado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-723/2014, de 06/10/2014 (fls. 3.327 a 3.330, o que foi confirmado pelo Despacho de Reexame de fls. 3.331.

Os Contribuintes Unidos Agro Industrial S/A, J&T Administração e Participação Ltda, JL Administração e Participação Ltda, AFA Administração e Participação Ltda, Itarumã S/A, João Carlos Altomari, João do Carmo Lisboa Filho e Ari Feliz Altomari ofereceram, em 08/11/2013, as Contrarrazões de fls. 3.138 a 3.157 e 3.160 a 3.179, reiterando os fundamentos do acórdão recorrido e pedindo o não provimento do recurso.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Foram oferecidas Contrarrazões pelos Contribuintes Unidos Agro Industrial S/A, J&T Administração e

Participação Ltda, JL Administração e Participação Ltda, AFA Administração e Participação Ltda, Itarumã S/A, João Carlos Altomari, João do Carmo Lisboa Filho e Ari Feliz Altomari.

Trata-se de Auto de Infração para exigência de multa por descumprimento da obrigação acessória de declarar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Deixaram de ser declaradas as contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, o valor dos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho e o valor da aquisição da produção rural de pessoas físicas.

Conforme o Relatório Fiscal, foi identificada suposta organização criminosa com o objetivo de fraudar a administração tributária. Afirma-se que as práticas criminosas eram efetuadas por grupo econômico de fato, denominado “Grupo Itarumã”, do qual fazia parte a autuada.

Os valores são referentes ao período de 01/12/2003 a 31/05/2007, portanto exigidos já sob a égide da Lei nº 10.256, de 2001, sobre a qual até o momento não paira qualquer restrição acerca de sua constitucionalidade.

A Fazenda Nacional visa rediscutir a questão da aplicabilidade do artigo 25 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 10.256, de 2001.

Destarte, tendo em vista que esta foi a única matéria do acórdão recorrido e do Recurso Especial, não há como sequer discutir-se a suposta inconstitucionalidade da Lei nº 10.256, de 2001, em face de determinação expressa da Súmula CARF nº 2:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Ainda que se pudesse discutir a constitucionalidade de dispositivo legal vigente e não declarado inconstitucional pelo STF - o que se admite apenas para argumentar - a decisão no RE nº 363.852/MG não deixa dúvidas acerca da impossibilidade de estender-se à Lei nº 10.256, de 2001, editada após a Emenda Constitucional nº 20/98, a inconstitucionalidade declarada em relação ao art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, como se naquela assentada o Excelso Pretório tivesse condenado o instituto da substituição tributária da contribuição previdenciária do produtor agrícola de forma ampla, estendendo seus efeitos a legislação superveniente, editada após a Emenda Constitucional nº 20/98.

Esclareça-se que no Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, discutiu-se a constitucionalidade da contribuição exigida com base no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pelas Leis nºs 8.540, de 1992, e 9.528, de 1997, incidente sobre o valor da comercialização da produção rural, apenas quanto à sua extensão ao empregador rural pessoa física. Nesse passo, decidiu-se que tal inovação não encontrava respaldo na Carta Magna, até a Emenda Constitucional 20/98. Referido precedente foi adotado em regime de repercussão geral, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 596.177/RS (art. 543-B do Código de Processo Civil), cuja ementa a seguir se transcreve:

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

*I - Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador. II - Necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.*

*III - RE conhecido e provido para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 8.540/1992, aplicando-se aos casos semelhantes o disposto no art. 543-B do CPC.*

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

Com a entrada em vigor da Lei nº 10.256, de 2001, editada já sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98, passaram 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 de sua produção, nos termos assinalados no art. 25, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela lei superveniente.

No presente caso, repita-se que o período objeto da autuação encontra-se integralmente coberto pela regência da Lei nº 10.256, de 2001, não havendo que se falar em inconstitucionalidade da exação, já que ela decorre diretamente da nova norma inserida no ordenamento jurídico, e não dos enunciados das Leis nºs 8.540, de 1992 e 9.528, de 1997, declarados inconstitucionais pelo STF.

Destarte, a exigência pela sistemática de sub-rogação, descrita no art. 30, IV, da Lei nº 8212, de 1991, também encontra-se devidamente amparada pela legislação, já que o Supremo Tribunal Federal não se pronunciou acerca de eventual vício de inconstitucionalidade a maculá-la. Confira-se o voto do Min. Marco Aurélio:

*"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, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência."*

Com efeito, a referência ao termo “subrrogação”, e ao “inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91”, somente teve lugar na conclusão do acórdão, quando o Sr. Min. Relator desobriga os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por subrrogação sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da produção rural” de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate.

Por fim, ressalte-se que a exigência das contribuições do adquirente, consumidor, consignatário ou cooperativa, foi determinada pelo inciso III, do art. 30, da Lei nº 8.212, de 1991, que não foi questionado ou mesmo mencionado na declaração de inconstitucionalidade proferida no RE nº 363.852/MG, permanecendo vigente e eficaz,

inclusive em relação ao empregador rural pessoa física, após a publicação da Lei nº 10.256, de 2001, portanto produzindo todos os efeitos jurídicos.

