

JURISPRUDÊNCIA COMENTADA:
A INCONSTITUCIONALIDADE DA
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE
SOBRE A PRODUÇÃO RURAL DOS
EMPREGADORES PESSOAS NATURAIS
(RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 363.852/MG)
*Commentary on Case Law: the unconstitutionality of
the social security tax levied on Rural Production of
Individual Employers (Extraordinary Appeal
nº 363.852/MG)*

Fabício Sarmanho de Albuquerque

*Procurador da Fazenda Nacional, Professor de Direito Constitucional
Especialista em Direito Constitucional pela UNISUL e pela
Universidade Castilla La Mancha, na Espanha.*

I - INTRODUÇÃO

A questão aqui abordada é, sem dúvida, de grande repercussão jurídica e econômica para o direito brasileiro, em especial por trazer reflexos imediatos no equilíbrio do sistema previdenciário.

A área rural durante muito tempo deixou de recolher contribuições sociais que eram recolhidas pelo setor urbano. Isso se deve a diversos motivos: política de incentivo do setor, dificuldade de fiscalização, informalidade da atividade e falta de consciência acerca da solidariedade do sistema e da necessidade de manutenção do equilíbrio atuarial.

Com a edição da Lei nº 8.212/91 todos os empregadores e empregados passaram a contribuir para a seguridade social, inclusive aqueles que atuam na área rural.

Diversos problemas práticos podem ser indicados em relação à contribuição previdenciária rural. Primeiramente, a informalidade do setor acaba levando à inexistência de folha de salários. Em segundo lugar, as grandes distâncias a serem percorridas para se fiscalizar um pequeno número de empregadores findam por dificultar a fiscalização tributária. Por fim, a operacionalização da cobrança gera uma burocracia difícil de ser dominada pelo setor rural, muitas vezes desenvolvida por pessoas sem grande instrução formal ou acesso a serviços de apoio à empresa, como serviços contábeis ou de assessoramento tributário.

Todas essas dificuldades levaram o Congresso Nacional a substituir a contribuição sobre a folha de salários pela contribuição em percentual bem inferior, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção. Essa contribuição é vulgarmente chamada de FUNRURAL, em alusão ao tributo que anteriormente incidia sobre o setor.

A Lei nº 8.540/92 trouxe diversos benefícios:

- i) simplificou a forma de cobrança;
- ii) viabilizou a fiscalização, pois ela passou a concentrar-se nos pontos de comercialização, como as empresas de beneficiamento;
- iii) reduziu a carga tributária, substituindo a contribuição de 20% sobre a folha de salários pela contribuição de 2% sobre a receita bruta.

Com a inovação da Lei nº 8.540/92 e das supervenientes Leis nº 9.528/97 e 10.256/2001, o art. 25 da Lei nº 8.212/91, que cuida do custeio da Seguridade Social, passou a ter a seguinte redação:

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:

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

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

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, mais conhecido como “Caso Mataboi S/A”, foi discutida a constitucionalidade da nova sistemática de tributação dos empregadores rurais pessoas físicas. O Supremo Tribunal Federal entendeu por declarar a inconstitucionalidade dos dispositivos da Lei 8.540/92, nos seguintes termos.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, conheceu e deu provimento ao recurso extraordinário 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 a 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. Em seguida, o Relator apresentou petição da União no sentido de modular os efeitos da decisão, que foi rejeitada por maioria, vencida a Senhora Ministra

Ellen Gracie. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, licenciado, o Senhor Ministro Celso de Mello e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, com voto proferido na assentada anterior. Plenário, 03.02.2010.

O acórdão recebeu a seguinte ementa.

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

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

O acórdão supra não transitou em julgado, tendo em vista que foram opostos embargos de declaração pela União ainda não julgados até a data de elaboração deste estudo. De qualquer forma, diversas inconsistências podem ser facilmente apontadas no julgamento, talvez um dos mais recheados de inconsistências na história da Corte.

Cuidaremos neste estudo de apontar quais foram as falhas técnicas cometidas pela Suprema Corte ao julgar o caso em tela.

II – PRIMEIRA CRÍTICA: FALSA PREMISSA DE DUPLA INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

O primeiro passo para se entender a tributação em estudo é saber diferenciar a contribuição que se paga como segurado daquela que se paga como empregador. Também é importante lembrar que pessoas físicas não são tributadas pela COFINS.