Corroborando o entendimento de que a inconstitucionalidade de que se trata não se estendeu à Lei nº 10.256, de 2001, como aventou o acórdão recorrido, colaciona-se a ementa dos Embargos de Declaração no RE nº 596.177/RS:

*"Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. FUNDAMENTO NÃO ADMITIDO NO DESLINDE DA CAUSA DEVE SER EXCLUÍDO DA EMENTA DO ACÓRDÃO. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DE MATÉRIA QUE NÃO FOI ADEQUADAMENTE ALEGADA NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO NEM TEVE SUA REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. INEXISTÊNCIA DE OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU OMISSÃO EM DECISÃO QUE CITA EXPRESSAMENTE O DISPOSITIVO LEGAL CONSIDERADO INCONSTITUCIONAL. I - Por não ter servido de fundamento para a conclusão do acórdão embargado, exclui-se da ementa a seguinte assertiva: 'Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador' (fl. 260). II - A constitucionalidade da tributação com base na Lei 10.256/2001 não foi analisada nem teve repercussão geral reconhecida. III - Inexiste obscuridade, contradição ou omissão em decisão que indica expressamente os dispositivos considerados inconstitucionais. IV - Embargos parcialmente acolhidos, sem alteração do resultado.'*

*(RE 596.177 ED, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 17/10/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe - 226 DIVULG 14 - 11 - 2013 PUBLIC 18 - 11 - 2013)"*

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo-se a exigência contida na autuação.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

## Declaração de Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

**Da Alegada Inconstitucionalidade Contribuição Sobre A Receita Bruta Proveniente Da Aquisição De Produtor Rural Pessoa Física**

A base do Recurso refere-se a discussão não apenas da aplicação de decisão do STF, bem como a delimitação do alcance da referida decisão, e quais os dispositivos legais teriam sido efetivamente declarados inconstitucionais pelo STF, por meio do RE 363.852/MG. Assim, quanto ao mérito da questão cumpre-nos apreciar não apenas os dispositivos legais que abarcam a matéria, mas também as decisões emanadas pelo STF a respeito da questão, considerando o recurso apresentado.

Confesso que a interpretação trazido pelo recorrente realmente foi por mim adotada em relação aos primeiros processos analisados acerca do tema, todavia, após um estudo mais sistematizado acerca da matéria, considerando diversas ponderações trazidas por conselheiros deste Conselho, tive a oportunidade de alterar meu entendimento acerca do tema, conforme posicionamento adotado em diversos outros votos aos quais tive a oportunidade de relatar. Dessa forma, passo a proferir meu entendimento acerca do tema, alterando a posição adotada no recorrido, acompanhando o relator no mérito.

Assim, passo a apresentar meu posicionamento acerca do tema.

A contribuição sobre a comercialização da produção está descrita no art. 25 da Lei 8212/91, conforme identificado pela autoridade fiscal:

*Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação alterada pela Lei nº 10.256/01. Vigência a partir de 01/11/01, ver § 3º do art. 4º da MP nº 83/02, convertida na Lei nº 10.666/03 e nota no final do art*

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

*II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para o financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação alterada pela MP nº 1.523/96, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97*

A subrogação descrita neste AIOP está respaldada tanto no que dispõe o art. 30, IV (relatório fiscal), III, da Lei 8.212/91, com redação da lei 9528/97, bem como no Regulamento da Previdência Social – Decreto 3048/99, conforme relatório de fundamentos legais - FLD, fls. 75:

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

*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 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento;*

*IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam subrogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação alterada pela MP nº 1.523-9/97 e reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

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

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

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

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

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS – PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS – SUB-ROGAÇÃO – LEI Nº 8.212/91 – ART. 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL – PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 – UNICIDADE DE INCIDÊNCIA – EXCEÇÕES – COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PRECEDENTE – INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR – Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos, por produtores rurais, pessoas naturais, prevista os artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Aplicação de leis no tempo – considerações (g.n.)*

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

É sabido que a Constituição da República de 1988 estabeleceu a tributação incidente sobre a comercialização da produção rural para os casos de economia familiar (art.

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

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

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

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

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

Dita decisão merece ser levada em consideração quando envolver lançamento de contribuições sobre fatos geradores sob a égide da legislação anteriores, uma vez o Regimento Interno do CARF, art. 62-A, parágrafo 1º, in verbis, dispõe:

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

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

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

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

Confirmando ainda mais o posicionamento a ser adotado o referido precedente - RE 363.852 foi ao depois aplicado em regime de repercussão geral por meio do

julgamento do Recurso Extraordinário nº 596.177/RS (art. 543-B do Código de Processo Civil)<sup>5</sup>, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

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

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

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

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

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

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

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

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

Assim, até a edição da Emenda Constitucional nº 20/98 o art. 195, inciso I, da CF previa como bases tributáveis de contribuições previdenciárias a folha de salários, o

---

faturamento e o lucro, não havendo qualquer menção à receita como base tributável, o que macula a contribuição criada com base na receita da comercialização.