Uma das premissas adotadas no acórdão recorrido diz respeito à suposta dupla incidência tributária sobre o contribuinte empregador rural pessoa física. Alega-se que que não seria possível fazer incidir mais de um tributo sobre a mesma hipótese de incidência constante no art. 195 da Constituição Federal. *Verbis*:

Então, o produtor rural, pessoa natural, fica compelido a satisfazer, de um lado, a contribuição sobre a folha de salários e, de outro, a COFINS, não havendo lugar para ter-se novo ônus, relativamente ao financiamento da seguridade social (fl. 1889 do acórdão)

O Sr. Ministro Cezar Peluso incorre no mesmo equívoco, pois entende que o produtor rural seria punido quando, aumentando a produção, passa a ter empregados, pois começa a contribuir, além da folha de salários, sobre a comercialização da produção.

Não existe essa dupla incidência de contribuições sobre o art. 195, I, *b*, da Constituição Federal e nem mesmo uma dupla cobrança de contribuições sobre o empregador rural. A uma, porque a contribuição sobre folha de salários dele não é recolhida, já que foi substituída pela contribuição sobre o resultado da comercialização (texto expresso do art. 25 da Lei nº 8.212/91). A duas, porque não incide COFINS sobre pessoas físicas, que não possuem receita e nem faturamento.

Se é certo que os empregadores rurais pagam duas contribuições, mais certo ainda é que essas contribuições possuem fundamentos diversos. Uma é paga na condição de *segurado* (art. 12, V, “a”, da Lei nº 8.212/91¹) e outra é recolhida na condição de *empregador* (art. 25 da lei nº 8.212/91).

A primeira, recolhida na condição de *segurado*, visa ao custeio de seu benefício pessoal de aposentadoria e a segunda, recolhida na condição de *empregador*, visa a fazer frente aos benefícios de seus empregados.

Outra premissa equivocada lançada no acórdão, como dito anteriormente, diz respeito à *suposta incidência de COFINS sobre a mesma hipótese de incidência*. Em verdade, não há a cobrança dessa contribuição sobre empregador rural, pessoa física. As pessoas naturais não possuem tributação sobre a receita bruta e nem mesmo faturamento sob o aspecto contábil. A receita bruta da produção rural é equiparada à renda e, assim, apenas é contabilizada para efeito de imposto de renda.

As Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97 vieram à lume em medidas de desoneração da produção rural. As leis que foram declaradas inconstitucionais por esta Corte em verdade reduziam o valor efetivamente

1 “Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas: [...] V - como contribuinte individual: a) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária, a qualquer título, em caráter permanente ou temporário, em área superior a 4 (quatro) módulos fiscais; ou, quando em área igual ou inferior a 4 (quatro) módulos fiscais ou atividade pesqueira, com auxílio de empregados ou por intermédio de prepostos; ou ainda nas hipóteses dos §§ 10 e 11 deste artigo; [...]”;

cobrado dos empregadores rurais pessoas naturais, posto que pelo regime até então vigente tais empregadores contribuíam sobre a sua folha de salários.

III – SEGUNDA CRÍTICA: INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA

Aponta o julgado para a existência de ofensa à isonomia, sob a alegação de que o empregador rural receberia tratamento diferenciado em relação ao empregador urbano.

Na verdade, se alguém poderia alegar ofensa à isonomia seria o empregador urbano, que paga um valor bem maior de contribuição. A norma visava trazer um tratamento desigual àqueles que sejam desiguais, tendo em vista as peculiaridades de alta informalidade do setor rural.

IV – TERCEIRA CRÍTICA: FALTA DE ESCLARECIMENTO DA RAZÃO DE DECIDIR DA CORTE

O julgamento objeto deste estudo não demonstrou *qual das inúmeras teses levantadas em Plenário consistiu na razão de decidir do colegiado*. Ademais, a ementa entra em choque com o extrato de ata.

Seria importante que o Supremo Tribunal Federal demonstrasse o que foi considerado causa de decidir e o que seria mero *obiter dictum*, já que há diversos argumentos do Pleno que foram acolhidos por alguns Ministros, outros que simplesmente não foram analisados pelos demais Ministros e outros que foram refutados por determinados ministros, como no caso do Sr. Ministro Eros Grau, que refutou a suposta inconstitucionalidade por ofensa à isonomia.

O acórdão surge a partir de um consenso do Plenário, o que sempre fez com que essa Corte reconhecesse que fundamentos suscitados isoladamente conduzem à existência de mero *obiter dictum*, e não a uma causa de decidir. E no presente caso há até mesmo um novo elemento difícil de superar, que consiste no fato de as inconstitucionalidades apontadas no pronunciamento do julgamento não coincidirem com a conclusão exarada na ementa.

Por exemplo, se a causa de decidir foi a ausência da EC nº 20/98, que separou em incisos as hipóteses de incidência constantes do art. 195 e fez inserir a possibilidade de cobrança sobre receita bruta, uma lei ordinária posterior, inclusive a Lei nº 10.256/2001, poderia regularizar a cobrança, como ressalta o voto do Sr. Ministro Relator (“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”).

Se, porém, se entender que mesmo com a edição da EC nº 20/98 a cobrança de contribuição sobre a comercialização da produção seria feita por meio de técnica residual, somente uma lei complementar poderia regularizar a cobrança. Essa é a tese do Sr. Ministro Cezar Peluso, que entendemos ter restado vencida, posto que não acolhida no pronunciamento do Relator e nem dos demais ministros que se manifestaram expressamente.

Por fim, se inconstitucionalidades materiais isoladamente suscitadas, como a ofensa ao *princípio da isonomia* – que assentaram-se em premissas falsas que somente não foram esclarecidas na tribuna porque *não foram discutidas na origem* –, também foram determinantes para a decisão do Plenário, nenhuma nova medida legislativa poderia ser adotada e se ressuscitaria, com a decisão da Suprema Corte, o quadro de sonegação generalizada existente antes da substituição da folha de salários pelo resultado da comercialização.

A supressão dessa omissão não apenas orientará os futuros passos do Congresso Nacional na sua missão legislativa, como orientará as instâncias de origem, que vêm recebendo milhares de feitos nos quais se discute a contribuição em comento. Enfim, servirá de orientação para esta, que certamente é a causa que promete gerar maior repercussão na área tributária nos últimos tempos, evitando a multiplicação de discussões acerca da matéria.

V – QUARTA CRÍTICA: ACÓRDÃO QUE NÃO EXPLICITA O DIREITO APLICÁVEL À ESPÉCIE

Segundo a Enunciado 456 da Súmula do STF, “o Supremo Tribunal Federal, conhecendo do recurso extraordinário, julgará a causa, aplicando o direito à espécie”. Esse entendimento ganha ainda mais força com o surgimento do rito da repercussão geral, que faz com que os feitos representativos de uma matéria sirvam de paradigma para todo o Poder Judiciário, algo que se denomina objetivação do controle difuso.

No julgamento do RE nº 566.621/RS, por exemplo, no qual se julgava a constitucionalidade dos arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/2005, a Sra. Ministra Relatora, Ellen Gracie, que se pronunciou pela inconstitucionalidade do dispositivo, aproveitou para determinar, caso fosse vencedora, qual seria a normatização aplicável. Essa é a verdadeira tarefa da Suprema Corte, a de solucionar as controvérsias constitucionais como um todo.

Cabe lembrar o caráter objetivo do controle difuso em feitos representativos de uma controvérsia jurídica, que vem destacando o papel do Supremo Tribunal Federal na real solução dos litígios, com uma atuação sempre voltada a impedir a proliferação de processos repetitivos nas instâncias de origem.

O acórdão em estudo não agiu dessa forma. Não explicitou qual seria a norma aplicável ao empregador rural pessoa física após a declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 8.540/92.

Após o pronunciamento da Suprema Corte acerca da inconstitucionalidade do “artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97”, milhares de contribuintes ajuizaram as mais diversas ações e, infelizmente, entendimentos equivocados têm levado à proliferação de liminares que extrapolam muito o que fora julgado pelo Supremo Tribunal Federal.

Os principais equívocos resultam da afirmação de que:

- 1) os empregadores rurais pessoas físicas não têm obrigação de contribuir com a seguridade social, como se possuíssem alguma isenção que os diferenciasse dos demais empregadores;
- 2) os subrogados (empresas que apenas retêm o tributo pago pelo empregador para repassar ao órgão arrecadador) têm direito de não repassar qualquer contribuição previdenciária sobre pessoas físicas, e não somente em relação aos empregadores pessoas físicas, mantendo-se a obrigação em relação aos segurados especiais, como seria correto.
- 3) os subrogados têm direito à repetição de indébito sendo que sequer são contribuintes do tributo.
- 4) os contribuintes têm direito à repetição de indébito, e não a um recálculo segundo a base de cálculo correta após a inconstitucionalidade da Lei nº 8.540/92, que é a folha de salários.
- 5) é inconstitucional a contribuição sobre o total da produção até os dias atuais, sem considerar que a inconstitucionalidade foi suprida pela edição da Lei nº 10.256/2001.

Quanto ao *equívoco nº 1*, seria interessante que o Tribunal demonstrasse de forma expressa que o que se declarou *foi apenas a inconstitucionalidade da nova técnica de cobrança, que incide sobre o total da contribuição*. Sendo assim, os empregadores rurais pessoas naturais devem continuar a recolher sobre sua folha de salários. A correção dessa omissão levaria também à correção do *equívoco nº 4*.

Essa discussão chegou a ser levantada pelo Sr. Ministro Sepúlveda Pertence em seu pronunciamento, mas não chegou a ser resolvida quando do veredicto. Na discussão a Suprema Corte confundiu empregador pessoa física com segurado especial e com o subrogado, sendo que ao final não se explicitou que, afastada a contribuição sobre a comercialização, voltaria a incidir o tributo sobre a folha de salários.

Quanto ao *equivoco* nº 5, é importante lembrar que a previsão do acórdão (“até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição”) já foi cumprida, tendo em vista a edição da Lei nº 10.256/01, que deu a atual redação do art. 25 da Lei nº 8.212/98. Vejamos, acerca do tema o recente posicionamento do Tribunal Regional Federal da 4ª Região na APELAÇÃO CÍVEL Nº 2007.70.03.004958-9/PR, que declarou a constitucionalidade dessa norma e, conseqüentemente, a constitucionalidade da cobrança da contribuição rural após 2001:

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.

Deveria a Suprema Corte deixar claro que as subrogadas não possuem direito a repetição de indébito, já que não recolhem o tributo, servindo apenas de instrumento para o seu repasse. Além disso, é importante consignar que nunca deixaram de ser obrigadas a repassar o valor recolhido de segurados especiais, em relação aos quais a cobrança sobre o total da produção não possui qualquer vício. Essa explicitação evitaria os *equivocos* nº 2 e 3 de se perpetuarem.

VI – QUINTA CRÍTICA: ERRO NA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO EM RELAÇÃO AO SEGURADO ESPECIAL E DA DECLARAÇÃO DA INCONSTITUCIONALIDADE TOTAL DO ART. 25, I E II DA LEI 8.212/91

Ao longo de todo o julgamento 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. Isso pode ser conferido nos seguintes trechos:

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. Cezar Peluso, fl. 1914-1915).

Ocorre, porém, que o artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, foi declarado inconstitucional sem ressalvas, o que acaba por tornar nula a parte do dispositivo relativa aos segurados especiais, que também consta do art. 25, I e II com a redação dada pela Lei nº 8.540/92. Transcreve-se a redação do dispositivo tido como inconstitucional:

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.

Poder-se-ia argumentar que a declaração da inconstitucionalidade, tal qual foi realizada, levaria à repristinação da redação anterior, que já previa a contribuição do segurado especial, o que não geraria problemas. Ocorre, porém, que a redação anterior trazia uma contribuição mais elevada, o que prejudicaria, de forma indevida, esses contribuintes.

A redação desse mesmo art. 25, dada pela Lei nº 8.398/1992, que voltaria a vigorar se a declaração de inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92 for irrestrita é a seguinte:

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.

O Segurado especial, se não corrigido o entendimento da Suprema Corte, deixará, sem qualquer motivo constitucionalmente extraído, de contribuir em dois por cento para voltar a contribuir em 3%. Ou seja, terá um aumento de 50% na sua contribuição.

Por isso, com base nos argumentos vencedores pelo Plenário, o correto seria declarar a inconstitucionalidade parcial do art. 25 da Lei nº 8.212/91, apenas na parte que diz respeito aos empregadores rurais pessoas físicas, mantendo hígido o dispositivo em relação aos segurados especiais, que nada tem a ver com a inconstitucionalidade apontada.

O mesmo pode ser dito em relação ao artigo 30, IV da referida lei, declarado inconstitucional e que recebeu da Lei nº 8.540/92 a seguinte redação:

Art. 30.

IV - o adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea a do inciso V do art. 12 e do *segurado especial* pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta lei, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

Ora, a sub-rogação em relação ao segurado especial não possui nenhuma inconstitucionalidade, motivo pelo qual seria interessante que esse dispositivo fosse mantido hígido em relação aos segurados especiais, já que seria contraproducente obrigá-los a contribuir individualmente, gerando ainda mais burocracia e gastos administrativos.

E nesse ponto, da sub-rogação, ainda há uma agravante. Com a edição de lei posterior à EC 20/98, 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, seria importante que fosse declarada a constitucionalidade da sub-rogação após a edição da lei nova a que se referiu o Relator em seu pronunciamento constante do acórdão.

Como é possível perceber da leitura do acórdão, a sub-rogação em si não possui nada de inconstitucional. Ela recebeu uma declaração de inconstitucionalidade por arrastamento, já que o Supremo Tribunal Federal entendeu ser desnecessária manter a sub-rogação se o tributo em si já não seria mais cobrado.

Ocorre que esse dispositivo não é desnecessário como se imagina. Muito pelo contrário, 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.

Não havendo uma vírgula de argumento de inconstitucionalidade contra a fórmula da sub-rogação ao longo de todo o julgamento, não há razões para se declarar a inconstitucionalidade do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91.

Melhor seria que a Corte Suprema ao menos declarasse apenas a inconstitucionalidade parcial, sem redução do texto, para excluir a incidência da norma em relação aos empregadores rurais pessoas física, exclusivamente no período de regência das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97.

VII – CONCLUSÃO

Tendo em vista tratar-se de julgamento que ainda pode ser retocado pela Suprema Corte, ousamos apresentar algumas sugestões para que as incoerências apresentadas sejam evitadas. Seria interessante, por exemplo, que o Plenário esclarecesse os seguintes pontos:

1. Como haveria uma dupla incidência tributária sobre os empregadores rurais pessoas naturais bem como ofensa à isonomia tributária, se estes não recolhem sobre a folha de salários e nem mesmo recolhem COFINS, sujeitando-se exclusivamente à tributação sobre a comercialização da produção?
2. Quais seriam, de fato, as razões de decidir e qual seria o veredicto da Corte, o divulgado no acórdão ou aquele constante da ementa? A partir dessas razões, pode-se dizer que uma legislação ordinária idêntica, posterior à EC nº 20/98 seria constitucional? Mesmo após a edição da referida lei seria necessária a aplicação da técnica da tributação residual, que imporia uma lei complementar para a espécie?
3. Se em todos os momentos foi afirmado que a contribuição dos segurados especiais é a única forma de cobrança sobre o resultado da comercialização constitucionalmente assegurada, porque foi declarada a inconstitucionalidade TOTAL do art. 25 da Lei nº 8.212/91, que trata tanto do segurado empregador quanto do segurado especial?
4. Se a cobrança feita em relação aos segurados especiais é constitucional, nos termos do art. 195, § 8º, da CF, porque foi reconhecido o direito de a recorrida não permanecer na condição de subrogada, ao invés de ser reconhecido apenas a inconstitucionalidade quando seja subrogada em relação aos empregadores rurais pessoas naturais, permanecendo a obrigação quando adquira bovinos de segurados especiais que atuam em regime de economia familiar?
5. Sendo inconstitucional a legislação editada antes da EC nº 20/98, seria constitucional a cobrança atualmente feita, com base na Lei nº 10.256/2001?

Um acórdão tecnicamente correto deveria, no nosso humilde ponto de vista, esclarecer que:

- a. nos termos da Súmula 456/STF, durante o período de regência das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97, ante a sua inconstitucionalidade e conseqüentemente nulidade, ocorre a repristinação constitucional da redação original da Lei nº 8212/98, que remonta à tributação desses contribuintes sobre sua folha de salários.
- b. o artigo art. 25, incisos I e II, com a redação dada pela Lei nº 8.540/92 somente teve declarada sua inconstitucionalidade parcial, com redução do texto, no que tange às expressões “A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e”

- e “respectivamente, na alínea a do inciso V e”, mantendo-se, assim, a contribuição relativa ao contribuinte especial.
- c. o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 somente deixa de ser aplicado nos limites da declaração de inconstitucionalidade.
 - d. a novel legislação ordinária, arrimada no art. 195 da Constituição Federal na redação dada pela EC nº 20/98, ajusta a exação à interpretação constitucional dada pela Suprema Corte.

O princípio do amplo acesso ao Poder Judiciário, inscrito no art. 5º, XXXV, da Constituição do Brasil não resta observado pelo simples fato de se emitir pronunciamento de mérito sobre as questões apresentadas. A emissão de decisões judiciais claras e fundadas em premissas corretas sob a ótica da lógica formal também é essencial para que se legitime a atividade jurisdicional.

Por isso, esperamos que este estudo conceda subsídios à atuação de todos os operadores do Direito envolvidos com o tema. Caso seja mantida a decisão original, restará às instâncias ordinárias resolverem os problemas práticos que certamente surgirão e que certamente voltarão à Suprema Corte pela via extraordinária.