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

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

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

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

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

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

*Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).*

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

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

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

*No julgamento do RE 363.852 (rel. min. Marco Aurélio, DJe de 23.04.2010), o Pleno desta Corte considerou inconstitucional o tributo cobrado nos termos dos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Assim, o acórdão recorrido divergiu dessa orientação. Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário e dou-lhe parcial provimento, para proibir a cobrança da contribuição devida pelo produtor rural empregador pessoa física, cobrada com base na Lei 8.212/1991 e as que se seguiram até a Lei 10.256/2001. [grifo nosso] (RE 585684, Relator Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 10/02/2011, publicado no DJe-038 de 25/02/2011)*

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

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

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

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

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

### 3.1.4.DA SUB-ROGAÇÃO

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

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

---

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

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

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

(...)

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

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

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

Olhando com os olhos de ver, o Min. Marco Aurélio não declarou a constitucionalidade do inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, mas, tão somente, a constitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, o qual, dentre outras tantas providências, “deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91”.

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

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

*Art. 12. ....*

*V -.....*

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

*b) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade de extração mineral - garimpo -, em caráter permanente ou*

*temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;*

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

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

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

*Art. 22. ....*

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

*Art. 25. A contribuição da pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:*

*I - dois por cento da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;*

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

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

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

*§3º Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descarçoamento, 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."*

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

E o que falar, então, sobre a constitucionalidade do Inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, o qual, embora citado pelo Sr. Min. Marco Aurélio, sequer se houve por tocado pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92. Seria, assim, o Inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91 inconstitucional simplesmente e tão somente porque fora citado pelo Min. Marco Aurélio em seu voto? Não nos parece ser essa a melhor exegese do caso em debate. (...)

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

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

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

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

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

#### **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256/2001).*

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

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

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

*(...)*

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

*IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com*

---

*intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528/97)*

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

Mas o Legislador Ordinário foi mais seletivo:

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

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

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

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

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

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

a)

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

b)

Segundo, o próprio dispositivo do Acórdão do RE 363.852/MG que declarou a inconstitucionalidade fez constar: “até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição”. Ou seja, considerando que a lei 10.256/2001, cobriu de legitimidade a cobrança de contribuições sobre a aquisição do produtor rural pessoa física, por derradeiro, não tendo o RE 363.852 declarado a inconstitucionalidade do art. 30, IV da lei 8212/91, a subrrogação consubstanciada neste dispositivo encontra-se também legitimada.

Ademais a obrigação legal de arrecadar as contribuições descritas no art. 25 não encontra respaldo apenas no art. 30, IV da lei 8212/91, mas também na obrigação legal esculpida no inciso III do mesmo artigo (conforme relatório FLD), bem como no Decreto 3048/1999: “*III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o dia 2 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento;* (Redação dada pela Lei 9.528/97) (grifos nossos)

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

Conforme destacado no trecho do inciso III, a lei remeteu a regulamento (Decreto 3048/99) a instituição da sistemática, para que a empresa adquirente promova o recolhimento da contribuição prevista no art. 25 da lei 8212/91.

Na função de regulamentar não apenas o inciso III, mas inúmeros outros pontos da lei 8212/91, foi editado o Decreto nº 3.048/1999, aprovando o Regulamento da Previdência Social, ainda hoje em vigor, cujos artigos 200, 200-A e 216 instituíram a obrigação acessória da empresa adquirente, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada, a arrecadar, mediante desconto e a recolher as contribuições sociais incidentes

---

sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção devidas pelo produtor rural pessoa física e pelo segurado especial. Senão vejamos:

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

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

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

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

*(...)*

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

*§5º Integram a produção, para os efeitos dos incisos I e II do caput, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, socagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem e torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.*

*(...)*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

I - A empresa é obrigada a:

(...)

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

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

*consumidor pessoa física, a outro produtor rural pessoa física ou a outro segurado especial;*

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

*(...)*

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

#### Contribuições destinadas ao Senar

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

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

Essas contribuições não foram objeto de reconhecimento de constitucionalidade no Recurso Extraordinário n 363.852. Desse modo, permanece a exação tributária. Porém, tais contribuições eram recolhidas pelo substituto tributário e não pelos produtores rurais; a transferência da responsabilidade para os substitutos está prevista no art. 94 da Lei n 8.212, art. 3º da Medida Provisória n 222 de 2004, combinado com o art. 30, inciso IV da Lei n 8.212 de 1991. Uma vez tendo sido afastada a dúvida acerca da declaração de constitucionalidade do art. 30, inciso III e IV plenamente respaldado encontra-se o exigência legal objeto do presente lançamento.

Face ao exposto, acompanho o relator em seu voto, apenas esclarecendo a mudança do meu posicionamento.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira