

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS  
Programa de Pós-Graduação em Direito – Direito Público

Tiago de Almeida Mendonça

**O CASO FUNRURAL E O DIÁLOGO INSTITUCIONAL NA  
CONTEMPORANEIDADE BRASILEIRA**

Belo Horizonte

2019

Tiago de Almeida Mendonça

**O CASO FUNRURAL E O DIÁLOGO INSTITUCIONAL NA  
CONTEMPORANEIDADE BRASILEIRA**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais como requisito parcial para a obtenção de grau de Mestre em Direito.

Orientador: Professor Doutor Marciano Seabra de Godoi.

Área de concentração: Direito Público.

Linha de pesquisa: Estado, Constituição e Sociedade no Paradigma do Estado Democrático de Direito, na área de estudo Direito Tributário.

Belo Horizonte

2019

FICHA CATALOGRÁFICA

Elaborada pela Biblioteca da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais

M539c	<p>Mendonça, Tiago de Almeida</p> <p>O caso funrural e o diálogo institucional na contemporaneidade brasileira / Tiago de Almeida Mendonça. Belo Horizonte, 2019. 193 f. : il.</p> <p>Orientador: Marciano Seabra de Godoi Dissertação (Metrado) – Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Programa de Pós-Graduação em Direito</p> <p>1. FUNRURAL. 2. Brasil. Supremo Tribunal Federal (STF). 3. Previdência social rural - Legislação - Brasil. 4. Jurisdição - aspectos constitucionais. 5. Contribuições para a seguridade social - Legislação - Brasil. 6. Direito tributário - Legislação. I. Godoi, Marciano Seabra de. II. Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Programa de Pós-Graduação em Direito. III. Título.</p> <p>CDU: 331.16-057.54</p>
-------	---

Tiago de Almeida Mendonça

**O CASO FUNRURAL E O DIÁLOGO INSTITUCIONAL NA  
CONTEMPORANEIDADE BRASILEIRA**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais como requisito parcial para a obtenção de grau de Mestre em Direito.

Área de concentração: Direito Público.

---

Professor Doutor Marciano Seabra de Godoi (Orientador)

Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais

---

Professor Doutor José Adércio Leite Sampaio

Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (Banca Examinadora)

---

Professor Doutor Gustavo da Gama Vital de Oliveira (Banca Examinadora)

Faculdade de Direito da Universidade Estadual do Rio de Janeiro

Belo Horizonte, 07 de fevereiro de 2019

*Ao Professor Marciano, modelo de profissional e exemplo na docência, pela orientação criteriosa, a generosidade e por todas as oportunidades de crescimento. Aos amigos e professores do Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais pela convivência enriquecedora e por todo o aprendizado.*

*Aos meus pais, Marisa e Silvio, deixo consignado meu mais sincero agradecimento pela fonte inesgotável de afeto e por todos os esforços que me permitiram ter acesso à educação, verdadeiramente a maior ferramenta de transformação do ser humano.*

*Ao meu irmão Bruno pela paciência, a atenção e pelo amor fraternal.*

*À minha família, representada na figura do Avô Ronan, exemplo de altruísmo, responsabilidade social e cujo trabalho já está gravado para a posterioridade em benefício de todos.*

*Para a Helena, exemplo diário de inspiradora obstinação, pelo amor e por ser a fonte inesgotável dos meus melhores sentimentos.*

“Estamos aqui para dar a essa vontade indomável o sacramento da lei. A Constituição deve ser – e será – o instrumento jurídico para o exercício da liberdade e da plena realização do homem brasileiro.” (GUIMARÃES, 1987, p. 21)

## RESUMO

A contribuição social do empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinada ao custeio da Seguridade Social, encontra-se regida pela redação atualizada da Lei nº 8.212/1991, sendo objeto de controle de constitucionalidade por parte do Supremo Tribunal Federal em três oportunidades distintas: Recurso Extraordinário nº 363.852, cujo acórdão foi publicado em 23.04.2010; Recurso Extraordinário nº 596.177, com acórdão publicado na data de 29.08.2011; e Recurso Extraordinário de nº 718.874 – acórdão publicado em 03.10.2017. Não bastasse a discussão tributária e o processo decisório envolvidos nos mencionados julgados, o fato é que as reações dos demais Poderes ao que foi decidido pelo STF nos autos do Recurso Extraordinário de nº 718.874 ensejam estudo e análise apurada. As referidas reações podem ser exemplificadas na forma das Medidas Provisórias de números 793/2017 e 803/2017, bem como a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal e a Lei nº 13.606/2018. Além da aparente tensão caracterizada entre os Poderes, faz-se necessário investigar se tais atos são também representativos de diálogos institucionais.

Palavras-chave: Contribuição Social do Empregador Rural Pessoa Física. Diálogo Institucional. Jurisdição Constitucional. Supremo Tribunal Federal.

## **ABSTRACT**

The social insurance contribution of the individual rural employer on rural product sales, destined to the Social Security funding, is governed by the updated wording of Law 8,212/1991, and was subject to constitutionality control by part of the Brazilian Supreme Court on three separate occasions: Extraordinary Appeal no. 363,852, whose court decision was published on 04.23.2010; Extraordinary Appeal no. 596.177, whose court decision was published on the date of 08.29.2011; and Extraordinary Appeal no. 718.874 – court decision published on 10.03.2017. As if the tax discussion and decision process involved in the above mentioned trials were not enough, the fact is the reactions of the other Powers with regard to the decision of Brazilian Supreme Court in the records of Extraordinary Appeal no. 718.874, provide a detailed study and analysis. These reactions can be exemplified in the form of Provisional Measures no. 793/2017 and no. 803/2017, as well as Federal Senate Resolution no. 15/2017 and Law no. 13.606/2018. Besides the apparent tension between the Powers, it is necessary to investigate whether such acts are also representative of institutional dialogues.

**Keywords:** Social insurance contribution of the individual rural employer. Institutional dialogue. Judicial review. Brazilian Supreme Court.

## **LISTA DE TABELAS**

Tabela 1 – Evolução Legislativa.....	p. 69
--------------------------------------	-------

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

ADCT – Atos das Disposições Constitucionais Transitórias

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade

CAPADR – Comissão de Agricultura, Pecuária, Abastecimento e Desenvolvimento Rural

CF – Constituição Federal

CIDES – Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico

CNJ – Conselho Nacional de Justiça

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CPC – Código de Processo Civil

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

DRU – Desvinculação de Receitas da União

EC – Emenda Constitucional

EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária

Finsocial – Fundo de Investimento Social

FPA – Frente Parlamentar da Agropecuária

Funrural – Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural

HC – Habeas Corpus

IAPI – Instituto de Previdência e Pensões dos Industriários

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IPTU – Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana

IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IR – Imposto de Renda

ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

MP – Medida Provisória

MS – Mandado de Segurança

PERT – Programa Especial de Regularização Tributária

PIB – Produto Interno Bruto

PIS – Contribuição ao Programa de Integração Social do Trabalho

PGFN – Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

PL – Projeto de Lei

PRORURAL – Programa de Previdência e Assistência Rural

PRR – Programa de Regularização Tributária Rural

PRS – Projeto de Resolução do Senado

PSDB – Partido da Social Democracia Brasileira

RE – Recurso Extraordinário

SAT – Seguro de Acidentes do Trabalho

SINPAS – Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social

STF – Supremo Tribunal Federal

TFA – Taxa de Fiscalização Ambiental

TRF1 – Tribunal Regional Federal da 1ª Região

UNAFISCO NACIONAL – Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	11
1 A Contribuição Previdenciária do Empregador Rural Pessoa Física e sua regência legal....	18
1.1 A origem histórica do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural) e as bases de tributação do agronegócio, notadamente, em relação às contribuições .....	18
1.2 Da espécie tributária: a importância e o propósito constitucional das contribuições ....	26
1.3 Contribuições Sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social e o regime da Contribuição do Empregador Rural Pessoa Física .....	32
1.4 Lei Federal nº 8.212/1991 .....	38
1.5 Alterações pelas Leis nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997 .....	40
1.6 Alterações da Lei nº 10.256/2001 .....	42
2 Uma análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre o tema.....	44
2.1 Recurso Extraordinário nº 363.852.....	44
2.2 Recurso Extraordinário nº 596.177 .....	55
2.3 Recurso Extraordinário nº 718.874.....	59
2.4 Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 718.874.....	84
3 A jurisdição constitucional e o controle de constitucionalidade desempenhados pelo Supremo Tribunal Federal nos julgamentos da contribuição do FUNRURAL.....	89
3.1 Conceituação e modalidades de controle.....	92
3.2 A possibilidade de modulação de efeitos a partir dos requisitos do art. 27 da Lei nº 9.868/1999 .....	100
3.3 O processo decisório do Supremo Tribunal Federal.....	115
3.4 A segurança jurídica e a proteção à confiança.....	122
4 Um caso de diálogo institucional: as reações à declaração de constitucionalidade da contribuição do Funrural nos autos do Recurso Extraordinário nº 718.874.....	130
4.1 A Resolução nº 15/2017 do Senado Federal.....	131
4.2 A edição das Medidas Provisórias de nº 793/2017 e nº 803/2017.....	141
4.3 A aprovação da Lei nº 13.606/2018 e suas consequências tributárias.....	149
4.4 Considerações acerca do Diálogo Institucional .....	155
4.5 As reações à decisão do STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 718.874: tensões entre os Poderes e eventual configuração de diálogo institucional.....	162
CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	179
REFERÊNCIAS .....	186

## INTRODUÇÃO

A contribuição social do empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinada ao custeio da Seguridade Social, encontra-se regida pela Lei nº 8.212/1991, com redação atualizada e modificada ao longo do tempo por leis posteriores, em especial as Leis de nº 8.540/1992, nº 9.528/1997, nº 10.256/2001 e, recentemente, pela Lei nº 13.606/2018.

O Supremo Tribunal Federal teve a oportunidade de se pronunciar acerca da constitucionalidade da contribuição social objeto deste estudo em três oportunidades.

A primeira delas ocorreu no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852, realizado pelo órgão pleno da Corte e cujo acórdão foi publicado em 23.04.2010, reconhecendo-se a inviabilidade da cobrança do tributo em razão da inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997, até que legislação nova, arremada na Emenda Constitucional nº 20/1998, venha a instituir a contribuição. O recurso, no entanto, não tramitou sob o regime da repercussão geral disciplinado pelo artigo 543-B do CPC/1973.

A segunda foi nos autos do Recurso Extraordinário nº 596.177, recurso afeto ao regime da repercussão geral e com julgamento realizado pelo Tribunal Pleno. A publicação do acórdão é datada de 29.08.2011 e a decisão declara a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição social previdenciária fundada na Lei nº 8.212/1991, também a partir da redação instituída pela Lei nº 8.540/1992.

O último e mais recente pronunciamento do Supremo Tribunal Federal sobre o tema ocorreu no julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874 (acórdão publicado em 03.10.2017), também dotado de repercussão geral, no qual o órgão Pleno da Corte, por sua maioria simples (06 votos a 05) declarou a constitucionalidade da contribuição sob a égide da Lei nº 10.256/2001. A tese aprovada foi a de que “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”<sup>1</sup>.

Portanto, nos dois primeiros julgados em referência, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade material e formal da exação fiscal. No entanto, após anos e

---

<sup>1</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017.

por sua maioria simples de votos nos autos do Recurso Extraordinário nº 718.874, a Corte decidiu pela constitucionalidade da contribuição social do empregador rural pessoa física.

Diante de tal cenário, o trabalho investiga os acórdãos de tais julgados do STF. Além da análise crítica acerca dos fundamentos que embasaram as decisões da Corte, buscou-se responder se o Supremo Tribunal Federal possui ou não uma jurisprudência já consolidada sobre o tributo. Em caso afirmativo, há o objetivo de se esclarecer se o acórdão do Recurso Extraordinário nº 718.874 representa modificação da jurisprudência.

Consecutivamente, analisa-se se o acórdão relativo ao Recurso Extraordinário nº 718.874, em consonância com o Princípio da Segurança Jurídica que deve pautar todo pronunciamento judicial, apresentou fundamentos aptos a motivar a declaração de constitucionalidade formal e material da contribuição social do empregador rural pessoa física, a partir da redação da Lei nº 10.256/2001, tal como restou decidido pela maioria mínima da Corte. E mais: se os vícios de inconstitucionalidade outrora identificados pelo mesmo STF na ocasião dos julgados dos Recursos Extraordinários de nº 363.852 e de nº 596.177 foram sanados a partir da Lei nº 10.256/2001.

A discussão é ainda relevante para se avaliar se o julgado do RE nº 718.874 reclamaria a aplicação do excepcional instrumento da modulação de efeitos. Discussão que, inclusive, fora suscitada pelos contribuintes em sede de embargos de declaração (o pleito da modulação, porém, foi rechaçado pelo STF, em decisão tomada pela maioria dos Ministros).

A declaração judicial de inconstitucionalidade de lei ou qualquer outro ato normativo é medida extrema levada a cabo para se restabelecer a unidade e a coerência sistêmica do ordenamento jurídico. Portanto, o controle de constitucionalidade é mecanismo próprio para se obter tal restauração da unidade sistêmica do ordenamento jurídico.

Como será conceituado pormenorizadamente no trabalho, a expressão jurisdição constitucional visa denominar a tarefa de interpretação e aplicação do Texto Constitucional por parte dos Magistrados e órgãos colegiados do Poder Judiciário.

A existência do ordenamento jurídico como um sistema exige como regra a presunção de legalidade e constitucionalidade do ato, haja vista que a redação constitucional, em razão de sua supremacia hierárquica, é fundamento de validade para todas as demais normas.

É que a norma constitucional decorre de processo de elaboração mais complexo, pautado por preceitos e requisitos mais rígidos, caracterizando clara distinção formal em relação às normas infraconstitucionais que serão objeto do controle.

A partir do momento em que o Supremo Tribunal Federal decide pela inconstitucionalidade de uma norma, em mais de uma oportunidade ao longo de cerca de 7

(sete) anos, inclusive sob o regime de repercussão geral, transparece-se que os efeitos decorrentes daquela norma jurídica declarada inconstitucional devem ser extirpados do mundo jurídico.

O entendimento exarado pelo órgão máximo do Judiciário passa a orientar as decisões dos demais Tribunais do país, gerando-se aos cidadãos interessados na matéria jurídica debatida e dirimida nas Cortes pátrias uma verdadeira expectativa, previsibilidade sobre o entendimento que irá prevalecer em eventuais disputas em juízo.

Contudo, ultrapassado o período de 07 (sete) anos, contando com uma nova composição de Magistrados, à luz de um novo contexto social, político e econômico, e de uma considerável guinada do entendimento outrora sustentado por alguns de seus Ministros, a mesma Corte passa a entender que o mesmo tributo é formal e materialmente constitucional. A partir de tal pronunciamento, graves consequências jurídicas, econômicas e sociais são fatalmente provocadas, ensejando a discussão sobre a necessidade de se valer do mecanismo da modulação dos efeitos.

Com uma construção não imune a pertinentes críticas, tem prevalecido o entendimento de que cabe ao STF a última palavra acerca do Texto Constitucional, no desempenho da tarefa de máximo intérprete da Constituição. Por isso, os pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal acabam por impactar profundamente a esfera jurídica dos Jurisdicionados, por meio de decisões que acabam por, muitas vezes, usurpar competências outorgadas pela Carta Magna não ao Judiciário, mas às demais esferas de Poder.

Por isso, o estudo dos julgados, notadamente, do acórdão lavrado pelo STF nos autos do RE nº 718.874 é de essencial importância para se examinar a fundamentação que embasa os julgados, ofertando excelente ocasião de estudo acerca do exercício da jurisdição constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, além do processo decisório levado a cabo pela mais alta Corte do país.

As profundas repercussões geradas a partir da decisão da Corte, a ampla coletividade afetada, as reações e pressões protagonizadas por parte dos setores da Sociedade interessados na questão, bem como os atos proferidos pelos demais Poderes a partir da decisão que declara a constitucionalidade da contribuição do Funrural são fatores que corroboram o cenário de indefinição e insegurança em prejuízo dos jurisdicionados.

Logo, em acepção crítica sobre a ideia de supremacia judicial, o estudo se propõe a examinar o processo decisório adotado pelo STF nos julgados relativos à contribuição do Funrural, além das reações protagonizadas pelos demais Poderes no sentido de interferir nas

consequências jurídicas e econômicas inerentes à decisão que reconhece a constitucionalidade de tributo, à luz das lições relativas ao diálogo institucional.

Não bastasse a discussão tributária envolvida nos julgados, o fato é que as reações dos demais Poderes ao que fora decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário de nº 718.874 ensejam estudo e análise apurada. As referidas reações podem ser exemplificadas na forma das Medidas Provisórias nº 793/2017 e 803/2017, bem como a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal e a Lei nº 13.606/2018.

As consequências jurídicas de cada um dos atos em questão provocam repercussões que extrapolam o direito, com impactos diretos nos efeitos econômicos decorrentes do pronunciamento da constitucionalidade do tributo.

Além da aparente tensão caracterizada a partir dos atos protagonizados pelos distintos Poderes – Judiciário, a partir da decisão tomada pela maioria nos autos do RE 718.784; Executivo, a partir das já mencionadas Medidas Provisórias; Resolução nº 15/2017 por parte do Senado Federal e Lei nº 13.606/2018 por parte do Congresso –, é necessário investigar se tais atos são também representativos de diálogos institucionais, não se perdendo de vista a grave conjuntura política contemporânea a todo o processo.

Nesse sentido, pretende-se verificar se o Pretório Excelso tem proferido decisões de forma a se assegurar aos jurisdicionados o desejável grau de previsibilidade em relação ao pronunciamento da jurisdição constitucional tributária, em atendimento à lei e ao princípio da segurança jurídica, bem como se os atos praticados pelos demais Poderes a partir da última deliberação do Supremo Tribunal Federal sobre a popularmente denominada contribuição do Funrural configuram mero embate entre os Poderes ou alguma espécie de diálogo institucional.

Para cumprir com os objetivos propostos, a dissertação tem início com o capítulo 1, no qual se esclarecem a origem histórica do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural), as bases de tributação do agronegócio, notadamente em relação às manifestações econômicas que servem de base de incidência das contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social.

A investigação é necessária para que se chegue ao regime das Contribuições Sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao regime da Contribuição do Empregador Rural Pessoa Física, com o arcabouço legislativo que disciplinou o tributo ao longo do tempo, em especial no cenário posterior à Constituição Federal de 1988, até se chegar às alterações promovidas pela Lei nº 10.256/2001, cujos efeitos foram analisados pela mais recente decisão do STF sobre a constitucionalidade do tributo: o acórdão do RE nº 718.874.

A estruturação tem sequência no capítulo 2, cuja missão é apresentar análise crítica da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a contribuição social cobrada do empregador rural pessoa física, apresentando-se as considerações sobre os acórdãos do STF nos Recursos Extraordinários nº 363.852, nº 596.177 e nº 718.874.

Já o capítulo 3 concentra estudo sobre a jurisdição constitucional e o controle de constitucionalidade desempenhados pelo Supremo Tribunal Federal nos julgamentos da contribuição do Funrural. Muito além de questões procedimentais sobre o controle de constitucionalidade e conceituais sobre a jurisdição constitucional, o capítulo também se dedica a tecer considerações críticas sobre a ideia de supremacia judicial e do processo decisório construído pelo Supremo Tribunal Federal, sempre de forma contextualizada aos julgados relativos à contribuição do Funrural.

Para tanto, importantes obras doutrinárias, inclusive, de autores desta Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, oferecem subsídios importantes em relação à jurisdição constitucional, à segurança jurídica e ao processo decisório. A título de exemplo, destacam-se os Professores Álvaro Ricardo de Souza Cruz<sup>2</sup>; Flávio Couto Bernardes<sup>3</sup>; José Adércio Leite Sampaio<sup>4</sup>; Marciano Seabra de Godoi<sup>5</sup>.

Por fim, o capítulo 4 busca apresentar, discriminadamente, quais foram as reações dos demais Poderes à declaração de constitucionalidade da contribuição do Funrural nos autos do Recurso Extraordinário nº 718.874, para, em seguida, definir se tais atos dos Poderes Executivo e Legislativo deflagrados após a referida decisão do Supremo Tribunal Federal configuram caso de diálogo institucional. Em caso afirmativo, quais seriam as características e críticas pertinentes a tal diálogo.

Para conceituação dos atos praticados pelos demais Poderes, tais como as Medidas Provisórias e a Resolução do Senado Federal publicada com fulcro no art. 52, inc. X da CF,

---

<sup>2</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição Constitucional Democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

<sup>3</sup> BERNARDES, Flávio Couto. **O aspecto procedimental como elemento da norma jurídica tributária e seus reflexos na formação do título executivo**. 2006. Tese (Doutorado) – Universidade Federal de Minas Gerais. Belo Horizonte.

<sup>4</sup> SAMPAIO, José Adércio Leite. **A constituição reinventada pela jurisdição constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

<sup>5</sup> GODOI, Marciano Seabra de. O consequencialismo jurídico e as modulações dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. 13. v. São Paulo: Dialética, 2009.

GODOI, Marciano Seabra de. Proteção da Segurança Jurídica e guinadas jurisprudenciais em matéria tributária: análise da doutrina atual e de alguns casos recentes. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. 16. v. São Paulo: Dialética, 2012.

obras de Professores integrantes do Programa de Pós-Graduação da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais também serviram como importantes referências<sup>6</sup>.

No exercício de se avaliar a fundamentação apresentada pelo Supremo Tribunal Federal nos julgados objeto do estudo e a possível ocorrência de diálogo institucional entre os Poderes a partir do julgado do RE nº 718.874, são marcos importantes as obras do Professor Conrado Hübner Mendes<sup>7</sup> e Gustavo da Gama Vital de Oliveira.

A presente dissertação – apresentada ao Programa de Pós-Graduação *Strictu Sensu* em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, para o curso de Mestrado no âmbito da área de concentração de *Direito Público*, para a linha de pesquisa *Estado, Constituição e Sociedade no Paradigma do Estado Democrático de Direito* – busca, portanto, trabalhar, de forma analítica e crítica, a atuação do Supremo Tribunal Federal nos julgamentos em que pôde realizar controle de constitucionalidade em relação à Contribuição Previdenciária do Empregador Rural Pessoa Física, além dos efeitos decorrentes do julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874 e as reações desencadeadas perante os Poderes Executivo e Legislativo.

O histórico dos julgamentos do STF sobre o tema do Funrural oferta rica fonte de pesquisa sobre o processo decisório da Corte, para se analisar criticamente os fundamentos jurídicos que embasaram os julgados; o tempo transcorrido para se julgar os recursos; o tempo transcorrido entre os julgamentos dos diferentes recursos; a mudança de posicionamento de alguns Ministros; ou mesmo os impactos decorrentes das mudanças na composição da Corte.

Mas o tema extrapola o estudo sobre os julgados e o processo decisório que os originou. É fundamental verificar as implicações jurídicas, sociais, e econômicas imputadas aos efeitos da decisão do STF e as reações de setores da Sociedade para se mitigar (ou mesmo sabotar) os impactos decorrentes do julgado.

---

<sup>6</sup> BARACHO JÚNIOR, José Alfredo de Oliveira; LIMA, Eduardo Martins de (Coord.). **Medidas Provisórias no Brasil: origem, evolução e perspectivas**. Belo Horizonte: Fórum, 2013.

SAMPAIO, José Adércio Leite. **A constituição reinventada pela jurisdição constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

<sup>7</sup> MENDES, Conrado Hübner. **Controle de Constitucionalidade e democracia**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008. MENDES, Conrado Hübner. Desempenho deliberativo de cortes constitucionais e o STF. In: MACEDO, Ronaldo Porto; BARBIERI, Catarina. (Org.). **Direito e Interpretação: Racionalidade e Instituições**. São Paulo: Saraiva, 2011.

MENDES, Conrado Hübner. **Direitos fundamentais, separação de poderes e deliberação**. São Paulo: Saraiva, 2011. Série direito e desenvolvimento justiça: produção científica.

MENDES, Conrado Hübner. O projeto de uma corte deliberativa. In: VOJVODIC, Adriana; PINTO, Henrique Motta; PAGANI, Rodrigo. (Org.). **Jurisdição Constitucional no Brasil**. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, v. 1.

OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013.

O cenário posterior ao julgamento de março de 2017 e suas graves implicações deram azo a atos dos Poderes Executivo e Legislativo no sentido de mitigar os prejuízos econômicos ocasionados a vários sujeitos passivos da obrigação tributária, com tentativa e efetiva implantação de programa especial de regularização do passivo tributário relativo aos débitos do Funrural, ou mesmo por meio da neutralização de seus efeitos a partir de ato legislativo (Resolução nº 15/2017 do Senado Federal), criando-se grave situação.

Tais atos posteriores evidenciam uma sensível relação entre os Poderes e ensejam investigação sobre a motivação e a legitimidade dos atos praticados, bem como sobre a relação institucional entre o Judiciário e as demais esferas de Poder.

Ante o exposto, a dissertação se justifica por envolver profunda relevância para a coletividade. A investigação acadêmica é de suma importância para o sistema constitucional tributário; o processo decisório do Supremo Tribunal Federal; os Princípios que servem de alicerce para a tributação e para exercício da jurisdição; além de indispensável análise da relação entre os três Poderes à luz da Constituição, do instituto do diálogo institucional e guardando perfeita consonância com a área de concentração do *Direito Público* e adequação com a linha de pesquisa *Estado, Constituição e Sociedade no Paradigma do Estado Democrático de Direito*.

## **1 A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA E SUA REGÊNCIA LEGAL**

A contribuição social do empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinada ao custeio da Seguridade Social, encontra-se regida pela Lei nº 8.212/1991, com redação atualizada e modificada ao longo do tempo por leis posteriores, em especial as Leis de nº 8.540/1992, nº 9.528/1997 e nº 10.256/2001.

O objetivo deste capítulo é o de se estudar a evolução da contribuição em questão ao longo do tempo, as leis que a alteraram de forma substancial e sua conceituação própria, além das bases de tributação do agronegócio.

### **1.1 A origem histórica do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural) e as bases de tributação do agronegócio, notadamente, em relação às contribuições**

A agropecuária brasileira permanece tendo substancial importância na economia nacional, não obstante a evolução de outras áreas produtivas desde a segunda metade do século XX. Muito além de ser determinante dentro do resultado do Produto Interno Bruto (PIB) e da balança comercial brasileira, há funções estratégicas a serem capitaneadas pela agropecuária, como: produção e fornecimento de alimentos para a população; criação de postos de trabalho; asseguramento de que as propriedades rurais atendam à função social exigida pela Constituição; e fornecimento de matérias-primas para a indústria assegurando competitividade a outros setores da economia.

É natural que, em virtude de sua importância para o país, a área mereça contar com políticas públicas voltadas para o seu desenvolvimento e a consecução de seus objetivos sociais e econômicos. Nesse particular, podem-se destacar: a busca por ganhos de competitividade do setor; a mitigação de riscos; os investimentos e incentivos à pesquisa e ao desenvolvimento de novas tecnologias, por meio das universidades brasileiras e pela Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (EMBRAPA), por exemplo; o crédito rural; os preços mínimos; entre outras<sup>8</sup>, sempre de maneira a catalisar o desenvolvimento do setor e proporcionar ambiente próprio para a realização de suas funções.

---

<sup>8</sup> Plano Agrícola e Pecuário 2018-2019 do MAPA – Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Fonte: <<http://www.agricultura.gov.br/assuntos/sustentabilidade/plano-agricola-e-pecuario/>>. Acesso em: 14 nov. 2018. Embrapa. Visão 2030 : o futuro da agricultura brasileira. – Brasília, DF : Embrapa, 2018.

Inevitavelmente, para a implementação das políticas públicas necessárias, o Estado deve dispor de recursos.

Atendo-se à esfera federal e aos protagonistas do setor (pessoas físicas e jurídicas), a atividade agropecuária potencialmente atrairá a incidência dos seguintes tributos: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); Contribuição ao Programa de Integração Social do Trabalho (PIS); Imposto de Renda (IR); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); e a contribuição social destinada ao custeio da Seguridade Social cobrada do segurado especial e dos produtores rurais empregadores pessoas naturais e jurídicas, popularmente conhecida como Funrural.

No ano de 2010, portanto, em contexto contemporâneo ao julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852 pelo Supremo Tribunal Federal, datado de 03.02.2010, primeira ocasião em que a Corte Constitucional teve a oportunidade de proferir juízo acerca da contribuição objeto do presente estudo, o montante total das receitas públicas obtidas a partir dos tributos federais incidentes sobre a agropecuária brasileira correspondia a cerca de R\$21,2 bilhões<sup>9</sup>, sendo o Funrural responsável por aproximadamente 14,74% de tal valor, ou R\$3,125 bilhões.

Por tais razões, resta patente a importância arrecadatória do tributo em tela, fazendo-se necessário o estudo sobre sua origem e a evolução de seu arcabouço normativo.

O Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural, popularmente conhecido como Funrural, tem sua origem na Lei nº 4.214/1963. Trata-se da lei que dispôs sobre o “Estatuto do Trabalhador Rural”, com a justa preocupação de disciplinar as relações de trabalho firmadas no meio rural, haja vista que, naquela oportunidade, a maior parte da população brasileira ainda residia no meio rural<sup>10</sup>. A título de ilustração, destaca-se que, em 1960, o Brasil possuía 38.987.526 (trinta e oito milhões, novecentos e oitenta e sete mil e quinhentos e vinte e seis) habitantes vivendo no âmbito rural, em face de 32.004.817 (trinta e dois milhões, quatro mil oitocentos e dezessete) pessoas em áreas urbanas, enquanto em 1970, deixa de ser predominantemente rural, passando a contar com 52.904.744 (cinquenta e dois milhões, novecentos e quatro mil, setecentos e quarenta e quatro) habitantes em áreas urbanas

---

<sup>9</sup> REGAZZINI, Leonardo Coviello; BACHA, Carlos José Caetano. **Tributação e Gastos Federais na Agropecuária Brasileira**. In: Revista de Política Agrícola, Brasília, a. XXI, n. 3, pp. 55-67, jul./set. 2012.

<sup>10</sup> População nos Censos Demográficos, segundo as Grandes Regiões, as Unidades de Federação e a situação do domicílio – 1960/2010. Evolução dos dados fornecidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE.

contra 41.603.839 (quarenta e um milhões, seiscentos e três mil, oitocentos e trinta e nove) pessoas vivendo em espaços rurais.

Segundo o mesmo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a população total do país em 2018 já supera 209,1 milhões de habitantes<sup>11</sup>. Dados preliminares divulgados pelo mesmo Instituto a partir do CENSO Agro de 2017 indicam um universo de 15.036.978 (quinze milhões, trinta e seis mil, novecentos e setenta e oito) pessoas categorizadas como produtores rurais, com 5.072.152 (cinco milhões, setenta e dois mil, cento e cinquenta e dois) estabelecimentos no meio rural<sup>12</sup>.

A lei em referência sofreu algumas alterações e inclusões posteriores em virtude do Decreto-lei nº 276, de 1967, e prevê diversas normas de proteção do trabalhador rural (gerais e específicas), diversas normas trabalhistas concernentes às relações de trabalho efetivadas no campo, além de regulamentar a organização sindical daqueles trabalhadores (com previsão de “imposto sindical”) e criar o Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural. Segue, *in verbis*, a redação da Lei nº 4.214/1963<sup>13</sup>, com redação modificada pelo Decreto-lei nº 276, de 1967<sup>14</sup>:

Art. 158. Fica criado o Fundo de Assistência e Previdência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL), destinado ao custeio da prestação de assistência médico-social ao trabalhador rural e seus dependentes, e que será constituído:

I - da contribuição de 1% (um por cento), devida pelo produtor sobre o valor comercial dos produtos rurais, e recolhida:

a) pelo adquirente ou consignatário, que fica sub-rogado, para êsse fim, em tôdas as obrigações do produtor;

b) diretamente pelo produtor, quando êle próprio industrializar os produtos;

II - da contribuição a que se refere o art. 117, item II, da Lei número 4.504, de 30 de novembro de 1964;

III - dos juros de mora a que se refere o § 3º

IV - das multas aplicadas pela falta de recolhimento das contribuições devidas, no prazo previsto no § 3º, na forma que o regulamento dispuser.

---

<sup>11</sup> Projeções e estimativas da população do Brasil e das Unidades da Federação divulgadas pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE:

<https://www.ibge.gov.br/apps/populacao/projecao/>

<sup>12</sup> Informações já divulgadas pelo Censo Agro 2017 pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE:

[https://censoagro2017.ibge.gov.br/templates/censo\\_agro/resultadosagro/produtores.html](https://censoagro2017.ibge.gov.br/templates/censo_agro/resultadosagro/produtores.html)

<sup>13</sup> BRASIL. Lei nº 4.214, de 02 de março de 1963. **Diário Oficial da União**, Brasília, 22 mar. 1963.

<sup>14</sup> BRASIL, Decreto-Lei nº 276, de 28 de fevereiro de 1967. **Diário Oficial da União**, Brasília, 28 fev. 1967.

§ 1º Entende-se como produto rural o que provém da lavoura, da pecuária e da atividade extrativa em fonte vegetal ou animal.

§ 2º A contribuição de que trata o item I dêste artigo incidirá sòmente sôbre uma transferência da mercadoria e recairá sôbre o valor dos produtos em natureza, já beneficiados, em estado de entrega ao mercado consumidor ou de transformação industrial.

§ 3º As contribuições devidas ao FUNRURAL deverão ser recolhidas até o último dia do mês subseqüente àquele a que se refiram, incorrendo as que forem recolhidas fora dêsse prazo em multa de 10% (dez por cento) e juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, sem prejuízo das demais sanções fiscais previstas em lei.

O Fundo, portanto, era destinado ao custeio da prestação de assistência médico-social ao trabalhador rural e a seus dependentes, tendo seus recursos provenientes: (i) da contribuição incidente sobre o valor dos produtos comercializados pelos produtores (pessoas físicas ou jurídicas, empregador ou não empregador); e (ii) da contribuição a que se refere o artigo 117, item II, da Lei nº 4.504/1964 (Estatuto da Terra)<sup>15</sup>, que engloba contribuição

---

<sup>15</sup> “Art. 117. As atividades do Serviço Social Rural, incorporados à Superintendência de Política Agrária pela Lei Delegada n. 11, de 11 de outubro de 1962, bem como o produto da arrecadação das contribuições criadas pela Lei n. 2.613, de 23 de setembro de 1955, serão transferidas, de acordo com o disposto nos seguintes incisos: [...] II - ao órgão do Serviço Social da Previdência que atenderá aos trabalhos rurais, ...Vetado... caberão as demais atribuições e cinquenta por cento da arrecadação. Enquanto não for criado esse órgão, suas atribuições e arrecadações serão da competência da autarquia referida no inciso I;”

Lei nº 2.613/55 (Autoriza a criação de Fundação denominada Serviço Social Rural):

“Art 1º É criado, subordinado ao Ministério da Agricultura, o Serviço Social Rural (S.S.R.) entidade autárquica, com personalidade jurídica e patrimônio próprio, sede e fôro no Distrito Federal e jurisdição em todo o território nacional.”

“Art 2º Constituem patrimônio do S. S. R.:

I. A quantia de Cr\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de cruzeiros) em moeda corrente;

II. O produto do recebimento de uma contribuição de 3% (três por cento) e 1% (um por cento) sôbre a soma paga mensalmente aos seus empregados pelas pessoas naturais ou jurídicas mencionadas nos arts. 6º e 7º desta lei;”

“Art 6º É devida ao S.S.R. a contribuição de 3% (três por cento) sôbre a soma paga mensalmente aos seus empregados pelas pessoas naturais ou jurídicas que exerçam as atividades industriais adiante enumeradas:

- 1 - Indústria do açúcar;
- 2 - Indústria de laticínios;
- 3 - Xarqueadas;
- 4 - Indústria do mate;
- 5 - Extração de fibras vegetais e descaroçamento de algodão;
- 6 - Indústria de beneficiamento de café;
- 7 - Indústria de beneficiamento de arroz;
- 8 - Extração do sal;
- 9 - Extração de madeira, resina e lenha;
- 10 - Matadouros;
- 11 - Frigoríficos rurais;
- 12 - Cortumes rurais;
- 13 - Olaria.

[...].”

Art 7º As emprêsas de atividades rurais não enquadradas no art. 6º desta lei contribuirão para o Serviço Social Rural com 1% (um por cento) do montante e da remuneração mensal para os seus empregados.

incidente sobre a remuneração paga pelos Produtores Rurais Empregadores (pessoas físicas e jurídicas) que exerçam atividade de agroindústria.

Não havia, portanto, em relação à contribuição incidente sobre o valor dos produtos comercializados pelos produtores, distinção entre o produtor rural pessoa física e pessoa jurídica, empregador e não empregador, sem qualquer menção específica ao hoje chamado segurado especial que exerce sua atividade em regime de economia familiar, sem empregados. Para se sujeitar à cobrança da contribuição, bastava ostentar a condição de produtor rural e protagonizar o fato gerador da exação a partir da comercialização de sua produção rural.

Dessa forma, já naquela oportunidade, a contribuição era incidente sobre os valores provenientes da comercialização da produção do produtor rural, sendo este o responsável pelo recolhimento do valor destinado ao Funrural.

A fiscalização acerca do recolhimento do tributo e a responsabilidade pela prestação dos benefícios de direito dos Segurados do Fundo em exame eram de competência do antigo Instituto de Previdência e Pensões dos Industriários (IAPI).

Já na década de 1970, há dois instrumentos legislativos que merecem destaque: a Lei Complementar nº 11, de 1971, e a Lei nº 6.439/1977, esta mais dedicada a instituir o Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social, enquanto a primeira revoga as disposições da Lei nº 4.214/1963 concernentes ao Fundo, para instituir regime legal próprio, criando o Programa de Previdência e Assistência Rural (PRORURAL) e atribuindo natureza independente para o Fundo do Trabalhador Rural:

Art. 1º É instituído o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural (PRORURAL), nos termos da presente Lei Complementar.

§ 1º Ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural - FUNRURAL -, diretamente subordinado ao Ministro do Trabalho e Previdência Social e ao qual é atribuída personalidade jurídica de natureza autárquica, caberá a execução do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural, na forma do que dispuser o Regulamento desta Lei Complementar.

§ 2º O FUNRURAL gozará em toda a sua plenitude, inclusive no que se refere a seus bens, serviços e ações, das regalias, privilégios e imunidades da União e terá por fóro o da sua sede, na Capital da República, ou o da Capital do Estado para os atos do âmbito deste.<sup>16</sup>

A base de cálculo da contribuição criada em 1963 foi mantida, correspondendo ao “valor comercial dos produtos rurais” produzidos e comercializados pelos produtores (pessoas

---

Parágrafo único. Ficam isentas da contribuição constante desse artigo as pessoas físicas que explorarem propriedades próprias ou de terceiros, cujo valor venal seja igual ou inferior a Cr\$200.000,00 (duzentos mil cruzeiros).”

<sup>16</sup> BRASIL. Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971. **Diário Oficial da União**. Brasília, 26 mai. 1971.

físicas e jurídicas, empregadores ou não), mas houve majoração da alíquota (de 1% para 2%). O regime de recolhimento também foi mantido, sendo definido o adquirente da produção ou o próprio produtor, a depender da hipótese prescrita em lei observada no caso concreto, como responsáveis pela retenção e o recolhimento da exação aos cofres públicos:

Art. 15. Os recursos para o custeio do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural provirão das seguintes fontes:

I - da contribuição de 2% (dois por cento) devida pelo produtor sobre o valor comercial dos produtos rurais, e recolhida:

a) pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam sub-rogados, para esse fim, em todas as obrigações do produtor;

b) pelo produtor, quando ele próprio industrializar seus produtos vendê-los ao consumidor, no varejo, ou a adquirente domiciliado no exterior;

II - da contribuição de que trata o art. 3º do Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, a qual fica elevada para 2,6% (dois e seis décimos por cento), cabendo 2,4% (dois e quatro décimos por cento) ao FUNRURAL.<sup>17</sup>

É de salutar importância que a redação legal transcrita acima estabelece duas fontes de obtenção dos recursos destinados ao financiamento do Funrural. A primeira é a contribuição incidente sobre o resultado da comercialização da produção do produtor rural. A segunda, contribuição incidente sobre a folha de pagamento das pessoas jurídicas empregadoras, nos termos da redação do Decreto-lei nº 1.146/1970<sup>18</sup>.

Portanto, havia duas contribuições cobradas do produtor rural, uma incidente sobre a receita bruta obtida a partir da comercialização de sua produção (seja ele pessoa física, seja pessoa jurídica, empregador ou não) e outra sobre a folha de pagamento dos empregados dos produtores pessoas jurídicas empregadores.

Posteriormente, a Lei nº 6.439/1977, ao regulamentar o Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social (SINPAS), extinguiu o Funrural, transferindo-se as antigas funções deste, seus recursos e obrigações para entidades vinculadas ao SINPAS. As fontes de custeio arcadas pelos produtores rurais, no entanto, permaneceram inalteradas.

Dentro da evolução cronológica do arcabouço normativo em estudo, alcança-se a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, cuja redação original do § 8º de seu artigo 195 representa norte essencial para se compreender as posteriores discussões dirimidas pelo Supremo Tribunal Federal:

<sup>17</sup> BRASIL. Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971. **Diário Oficial da União**. Brasília, 26 mai. 1971.

<sup>18</sup> “Art 3º É mantido o adicional de 0,4% (quatro décimos por cento) a contribuição previdenciária das empresas, instituído no § 4º do artigo 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, com a modificação do artigo 35, § 2º, item VIII, da Lei número 4.863, de 29 de novembro de 1965.”

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

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;  
II - dos trabalhadores;

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

[...]

§ 8º O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o garimpeiro e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei.<sup>19</sup>

Após a promulgação da Constituição Federal de 1998, merece registro a Lei nº 7.787/1989, cuja finalidade principal é a de alterar o custeio da previdência social. As empresas (urbanas e rurais) passam a contribuir para o financiamento da previdência social a partir da razão de 20% (além do adicional de 2% destinado ao SAT) sobre o total das remunerações pagas aos seus empregados ao longo do respectivo mês de apuração.

A referida lei é ainda responsável por unificar a alíquota da contribuição do PRORURAL incidente sobre a folha de salários, sendo mantida a contribuição disposta pela Lei Complementar nº 11/1971, incidente sobre o produto da comercialização da produção rural. Para ilustrar a modificação legislativa em questão, segue a redação dos artigos 2º e 3º da Lei nº 7.787/1989<sup>20</sup>:

Art. 2º A alíquota de contribuição do segurado trabalhador autônomo e equiparados, e do segurado empregador, bem como de todos os contribuintes individuais, aplicada sobre o respectivo salário-de-contribuição, será:

I - de 10%, para os salários-de-contribuição de valor igual ou inferior a trezentos e sessenta cruzados novos;

II - de 20%, para os demais.

Art. 3º A contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será:

I - de 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, avulsos, autônomos e administradores;

II - de 2% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e avulsos, para o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho.

§ 1º A alíquota de que trata o inciso I abrange as contribuições para o salário-família, para o salário-maternidade, para o abono anual e para o PRORURAL, que ficam suprimidas a partir de 1º de setembro, assim como a contribuição básica para a Previdência Social.

Alcançando as leis que mereceram juízo de constitucionalidade por parte do Supremo Tribunal Federal em razão da contribuição social cobrada do empregador rural para custeio da

<sup>19</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

<sup>20</sup> BRASIL, Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989. **Diário Oficial da União**. Brasília, 30 jun. 1989.

Seguridade Social, a partir de alíquota incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, chega-se à análise da Lei nº 8.212/1991, cuja redação original e posteriores modificações pelas Leis de nº 8.540/1992, nº 9.528/1997 e nº 10.256/2001 merecem ser detalhadas em tópico próprio deste capítulo, para melhor individualização das respectivas redações legais, elucidando-se melhor as leis examinadas nos julgados do STF sobre o tema. De toda sorte, à guisa de síntese, cabe tecer alguns comentários acerca das referidas leis.

A Lei nº 8.212/1991 traz como consequência a extinção do PRORURAL, sendo que, inicialmente, a lei em tela apenas prevê a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção para um grupo de produtores rurais, qual seja, o que contempla os segurados especiais, em consonância com a redação do já transcrito §8º do artigo 195 do Texto Constitucional. Esclareça-se que os segurados especiais são aqueles produtores que exercem suas atividades produtivas em caráter de economia familiar, sem empregados, logo, podendo contribuir para o custeio da Seguridade Social apenas a partir de tal base de incidência. Lado outro, o produtor rural pessoa física empregador estava sujeito à cobrança da contribuição incidente sobre a folha de salários de seus empregados.

No entanto, dentro das mutações legislativas, a Lei nº 8.540/1992 determina que o empregador rural pessoa física contribua para a Seguridade Social a partir de tributo incidente sobre o produto da comercialização de sua produção, assim como está sujeito o segurado especial. Naquela oportunidade, a alíquota do tributo era de 2% sobre a base de cálculo já detalhada, com 0,1% de adicional para custeio dos valores expendidos com a complementação das prestações por acidentes de trabalho.

Em 1997, foi aprovada a Lei nº 9.528, cuja implicação mais relevante para o objeto deste estudo é a adequação da redação legal para fazer menção expressa ao “empregador pessoa física” em detrimento à previsão de “pessoa física” até então constante na Lei nº 8.212/1991 no que se refere à contribuição cobrada a partir da receita bruta da comercialização da produção do produtor rural. O regime de recolhimento do tributo a partir de retenção de responsabilidade do adquirente da produção também foi ratificado.

Por fim, no que diz respeito ao arcabouço normativo do tributo, destaca-se a Lei nº 10.256/2001, que também será analisada de forma mais detalhada em tópico deste capítulo. Em suma, a lei de 2001, publicada ao tempo em que o artigo 195 da CF já possuía redação modificada após a Emenda Constitucional nº 20 de 1998<sup>21</sup>, inclui a previsão de que a

---

<sup>21</sup> "Art. 195 – [...]"

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

contribuição incidente sobre o valor decorrente da comercialização da produção do empregador rural pessoa física é cobrada em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários. Por tal razão, conclui-se que a Lei nº 10.256/2001 possui o claro propósito de desonerar o produtor rural empregador pessoa física da contribuição incidente sobre a folha de salários.

## **1.2 Da espécie tributária: a importância e o propósito constitucional das contribuições**

As “contribuições especiais” configuram espécie tributária com respaldo na redação do artigo 149 da Constituição da República. A partir desse dispositivo, é possível definir subespécies de tal tributo que decorrem das finalidades que autorizam suas respectivas instituições, quais sejam: sociais; de intervenção no domínio econômico (popularmente conhecidas como CIDES); do interesse de categorias profissionais ou econômicas (corporativas); e de iluminação pública (de competência dos Estados e Municípios).

É importante ter em perspectiva que há ações empregadas pelo poder público voltadas a finalidades específicas e que se referem a determinados grupos de contribuintes. As contribuições configuram uma espécie tributária que cobra de determinados grupos de contribuintes o custeio envolvido na promoção de tais ações públicas das quais acabam por se beneficiar<sup>22</sup>.

Sobre o caráter finalístico que permeia as contribuições sociais, esclareça-se que se trata de um poder condicionado atribuído a um ente da Federação para instituição de tributo, ou seja, a finalidade deve ser observada como fundamento de instituição e cobrança do tributo, bem como deve ser respeitada no momento da destinação do produto da arrecadação para aquela determinada finalidade que legitimou sua instituição.

Portanto, no que concerne às contribuições, os artigos 149 e 195 da Constituição Federal (o último disciplinador das contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social),

---

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

[...]

§ 8º - O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei.”

<sup>22</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 6. ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

ao instituir a regra de competência para instituição e cobrança de tal espécie tributária, subordina sua validade ao caráter finalístico, sendo necessária a destinação do produto de sua arrecadação para o fim de custeio de atividade estatal nas áreas definidas pela Carta Magna, ou seja, deve haver destinação específica a áreas em que o constituinte determinou atuação e gastos especiais para a consecução dos fundamentos e objetivos da República.

O pressuposto que embasa o caráter finalístico das contribuições é que, se o poder público pode criar um determinado tributo para obter recursos cuja finalidade seja a de custear sua atuação em áreas elencadas pela Constituição, conclui-se que o produto da arrecadação obtido a partir de tal exação fiscal seja especificamente destinado a essa atuação.

Dessa forma, a partir da competência delimitada no bojo constitucional, para que a União Federal possa adimplir com os requisitos exigidos para as contribuições, deve haver a atuação de tal ente em uma das áreas prescritas pelo artigo 149 do Texto Constitucional; posteriormente à instituição e à cobrança do tributo em questão, o produto de sua arrecadação deve ser destinado a financiar a atuação da União nas áreas definidas pela Constituição Federal de 1988.

Para o objeto do presente estudo, interessa-nos tratar com maior afinco as contribuições sociais que são voltadas, exclusivamente, à atuação da União Federal na área social. Sua conceituação segue abaixo<sup>23</sup>:

As contribuições sociais *stricto sensu* foram previstas no Texto Constitucional como um dos instrumentos destinados ao financiamento da seguridade social, assim entendida como um conjunto integrado de ações destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, assistência e previdência social. Sua instituição se encontra regulamentada nos arts. 194 e 195 da Constituição.

O financiamento da seguridade social pode ser feito consoante dois modelos básicos: assistencial e contributivo. O primeiro pressupõe o financiamento direto por meio do orçamento fiscal, ou seja, não há exigências tributárias específicas para este mister, devendo seu custo ser suportado pela cobrança de impostos em geral. No segundo, o financiamento se dará pelo pagamento das contribuições sociais, impostas aos agentes do processo produtivo (empresários e trabalhadores), não existindo transferências do orçamento fiscal. A Constituição Federal de 1988 estabeleceu um modelo misto de financiamento, prescrevendo que a seguridade social será suportada por toda a sociedade, com recursos provenientes tanto do orçamento fiscal das pessoas políticas como por meio de contribuições sociais.

As contribuições sociais instituídas com fulcro no artigo 149 da Constituição Federal, para financiamento de outras atividades sociais que não as de Seguridade Social, são

---

<sup>23</sup> FERRAZ, Luciano; GODOI, Marciano Seabra de; SPAGNOL, Werther Botelho Spagnol. **Curso de direito financeiro e tributário**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2017, p. 244.

ordinariamente identificadas como contribuições sociais gerais<sup>24</sup>, enquanto as contribuições previstas no artigo 195 da Constituição são aquelas destinadas ao financiamento da Seguridade Social.

As bases de incidência das contribuições sociais *stricto sensu* encontram-se elencadas pela Constituição.

Vale resguardar a competência residual para que a União institua outras contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, com fulcro no parágrafo 4º do artigo 195 do Texto Constitucional<sup>25</sup>, por meio de lei complementar própria.

Dessa forma, em relação às contribuições sociais, a validade de tal subespécie demanda atendimento à finalidade buscada, devendo, necessariamente, encontrar previsão no título constitucional concernente à Ordem Social, envolvendo ampla gama de atuação estatal.

Há na própria doutrina quem indique as contribuições sociais como impostos com afetação, sendo aquelas instrumento de atuação da União na área social<sup>26</sup>. Ou seja: existe afetação da receita das contribuições sociais aos gastos relacionados à Ordem Social.

Dentre todos os campos inseridos no título da Ordem Social, a Constituição Federal escolheu alguns para os quais previu especificamente a instituição de contribuições sociais: a Seguridade Social (artigo 195), o seguro-desemprego (artigo 239) e a educação (artigo 212, § 5º).

Na espécie tributária em exame, a característica da referibilidade se faz presente, assim entendida como o custeio dentre os integrantes do grupo a que se refere a atividade estatal.

No âmbito das contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social a referibilidade é tomada em uma acepção ampla ou global, haja vista que o artigo 195 da Carta Magna estabelece o princípio da solidariedade que envolve toda a sociedade para fins de custeio da Seguridade Social.

Sobre o Princípio da Solidariedade, sua ideia decorre da sistemática constitucional de que a Seguridade Social é mantida por toda a sociedade (universalidade), não apenas por

---

<sup>24</sup> DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. **Competência Tributária Residual e as Contribuições Destinadas à Seguridade Social**. 1. Ed. Belo Horizonte: D'Plácido, 2015, p. 208.

<sup>25</sup> “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:

[...] § 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.”

BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

“Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;”

<sup>26</sup> SCHOUEI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015, pgs. 291, 302, 305.

quem dela pode fruir benefício direto futuro, em uma ideia de diversidade de sua base de financiamento consagrada na redação do artigo 194, parágrafo único, inciso VI do Texto Constitucional.

Dentre os pressupostos constitucionais a serem observados na instituição das contribuições e na destinação do produto de sua arrecadação, cumpre destacar alguns pontos: as contribuições só podem ser instituídas para atender às finalidades previstas nos artigos 149 e 149-A da Constituição, sendo que a destinação legal a tais finalidades legitima a sua instituição e posterior manutenção, devendo ser observada com efeitos prospectivos; o desvio do produto da arrecadação do referido tributo para outras finalidades que não aquela que fundamentou a sua instituição implica na sua invalidade (nem que seja parcial), podendo ser em virtude da ausência da atividade pública específica que se pretendia custear, por desproporcionalidade na cobrança da exação em relação ao custo demandado pela atividade estatal, ou por simples desvio do produto de sua arrecadação para outros fins (mesmo que constitucionais) que não aquele previsto na Constituição e que embasou, especificamente, a instituição do tributo por meio de lei própria.

Os fatos geradores e as bases de cálculo que sustentam a incidência e a cobrança da exação devem guardar consonância com as bases econômicas e materialidades elegidas pela Constituição em seus artigos 149, § 2º, inciso III e 195, incisos I a IV, como próprias para tal espécie de tributação. No entanto, tais requisitos, em não raras oportunidades, não vêm sendo efetivados como verdadeiros instrumentos de controle acerca da constitucionalidade das contribuições pela jurisprudência pátria, o que preocupa, pois tais tributos têm tido importância cada vez mais significativa dentro das receitas públicas obtidas pelo Governo Federal.

Enquanto o produto decorrente da arrecadação de impostos é objeto de repartição com os demais Entes, por força do comando do artigo 159 da Constituição Federal, os valores arrecadados com as contribuições sociais são destinados, exclusivamente, às atividades da União.

Por esses e outros motivos, as contribuições têm sido a grande vedete da política arrecadatória da União Federal, com a tentadora adoção de instrumentos para se promover a desvinculação de parte dos recursos provenientes de tal tributo, como se impostos fossem.

A postura da União Federal é fomentada, inclusive, pelo fato de o Supremo Tribunal Federal, em ocasiões em que poderia censurar a desvinculação das receitas provenientes das contribuições, não tê-lo feito, como ocorreu no julgamento do Recurso Extraordinário nº 537.610/RS:

TRIBUTO. Contribuição social. Art. 76 do ADCT. Emenda Constitucional nº 27/2000. Desvinculação de 20% do produto da arrecadação. Admissibilidade. Inexistência de ofensa a cláusula pétrea. Negado seguimento ao recurso. Não é inconstitucional a desvinculação de parte da arrecadação de contribuição social, levada a efeito por emenda constitucional.<sup>27</sup>

O fato é que o Governo Federal tem se evadido de cumprir a determinação constitucional da destinação da receita obtida a partir das contribuições para finalidade específica, e o faz sob amparo do artigo 76 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCTs).

O referido dispositivo teve a redação alterada pela Emenda Constitucional nº 93/2016, assegurando para a União Federal a chamada Desvinculação de Receitas da União (DRU), mecanismo no qual se permite ao governo federal usar livremente 20% (vinte por cento) de todos os tributos federais originariamente vinculados por lei a determinada finalidade.

Conforme informa o Senado Federal<sup>28</sup>, as principais fontes de recursos da DRU são, justamente, as contribuições sociais, correspondendo a cerca de 90% (noventa por cento) do numerário desvinculado por meio do mecanismo da DRU.

A partir da redação da Emenda Constitucional nº 93/2016, 30% (trinta por cento) das receitas obtidas a partir de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico passam a poder ser submetidas ao regime da DRU, nos termos do artigo 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias:

Art. 76. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral da Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data.

§ 2º Excetua-se da desvinculação de que trata o caput a arrecadação da contribuição social do salário-educação a que se refere o § 5º do art. 212 da Constituição Federal.<sup>29</sup>

Por tal razão, é patente a importância arrecadatória das contribuições para a União Federal, não podendo se olvidar que o regime constitucional atinente às contribuições sociais deve ser observado com rigor, sob pena de se tornar a outorga da competência constitucional

---

<sup>27</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 537.610/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Cezar Peluso. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 18 dez. 2009.

<sup>28</sup> SENADO FEDERAL. DRU. Senado Notícias. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/dru>>. Acesso em: 14 nov. 2018.

<sup>29</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

para instituição e cobrança de tal tributo um verdadeiro cheque em branco, culminando na instituição indiscriminada de contribuições sociais.

A adoção desse rigor é ainda endossada pela seguinte interpretação: a tarefa de o governo federal enquadrar qualquer ação estatal na esfera da Seguridade Social não é das mais difíceis, o que torna a instituição das contribuições sociais uma missão mais palatável e suscetível de menor desgaste político (tanto perante o Congresso Nacional como perante a opinião pública) do que a instituição, cobrança ou majoração de impostos, por exemplo.

O cenário que incentiva o fomento das contribuições (destinadas aos cofres da União), em detrimento dos impostos que posteriormente são objeto de repartição de receitas com os demais Entes, passa a impactar não só a questão fiscal dos Estados e Municípios, mas também passa a representar risco de esses Entes não possuírem as receitas públicas necessárias para adimplirem com seus deveres constitucionais, em claro prejuízo do pacto federativo e à consecução dos objetivos da República.

Inclusive, a ausência de observância das materialidades definidas no Texto Constitucional ao se instituírem novas contribuições traz o risco de haver identidade ou mesmo invasão das competências tributárias privativamente outorgadas para os demais Entes, em nova ameaça ao Pacto Federativo e provocando-se oneração indevida do grupo de contribuintes afetado pelas cobranças tributárias protagonizadas pelos diferentes Entes.

Pensando nos contribuintes, a tributação de uma mesma cadeia de prestação de serviços ou circulação jurídica de mercadorias por diversos tributos, podendo haver coexistência de duas contribuições, por exemplo, em relação aos mesmos fatos geradores e base de cálculo (como é o caso das contribuições sociais destinadas ao PIS e a COFINS), é nociva às percepções fiscais dos contribuintes, que passam a ter dificuldades para identificar os tributos incidentes sobre uma mercadoria adquirida ou serviço contratado e, logicamente, dos respectivos Entes que protagonizam a cobrança tributária, ocasionando o cenário da chamada anestesia fiscal.

A crítica acerca da vulgarização da utilização das contribuições pela União e da apropriação de tal espécie tributária para o financiamento de despesas de cunho simplesmente fiscal, com fundamento no já citado artigo 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, é ainda endossada pela obra dos Professores Luciano Ferraz, Marciano Seabra de Godoi e Werther Botelho Spagnol:

É fácil de verificar que, com as bases de incidência retrotranscritas, dispõe a União de poderoso instrumental para o financiamento da seguridade social. Seria desejável, pois, que no exercício da atividade impositiva, por meio das contribuições sociais

*strictu sensu*, se buscasse uma tributação equilibrada e que não viesse a sobrecarregar a atividade produtiva. Não obstante, principalmente no que toca ao gravame incidente sobre o empregador ou a empresa, o que se verifica é uma verdadeira sobrecarga de contribuições, especialmente as incidentes sobre a folha de salários e a receita. De fato, verifica-se atualmente que mais que um instrumento de financiamento da seguridade social (função constitucional deste tributo), estão transmutando-se as contribuições do art. 195 em verdadeiro tributo fiscal. Isto porque vem se utilizando a União de parte da arrecadação de ditas contribuições para o financiamento de despesas fiscais, estranhas à destinação constitucionalmente posta.<sup>30</sup>

### **1.3 Contribuições Sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social e o regime da Contribuição do Empregador Rural Pessoa Física**

Sobre as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, o artigo 195 representa verdadeiro regime jurídico próprio de tal subespécie tributária, ao tecer particularidades concernentes ao tratamento jurídico do tributo, tais como definições sobre: os possíveis contribuintes a serem definidos por lei; grandezas econômicas aptas a servir de base de incidência do tributo; possibilidade de se instituírem, via lei complementar, novas fontes de custeio para se assegurar a manutenção ou a expansão da Seguridade Social; imunidade em favor de entidades beneficentes de assistência social; e outras regras específicas.

Também no âmbito das exações do artigo 195 da Constituição Federal, deve haver vinculação da materialidade da hipótese tributária a uma atuação estatal, com ações destinadas à Seguridade Social; além da necessária destinação do produto da arrecadação para determinada finalidade constitucionalmente definida, qual seja, o custeio das ações estatais no âmbito da Ordem Social, assegurada desde o momento da instituição da contribuição e ao longo de seu regime de cobrança e arrecadação, em caráter permanente.

Dentre as materialidades dispostas pelo já citado artigo 195 da Constituição, destacam-se as bases econômicas elegidas para cobrança das contribuições sociais para custeio da Seguridade Social.

Para o objeto deste estudo, a ênfase será dada às bases de incidência das contribuições devidas pelos empregadores, das empresas e das entidades a ela equiparadas, quais sejam: folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados à pessoa física que lhe preste serviços, mesmo sem vínculo empregatício; receita e faturamento que irão receber ênfase especial; e lucro.

---

<sup>30</sup> FERRAZ, Luciano; GODOI, Marciano Seabra de; SPAGNOL, Werther Botelho Spagnol. **Curso de direito financeiro e tributário**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2017, p. 245.

Importante ter em mente que as bases econômicas em referência partem de conceitos previamente estabelecidos, de maneira a balizar a competência tributária e fiscalizar se seu exercício ocorre em atendimento aos preceitos (constitucionais ou infraconstitucionais) e à segurança jurídica. Nesse sentido:

[...] a utilização de uma expressão específica por uma regra constitucional de competência faz com que o intérprete tenha de verificar se não havia um conceito técnico previsto no direito infraconstitucional pré-constitucional (não necessariamente no direito privado). Se havia um conceito e o legislador constituinte resolveu não modificá-lo pela instituição de um novo conceito, a referência à expressão significa uma opção sua pela incorporação desse conceito legal ao ordenamento constitucional.<sup>31</sup>

Os conceitos de receita e faturamento sofrem com a litigiosidade. A evolução sobre o tema na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal merecerá análise pormenorizada no próximo capítulo do trabalho.

Todavia, é necessário fixar conceituação minimamente sólida para se orientar a identificação e a incidência do tributo sobre tais manifestações econômicas. Nesse sentido, pode-se indicar a receita como o ingresso definitivo e incondicional de valores em favor da pessoa jurídica, acrescendo-se positivamente a esfera econômica, com incremento ao patrimônio. Trata-se, portanto, dos ingressos de valores que efetivamente integram e acrescem o patrimônio jurídico da empresa.

O fato de a essencialidade dos valores da receita importarem em real incremento patrimonial é destacada na obra de Valter de Souza Lobato:

[...] é essencial para a caracterização do conceito de receita o ingresso de importância que incremente definitivamente o patrimônio do contribuinte, sendo que não deveriam estar em tal conceito os valores que as empresas já recebem em nome ou por conta e ordem de terceiros.<sup>32</sup>

Sobre o faturamento, segue a conceituação apresentada por Maysa de Sá Pittondo Deligne:

[...] o conceito constitucional de faturamento, vigente à época da promulgação da Constituição, não pode ser alterado por legislação infraconstitucional, qual seja, a

---

<sup>31</sup> ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. v. 1.

<sup>32</sup> LOBATO, Valter de Souza. **O regime jurídico-constitucional das contribuições destinadas ao custeio da seguridade social**: a importância basilar e estruturante da finalidade e os demais limites ao poder de tributar. Belo Horizonte: UFMG/Faculdade de Direito, 2014.

soma das receitas auferidas com a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.<sup>33</sup>

A Lei nº 8.212/1991 é norte infraconstitucional essencial no âmbito das contribuições, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social e instituir contribuições sociais com a finalidade de assegurar seu Plano de Custeio. No cenário normativo contemporâneo, é essa a lei (com redação alterada e atualizada por leis posteriores) responsável por reger a cobrança da contribuição social dos empregadores rurais pessoas físicas e jurídicas e do segurado especial, a partir de alíquota incidente sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da sua produção”. Dessa forma, passa-se a investigar o regime legal dedicado para cada um dos grupos de contribuintes em destaque.

O empregador rural pessoa jurídica passou a ter tratamento distinto em relação às demais empresas empregadoras a partir da previsão do artigo 25 da Lei nº 8.870/1994<sup>34</sup>, passando a contribuir para a Seguridade Social a partir da incidência de tributo sobre a receita bruta decorrente da comercialização de sua produção rural. Com a Lei nº 10.256/2001, que promove a inclusão do art. 22-A na Lei nº 8.212/1991<sup>35</sup> e alteração na redação do art. 25 da já mencionada Lei nº 8.870/1994<sup>36</sup>, tal grupo de contribuintes, juntamente com as agroindústrias, foi desonerado da contribuição incidente sobre a folha de salários, mantendo-se a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Salienta-se que, em relação à contribuição cobrada do empregador rural pessoa jurídica e da agroindústria, pairam questionamentos acerca da sua constitucionalidade, a

<sup>33</sup> DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. **Competência Tributária Residual e as Contribuições Destinadas à Seguridade Social**. 1. Ed. Belo Horizonte: D'Plácido, 2015, p. 258.

<sup>34</sup> Redação original:

“Art. 25. A contribuição prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, passa a ser a seguinte:

I - dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

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

Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994. **Diário Oficial da União**. Brasília, 12 mai. 1994.

<sup>35</sup> "Art. 22A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de:

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social;

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade.”

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Diário Oficial da União**. Brasília, 25 jul. 1991.

<sup>36</sup> "Art. 25. A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte: [...]”

Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994. **Diário Oficial da União**. Brasília, 12 mai. 1994.

serem dirimidos pelo Supremo Tribunal Federal nos autos dos Recursos Extraordinários de nº 700.922 e nº 611.601, recursos nos quais já houve o reconhecimento da repercussão geral.

É que nas leis que estipulam a incidência da contribuição sobre a receita bruta proveniente do produto da comercialização da produção rural (Leis nº 8.874/1994 e 10.256/2001) não haveria previsão da destinação do produto da arrecadação do tributo especificamente para a previdência social, finalidade constitucional da contribuição a qual substituiu (incidente sobre a folha de salários). Há ainda questionamento em relação a possível *bis in idem* ocasionado pela cobrança simultânea da contribuição em questão e da COFINS, pois ambas incidiriam sobre a mesma base econômica.

O inciso VII do artigo 12 da Lei nº 8.212/1991, por sua vez, elege dentre as pessoas físicas segurados obrigatórios da Previdência Social a figura do segurado especial rural, assim entendido como “[...] a pessoa física residente no imóvel rural ou em aglomerado urbano ou rural próximo a ele que, individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com o auxílio eventual de terceiros a título de mútua colaboração [...]”<sup>37</sup> seja produtor, explorando atividade agropecuária em área de até quatro módulos fiscais ou atuando como seringueiro, extrativista vegetal, ou pescador artesanal.

É partindo da disposição do § 8º do artigo 195 da Constituição que a Lei nº 8.212/1991, com redação das Leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997, institui a partir de seu artigo 25 a contribuição que onera não só a peculiar figura do segurado especial, mas também outra figura: o empregador rural pessoa física. A incidência de tal contribuição ocorre sobre a base econômica originada da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

A apuração e o recolhimento da contribuição prescrita pelo artigo 25 da Lei nº 8.212/1991 ocorre em regime de substituição tributária, com sujeição passiva do adquirente da produção do segurado especial ou do empregador rural pessoa física, nos termos do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991.

É importante ressaltar o intuito originalmente delineado pela própria Constituição para tal contribuição previdenciária. O artigo 195, § 8º da Carta Magna identifica um grupo de contribuintes (segurados especiais: “O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar”<sup>38</sup>) que, por desempenharem suas atividades produtivas sem empregados permanentes, passam a contribuir para a Seguridade Social

---

<sup>37</sup> BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Diário Oficial da União**. Brasília, 25 jul. 1991.

<sup>38</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

através de contribuição própria e específica incidente sobre o resultado da comercialização da produção. Veja-se a redação constitucional incorporada a partir da Emenda Constitucional nº 20 de 1998:

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

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

[...]

§ 8º O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei.<sup>39</sup>

Portanto, a denominada contribuição previdenciária fundada no já transcrito § 8º do artigo 195 da Constituição parte de um grupo de contribuintes já identificados pela redação constitucional, o chamado segurado especial, cuja particular forma de organização de sua atividade econômica, sem empregados permanentes e em regime de economia familiar, apenas o habilita a contribuir para a Seguridade Social mediante aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização de sua produção. A partir de tal contribuição, o grupo de contribuintes identificado faz jus aos benefícios da ordem previdenciária.

A razão de ser da norma supratranscrita é a necessidade de se eleger uma base econômica específica e própria apta a servir à incidência da contribuição devida pelo segurado especial, já que este grupo de contribuintes, em virtude das particularidades envolvidas em sua realidade socioeconômica, não pode contribuir com as demais bases elencadas pelo artigo 195 da Carta Magna. Ressalta-se que tal base econômica (resultado da comercialização da produção rural) já era adotada pela legislação ordinária anterior à CF/1988, tal como demonstrado a partir das redações da Lei nº 4.214/1963, com redação modificada pelo Decreto-lei nº 276/1967, da Lei Complementar nº 11/1971 e da Lei nº 6.439/1977.

No entanto, os empregadores rurais pessoas físicas não motivaram a específica redação do § 8º do artigo 195 da Constituição Federal, pois tal grupo de contribuintes está

---

<sup>39</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

apto a contribuir para o custeio da Seguridade Social a partir de outras bases econômicas, como a própria folha de salários, remuneração paga pelo trabalho prestado. No cenário posterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, foi apenas a partir da Lei nº 8.540/1992 que tal grupo de contribuintes passou a contribuir para o custeio da seguridade social, não só a partir de tributo incidente sobre a folha de salários, mas também a partir da contribuição incidente sobre o resultado da comercialização de sua produção rural.

Sobre as manifestações econômicas elencadas na redação constitucional como aptas a atrair a incidência e a cobrança das contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social, faz-se necessário estabelecer alguns conceitos adicionais para, posteriormente, identificar a base de cálculo da contribuição que onera o produtor rural empregador e sua constitucionalidade.

A Lei nº 12.973/2014 indica que a receita bruta é aquela auferida pela pessoa jurídica no exercício de seu objeto social principal, dentre as quais aquelas provenientes da venda de mercadorias, de serviços ou de ambos, além das receitas auferidas em função da realização de operações de conta alheia.

Já o conceito constitucional de faturamento, não passível de alteração pela via infraconstitucional, indica que se trata da soma das receitas obtidas com a venda de mercadorias, de serviços ou de ambos, tratando-se de espécie inserida dentro do gênero receita. Daí surge, a princípio, uma nova manifestação econômica, agora com previsão específica para o segurado especial (exerce suas atividades sem empregados, em regime de economia familiar), qual seja: o resultado da comercialização da produção do produtor rural.

Essa expressão extraída do § 8º do artigo 195 do Texto Constitucional se assemelha à noção de faturamento, mas com esta não se confunde, uma vez que não se refere à atividade desenvolvida por uma empresa ou a ela equiparada, mas sim desempenhada por pessoas naturais. Nessa ótica, a distinção seria decorrente de quem aufere o valor: o faturamento seria termo próprio para empresa ou entidade a ela equiparada, enquanto o resultado da comercialização da produção seria particular para a pessoa física.

Para enquadramento da base econômica eleita como a própria para incidência da contribuição em análise, há estudos<sup>40</sup> que indicam que o “resultado da comercialização da produção rural” seria distinto do faturamento apenas em razão da pessoa (física, em vez de jurídica) que percebe o valor, mas que não configuraria nova fonte de custeio da seguridade social, afastando a hipótese de contribuição social residual instituída com fulcro no artigo

---

<sup>40</sup> DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. **Competência Tributária Residual e as Contribuições Destinadas à Seguridade Social**. 1. Ed. Belo Horizonte: D'Plácido, 2015, p. 255.

195, § 4º da Carta Magna, pois a base de cálculo em questão já encontraria respaldo dentre aquelas indicadas pela Constituição.

Conforme restará demonstrado no capítulo subsequente, o STF (especialmente ao julgar os Recursos Extraordinários de nº 363.852 e nº 596.177) considerou incabível enquadrar a base de incidência prevista pelo § 8º do artigo 195 do Texto Constitucional e disposta pela Lei nº 8.212/1991 como faturamento, ou mesmo como receita. Por isso, o Tribunal considerou que a instituição de contribuição cobrada do empregador rural pessoa física, a partir de tal base de incidência, demandaria tratamento por meio de lei complementar, conforme orienta o art. 195, § 4º da Constituição, sob pena de inconstitucionalidade formal. Aliás, se não houvesse distinção entre os conceitos de faturamento, receita e produto da comercialização da produção rural, a CF não se prestaria a tratar a última fonte de custeio mencionada por meio da específica redação do § 8º de seu artigo 195.

O fato é que a base econômica indicada pelo § 8º do artigo 195 da Constituição para fins de incidência da contribuição devida pelo segurado especial foi apropriada pela legislação infraconstitucional (Lei nº 8.212/1991 com redação atualizada a partir da Lei nº 8.540/1992) para a cobrança da contribuição do empregador rural pessoa física, fundado na mesma base econômica especialmente elegida pela Constituição para o produtor rural contemplado no particular grupo dos segurados especiais.

#### **1.4 Lei Federal nº 8.212/1991**

A rigor, com a unificação da previdência social para os contribuintes urbanos e rurais, não mais existe o Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural (Funrural).

A partir da Lei nº 8.212/1991 e com suas modificações posteriores, foi criada a contribuição previdenciária dos segurados do regime geral de previdência social, incidindo com alíquota de 2,1% sobre o resultado bruto envolvido na comercialização da produção rural do contribuinte, com retenção de tal valor aos cofres públicos pelo adquirente de tal produção rural, no momento da venda, em regime de substituição tributária<sup>41</sup>. As notas fiscais de entrada emitidas pelas empresas adquirentes da produção agrícola e agropecuária (usinas, cooperativas, *traders*, frigoríficos, etc.) é que servirão de norte para o lastro do tributo recolhido.

---

<sup>41</sup> RIZZARDO, Arnaldo. **Curso de Direito Agrário**. 3ª ed. S.l.: Revista dos Tribunais, 2015.

Como já ressaltado, originariamente a Lei nº 8.212/1991 previa a incidência da contribuição apenas para o segurado especial, aquele produtor rural que exerce sua atividade econômica em caráter de economia familiar, sem empregados, nada dispondo a respeito do produtor rural pessoa natural que, diferentemente, desenvolve sua atividade com empregados e, como já demonstrado, já contribuía, naquele contexto, a partir de exação incidente sobre a folha de pagamentos. É clara a redação legal<sup>42</sup>:

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

[...]

VII - como segurado especial: o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o garimpeiro, o pescador artesanal e o assemelhado, que exerçam essas atividades, individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com o auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de 14 anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.

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.

§ 1º O segurado especial de que trata este artigo, além da contribuição obrigatória referida no caput, poderá contribuir, facultativamente, na forma do art. 21<sup>43</sup>.

§ 2º Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal, vegetal ou mineral, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.

§ 2º Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, socagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.

A regra geral de sujeição passiva do adquirente da produção a título de responsabilidade tributária decorre em razão do regime de substituição tributária adotado. Isso porque o artigo 30, inciso IV da Lei nº 8.212/1991 é claro ao instituir o regime de recolhimento da contribuição em questão:

<sup>42</sup> BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Diário Oficial da União**. Brasília, 25 jul. 1991.

<sup>43</sup> Redação original constante na Lei nº 8.212/1991:

“Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados empresário, facultativo, trabalhador autônomo e equiparados, aplicada sobre o respectivo salário-de-contribuição, será de:

I - 10% (dez por cento) para os salários-de-contribuição de valor igual ou inferior Cr\$51.000,00 (cinquenta e um mil cruzeiros);

II - 20 % (vinte por cento) para os demais salários-de-contribuição.”

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:

[...]

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

[...]

X - o segurado especial é obrigado a recolher a contribuição de que trata o art. 25 no prazo estabelecido no inciso III deste artigo, caso comercialize a sua produção no exterior ou diretamente no varejo, ao consumidor.<sup>44</sup>

Infere-se que a Lei nº 8.212/1991 traz como consequência a extinção do PRORURAL, sendo que, inicialmente, a lei em tela apenas prevê a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção de um grupo de produtores rurais, qual seja, o que contempla os segurados especiais, aqueles produtores rurais que exercem suas atividades em caráter de economia familiar, sem empregados, logo, podendo contribuir para o custeio da Seguridade Social apenas a partir de tal base de incidência. Lado outro, o produtor rural pessoa física estava sujeito à cobrança da contribuição incidente sobre a folha de salários de seus empregados<sup>45</sup>.

### 1.5 Alterações pelas Leis nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997

A redação original da Lei nº 8.212/1991 sofreu sucessivas modificações ao longo do tempo. Inicialmente, a partir das Leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997, dentre as quais se destacam as alterações mais relevantes:

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;

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;

<sup>44</sup> BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Diário Oficial da União**. Brasília, 25 jul. 1991.

<sup>45</sup> Contribuição disposta pelo art. 2º do Decreto-lei nº 1.146/1970.

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.

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;

[...] 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. [...].<sup>46</sup>

Dessa forma, dentro das mutações legislativas, a Lei nº 8.540/1992 determina que o empregador rural pessoa física passe a contribuir para a Seguridade Social também a partir de tributo incidente sobre o produto da comercialização de sua produção, tal como ocorre em relação ao segurado especial, além de se reduzir a alíquota incidente sobre tal base, que era de 3% na redação original da Lei nº 8.212/1991 e passou a ser de 2% a partir da Lei nº 8.540/1992.

As demais alterações legislativas se referem, justamente, à necessidade de se adequar o texto da lei ao novo cenário de cobrança da contribuição também em relação ao produtor rural pessoa física empregador.

Seguem também as modificações mais significativas ocasionadas a partir da Lei nº 9.528/1997:

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

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

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

Art. 30. [...]

[...]

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;

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,

<sup>46</sup> BRASIL. Lei nº 8.212/91 a partir das modificações promovidas pela Lei nº 8.540/92. Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992. **Diário Oficial da União**. Brasília, 23 dez. 1992.

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; [...].<sup>47</sup>

A implicação mais relevante da lei de 1997 é a adequação da redação legal para fazer menção expressa ao “empregador rural pessoa física” em detrimento à previsão genérica à “pessoa física” até então constante no *caput* do artigo 25 na Lei nº 8.212/1991 no que se refere à contribuição cobrada a partir da receita bruta da comercialização da produção do produtor rural. O regime de recolhimento do tributo a partir de retenção de responsabilidade do adquirente da produção também foi ratificado.

### 1.6 Alterações da Lei nº 10.256/2001

Já a Lei nº 10.256/2001, única posterior à Emenda Constitucional nº 20/1998 dentre os instrumentos legislativos em análise e que foram apreciados pelo Supremo Tribunal Federal, trouxe alterações à Lei nº 8.212/1991. Merecem destaque as mais relevantes ao objeto deste trabalho:

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: [...].<sup>48</sup>

Em apertada síntese, a lei de 2001 inclui a previsão de que a contribuição incidente sobre o valor decorrente da comercialização da produção do empregador rural pessoa física é cobrada em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários.

Portanto, a rigor, a Lei nº 10.256/2001 traz medida de desoneração para o empregador rural pessoa física que, em vez de contribuir para a seguridade social a partir de tributos incidentes sobre a folha de salários e produto da comercialização de sua produção, passa apenas a contribuir com esta em detrimento da contribuição incidente sobre a folha de salários.

Aliás, não obstante a categórica redação legal da Lei nº 10.256/2001, que menciona o vocábulo “substituição”, o intuito de desoneração da lei em exame pode ainda ser

---

<sup>47</sup> BRASIL. Lei nº 8.212/91 com as alterações ocasionadas a partir da Lei nº 9.528/97. Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997. **Diário Oficial da União**, Brasília, 11 dez. 1997.

<sup>48</sup> BRASIL. Lei nº 8.212/91 com as alterações ocasionadas a partir da Lei nº 10.256/01. Lei nº 10.256, de 09 de julho de 2001. **Diário Oficial da União**, Brasília, 10 jul. 2001.

corroborado pelo Projeto de Lei (PL nº 3.998/2001)<sup>49</sup>, de autoria originária do Poder Executivo, em ano precedente às eleições de 2002, e que teve como Relatora na tramitação da Câmara (a partir da Comissão de Agricultura, Pecuária, Abastecimento e Desenvolvimento Rural – CAPADR) a então Deputada Federal Kátia Abreu, representante da Frente Parlamentar da Agropecuária.

Um detalhe importante e que deve ser ressaltado é que a lei de 2001 não dispõe nada a respeito da base de incidência do tributo, pois, nesse particular, aproveita a redação legal da Lei nº 8.212/1991, consolidada a partir das alterações provocadas pelas Leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997.

Tal ponto será relevante na análise do último julgado do Supremo Tribunal Federal sobre o tema (Recurso Extraordinário nº 718.874), que apreciou a constitucionalidade do tributo a partir da Lei nº 10.256/2001.

---

<sup>49</sup> Explicação da Ementa do PL nº 3998/2001:

“Equipara a agroindústria à empresa rural, determinando que ela passe a contribuir com 2,5% do faturamento para a Seguridade Social, e 0,1% para o financiamento do benefício previdenciário de aposentadoria especial, em substituição a contribuição devida sobre a folha de pagamento; reconhece o consórcio simplificado de produtor rural e institui o benefício fiscal que prevê que 50% do valor das contribuições relativas ao segurado empregado possa ser deduzido do valor da contribuição referente a agroindústria.”

Projeto de Lei nº 3.998, **Diário Oficial da União**, Brasília. Publicação inicial em 12.01.2001.

## **2 UMA ANÁLISE DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SOBRE O TEMA**

O Supremo Tribunal Federal teve a oportunidade de examinar a constitucionalidade da contribuição objeto deste estudo em três oportunidades.

A primeira delas ocorreu no julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852, realizado pelo órgão pleno da Corte e cujo acórdão foi publicado em 23.04.2010, reconhecendo-se a inviabilidade da cobrança do tributo em razão da inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, incisos IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/1998, venha a instituir a contribuição. O recurso, no entanto, não tramitou sob o regime da repercussão geral disciplinado pelo artigo 543-B do CPC/1973.

A segunda foi nos autos do Recurso Extraordinário nº 596.177, este sim com repercussão geral reconhecida e com julgamento realizado pelo Tribunal Pleno. A publicação do acórdão é datada de 29.08.2011 e a decisão declara a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição social previdenciária fundada na Lei nº 8.212/1991, também a partir da redação instituída pela Lei nº 8.540/1992.

O terceiro e mais recente pronunciamento do Supremo Tribunal Federal sobre o tema ocorreu no julgamento do Recurso Extraordinário de nº 718.874 (acórdão publicado em 03.10.2017), dotado de repercussão geral, no qual o órgão Pleno da Corte, por sua maioria simples (06 votos a 05) declarou a constitucionalidade da contribuição sob a égide da Lei nº 10.256/2001. A tese aprovada foi a de que “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”<sup>50</sup>.

### **2.1 Recurso Extraordinário nº 363.852**

Após o ingresso dos contribuintes em juízo questionando a constitucionalidade do tributo, o Supremo Tribunal Federal, por meio de pronunciamento de seu órgão Pleno, decidiu pela inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, ao apreciar o Recurso Extraordinário de nº 363.852, eximindo os responsáveis tributários (adquirentes) da retenção e

---

<sup>50</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 03 out. 2017.

do recolhimento da contribuição social incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção dos produtores rurais pessoas naturais. Segue abaixo a elucidativa ementa do respectivo julgado do STF:

**[...] 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.<sup>51</sup>**

Originariamente, trata-se de mandado de segurança (processo nº 0110326-96.1999.4.01.0000 que tramitou perante a 16ª Vara Federal de Belo Horizonte) impetrado pelo Frigorífico Mataboi S/A, responsável tributário pela retenção do tributo como adquirente da produção do produtor rural, pugnando pela inconstitucionalidade da Contribuição Social cobrada do Produtor Rural.

Após não lograr êxito perante o Eg. Tribunal Regional Federal da 1ª Região (TRF1), o Impetrante seguiu com o manejo de Recurso Extraordinário, com fulcro, em síntese, nos seguintes fundamentos:

- Transgressão dos artigos 146, inciso III; 154, inciso I; e 195, inciso I, § 4º e § 8º da Constituição;
- Aqueles que não possuem faturamento nem lucro, como os empregadores rurais, pessoas físicas, contribuem somente sobre a folha de salários, sem que isto signifique a sua exclusão do universo de contribuintes responsáveis pelo custeio da seguridade social, em respeito ao princípio da solidariedade esculpido pela Constituição;
- Aqueles que não possuem empregados, exercendo suas atividades rurais em regime de economia familiar (Segurados Especiais Rurais), não contribuem sobre o faturamento, folha de salários, nem sobre o lucro, mas sim sobre o resultado da comercialização da sua produção;

---

<sup>51</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, Distrito Federal. Relator: Ministro Marco Aurélio. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 23 abr. 2010, grifo nosso.

- O resultado da comercialização constitui base de cálculo da contribuição social apenas para os produtores rurais que exercem suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados (Segurado Especial Rural);
- Seria imprescindível a edição de lei complementar para tratar do tema, também evitando de inconstitucionalidade formal as Leis que alteram a Lei nº 8.212/1991 até a Lei nº 9.528/1997;
- A questão também exigiria emenda do texto constitucional, sob o comando do artigo 195, § 4º da Constituição;
- Conceitos de receita e faturamento são distintos, não havendo previsão constitucional que legitimasse o produto da comercialização da produção do produtor rural como base de incidência da contribuição social, tratando-se de nova fonte de custeio a ser instituída por lei complementar.

O órgão Pleno da Corte Constitucional, por unanimidade, conheceu e deu provimento ao Recurso Extraordinário interposto pelo responsável tributário da contribuição social incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural do produtor pessoa natural, desobrigando o Recorrente de promover a retenção e o recolhimento do tributo em regime de sub-rogação, declarando, em sua decisão, a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, incisos IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997, até que legislação nova, arremada na Emenda Constitucional nº 20/1998, viesse a instituir a contribuição.

O pedido da União Federal no sentido de modular os efeitos da decisão foi rejeitado pela maioria dos Julgadores.

Naquela oportunidade, pronunciaram-se pela inconstitucionalidade, de forma unânime, os seguintes Ministros integrantes da Corte Constitucional:

- Marco Aurélio (Relator);
- Eros Grau;
- Ricardo Lewandowski;
- Joaquim Barbosa;
- Ayres Britto;

- Cezar Peluso;
- Cármen Lúcia;
- Gilmar Mendes (acompanhando o Relator, sem voto escrito sobre o mérito);
- Celso de Mello (acompanhando o Relator, sem voto escrito sobre o mérito);
- Ellen Gracie (acompanhando o Relator, sem voto escrito sobre o mérito);
- Dias Toffoli (acompanhando o Relator, sem voto escrito sobre o mérito);
- Luiz Fux (acompanhando o Relator, sem voto escrito sobre o mérito).

Merece registro o longo lapso temporal observado entre a data de início do julgamento do recurso pelo órgão Pleno do STF, no dia 17.11.2005, e a data de sua conclusão, ocorrida apenas em 03.02.2010.

Enquanto se aguardava a conclusão do julgamento, a União Federal peticionou nos autos requerendo que, caso o recurso fosse provido, declarando-se a inconstitucionalidade da cobrança do tributo, que se modulassem os efeitos do pronunciamento da Corte Constitucional.

Nesse aspecto, o Ministro Relator, tendo seu posicionamento endossado pela maioria de seus pares, ressaltou que, até por motivos pedagógicos, não seria o caso de modulação de efeitos. Diante de desrespeito à redação constitucional, a lesão protagonizada pelo Poder Público em prejuízo aos particulares e às garantias asseguradas aos contribuintes pelo próprio sistema constitucional tributário não poderia merecer mitigações por parte da Corte, devendo o Estado arcar com as consequências da inconstitucionalidade da legislação que arrimava a cobrança do tributo.

Como os efeitos da decisão seriam, em princípio, subjetivos (o recurso não fora afeto ao regime de repercussão geral), a inviabilidade da modulação também seria reforçada por tal motivo. Inclusive, como se tratava da primeira oportunidade em que o STF proferia juízo de constitucionalidade sobre o tributo, também não haveria configuração de mudança da jurisprudência da Corte, corroborando-se a improcedência da modulação pretendida pela União Federal.

A baliza do prazo quinquenal prescrito pelo Código Tributário Nacional (CTN) para percepção dos pagamentos de cobrança declarada inconstitucional também seria elemento importante para se conferir previsibilidade e segurança jurídica ao tema e às repercussões do julgado do Supremo. Dessa forma, a consequência do direito ao recebimento dos valores indevidamente recolhidos, isoladamente, não legitima a modulação de efeitos, sob pena de esvaziar as previsões do CTN sobre o tema.

A Ministra Ellen Gracie, única Julgadora a deferir o pedido de modulação de efeitos, apelou a argumento econômico para subsidiar seu posicionamento, alegando que o ônus inerente ao pagamento do tributo pelo contribuinte já teria sido repassado dentro da cadeia de comercialização do produto, sendo absorvido e incorporado ao preço da mercadoria. O reconhecimento ao direito à repetição do indébito seria, a partir de tal raciocínio, hipótese de legitimação do enriquecimento sem causa.

A Ministra, porém, não teceu nenhuma observação sobre a sujeição passiva da obrigação tributária principal que mereceu a análise do Supremo. É que o adquirente da produção rural do produtor pessoa natural era responsável tributário pela retenção e o recolhimento da contribuição declarada inconstitucional. O contribuinte era o produtor rural pessoa física, sendo este o sujeito onerado economicamente pela cobrança tributária.

A repercussão econômica da cobrança passou ao largo de uma análise mais apurada pela Corte.

O instrumento apto e o momento processual oportuno para se provocar a discussão acerca da modulação de efeitos mereceu pronunciamento por parte do Ministro Ricardo Lewandowski, que entendeu que a petição incidente atravessada no processo com o pedido de modulação não revelaria forma e momento adequados para tal pleito.

O ponto que enseja preocupação sobre a análise da procedência ou não do pedido de modulação apresentado pela Fazenda Pública Nacional diz respeito à ausência de análise e ao pronunciamento mais apurado e categórico acerca da regência legal do instituto: o artigo 27 da Lei nº 9.868/1999. Apenas os Ministros Gilmar Mendes e Ayres Britto foram quem, em algum momento, chegaram a fazer menção aos requisitos da “segurança jurídica” e do “excepcional interesse social” ou à Lei em referência.

Os requisitos legais que pautam o mecanismo da modulação de efeitos foram, portanto, perigosamente marginalizados da deliberação do STF nesse particular.

Em resumo, no que se refere ao mérito, os fundamentos que motivaram a decisão do Supremo Tribunal Federal foram os seguintes:

- A Carta Magna é exaustiva quanto aos fatos que podem dar causa à obrigação de financiamento da seguridade social, sendo que somente a Constituição pode abrir exceção à unicidade da incidência de contribuição;
- Para o contexto de produtor rural empregador pessoa física: haveria recolhimento, simultâneo, da contribuição disposta pelo artigo 25 da Lei 8.212/1991, da contribuição incidente sobre a folha de salários e da COFINS, todas destinadas ao financiamento da seguridade social, configurando lesão ao princípio constitucional da isonomia, elencado pelo artigo 150, inciso II do Texto Constitucional;
- Para o contexto de produtor rural pessoa física, este também estaria compelido a responder pela cobrança da contribuição disposta pelo artigo 25 da Lei nº 8.212/1991 e pela contribuição incidente sobre a folha de pagamento de salários de seus empregados;
- A contribuição social cobrada sobre o resultado proveniente da comercialização da produção rural diz respeito apenas ao produtor sem empregados permanentes, em caráter familiar (Segurado Especial Rural), uma vez que sua atividade não possibilitaria a cobrança da contribuição sobre folha de salários (ante ausência de vínculos) e em razão de inexistência das bases de incidência regularmente contempladas pela Constituição;
- O princípio da isonomia restaria violado, em razão da tributação exigida em desfavor dos produtores rurais empregadores (ao ver do STF, sujeitos às contribuições incidentes sobre a folha de salários, COFINS e sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção) e não empregadores (sujeitos apenas a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, a partir do regime assegurado pelo § 8º do artigo 195 da CF), efetivando-se tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente;
- Não há como se afastar a necessidade de Lei Complementar para se instituir nova fonte de custeio para a seguridade social. Isso porque o fato de receita, faturamento e resultado de produção não possuírem o mesmo significado causa vício de inconstitucionalidade

formal, ao arrepio dos artigos 194, § 4º e 154, inciso I do Texto Constitucional;

- O Ministro Eros Grau entendeu, inclusive, que a Lei é inconstitucional por violar o princípio da legalidade, pois a Lei nº 8.212/1991 não determinaria o fato gerador da obrigação tributária, comprometendo-se, por conseguinte, a cobrança da contribuição social tanto em relação aos empregados rurais pessoas físicas, como em relação aos segurados especiais;
- O Ministro Cezar Peluso salienta que o sujeito passivo destacado pela redação inicial do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991 não se enquadra na exceção do artigo 195, § 8º da Constituição, reservada, em caráter exclusivo, ao segurado especial, que recebe a proteção constitucional em vista de sua vulnerabilidade socioeconômica;
- Novamente a lesão ao princípio da isonomia foi suscitada (agora pelo Ministro Peluso), por se compreender que a hipótese da lei ocasiona tratamento tributário desfavorável em relação aos empregadores rurais pessoas físicas em comparação ao que ocorre com os contribuintes empregadores urbanos.

A fundamentação apresentada pelo STF não é imune a críticas, haja vista a confusão acerca do enquadramento da sujeição passiva para fins de cobrança da COFINS, por exemplo, identificada no voto do Relator:

Então, o produtor rural, pessoa natural, fica compelido a satisfazer, de um lado, a contribuição sobre a folha de salários e, de outro, a COFINS, não havendo lugar para ter-se novo ônus, relativamente ao financiamento da seguridade social, isso a partir de valor alusivo à venda de bovinos.<sup>52</sup>

O equívoco é atestado a partir do fato de o produtor rural pessoa física empregador não atender ao requisito do artigo 1º da Lei Complementar nº 70/1991<sup>53</sup> e, por conseguinte,

---

<sup>52</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, Distrito Federal. Relator: Ministro Marco Aurélio. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 23 abr. 2010, f. 9.

<sup>53</sup> “Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.” Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. **Diário Oficial da União**, Brasília. 31. Dez. 91.

não ser sujeito passivo da COFINS, pois esta contribuição é devida pelas pessoas jurídicas e a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda.

A interpretação de que o empregador rural pessoa natural estaria sujeito à cobrança de três contribuições cumulativamente (sobre a folha, COFINS e Funrural), configurando lesão ao princípio da isonomia tributária, decorreu, justamente, do equívoco sobre a sujeição à COFINS.

A doutrina<sup>54</sup> também se atentou à questão, identificando a origem do equívoco e tecendo críticas pertinentes:

[...] também se equivocou o Ministro Marco Aurélio em afirmar que os empregadores rurais pessoas físicas estavam obrigados ao pagamento da contribuição sobre o faturamento (COFINS), em adição à contribuição sobre a comercialização da produção. Na verdade, o Ministro interpretou erroneamente um artigo doutrinário – várias vezes citado e transcrito em seu voto – da lavra de Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo. Esse artigo não se refere à contribuição sobre a comercialização da produção exigida dos produtores rurais pessoas físicas (Lei 8.540/1992), e sim à contribuição sobre a comercialização da produção exigida dos produtores rurais pessoas jurídicas (Lei 8.870/1994). Por isso os mencionados autores mencionaram a dupla incidência, da COFINS e da contribuição sobre a comercialização da produção: [...].

Sobre as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, esclareça-se que, no lapso temporal observado entre a Lei nº 8.540/1992 e a Lei nº 10.256/2001, o produtor rural pessoa física empregador contribuía para a seguridade a partir de duas exações: contribuições incidentes sobre a folha de salários e sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, conforme já demonstrado no capítulo antecedente.

A suposta violação ao princípio da legalidade atacada pelo voto do Ministro Eros Grau, por sua vez, também não guarda razão. O Julgador sustentou que a Lei nº 8.212/1991 não determina o fato gerador da obrigação tributária, sendo que a regra de incidência estaria descrita pela Instrução Normativa MSP/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005. Porém, a referida Lei é expressa ao dispor que o fato gerador do tributo cobrado do segurado especial e do produtor rural pessoa física empregador consiste em se auferir receita bruta proveniente da comercialização da produção de tais contribuintes.

Esses pontos de análise inconsistentes seriam alvo de críticas e retificações procedidas pelo próprio Tribunal Constitucional ao revisitar a matéria em julgados posteriores.

---

<sup>54</sup> GODOI, Marciano Seabra de. S. **Crítica à Jurisprudência Atual do STF em Matéria Tributária**. São Paulo: Dialética, 2011. v. 1., p. 160.

Também não se olvida que a contribuição social examinada pelo STF só tem razão de existir ao prever base de incidência específica para o caso do produtor rural pessoa física que não detém empregados.

É que a única base econômica apta a servir de base de incidência da contribuição destinada à seguridade social é a “receita bruta proveniente da comercialização da sua produção”. Em razão de tal contexto, justifica-se a existência da norma e da contribuição cobrada a partir de tal manifestação econômica apenas em relação ao produtor rural pessoa natural sem empregados, não se podendo tributar sob a mesma base o produtor rural empregador pessoa física com empregados, já que este poderia contribuir para o custeio da seguridade social a partir de tributo incidente sobre a folha de salários de seus colaboradores.

Haveria, ao ver dos Ministros, o risco de se sujeitar o produtor rural pessoa física empregador a mais de uma fonte de incidência da contribuição destinada ao custeio da seguridade social.

Vale o registro de que a previsão do § 8º do artigo 195 da Constituição<sup>55</sup> tem como única finalidade prever base de cobrança da contribuição para a seguridade social em relação ao produtor rural que exerce suas atividades agropecuárias em regime familiar, sem empregados permanentes, e não em relação ao produtor rural pessoa natural empregador.

O Supremo também entendeu que produto da comercialização da produção é algo diverso de faturamento, e este não se confunde com receita, tanto assim que a Emenda Constitucional nº 20/1998 inseriu, ao lado do vocábulo “faturamento” previsto pelo inciso I do artigo 195 da Constituição, o vocábulo receita.

Portanto, ao ver do STF, antes da alteração promovida no inciso I do artigo 195 da Carta Magna a partir da Emenda Constitucional nº 20/1998, a matéria deveria ser tratada por meio de lei complementar, em atendimento ao § 4º do artigo 195 e inciso I do artigo 154 da Constituição.

Aliás, a conceituação de receita e faturamento é tema que, recorrentemente, merece pronunciamento do STF em outros julgados (a título de exemplo, destacam-se: RE 170.555, 240.785 e 574.706).

No pronunciamento do Plenário ao julgar o RE 170.555, por exemplo, que apreciou o Fundo de Investimento Social (Finsocial), analisou-se o conceito de faturamento pressuposto

---

<sup>55</sup> “§ 8º - O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei.”  
BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

pela Constituição e de receita bruta previsto na lei de instituição daquele tributo. Ficou naquela oportunidade decidido que: i) faturamento não se confunde com receita (esta é mais ampla que aquele); ii) o conceito de receita bruta, entendida como produto da venda de mercadorias e de serviços, é o que se ajusta ao de faturamento pressuposto na Constituição (interpretação conforme).

Já no RE 240.785, o STF consignou que até a edição da Emenda Constitucional nº 20, em 15.12.1998, somente as receitas provenientes da venda de mercadorias e prestação de serviços estavam incluídas no conceito de faturamento, consoante decidido nos julgamentos dos REs 346.084/PR, 357.950/RS, RE 358.273/RS e RE 390.840/MG.

Em recente oportunidade, no impactante julgamento do RE 574.706, em que se definiu pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS, o Ministro Edson Fachin empregou conceito de faturamento restrito à quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda de mercadorias ou à prestação dos serviços. Portanto, o faturamento seria medida de riqueza aferida pelo contribuinte.

Retomando o julgado em tela (RE 363.852), o Ministro Eros Grau vai além e entende que a exigência da contribuição arimada na Lei nº 8.212/1991 seria inconstitucional tanto para os empregadores rurais pessoas físicas, como para os segurados especiais, pois a ausência de disposição sobre o fato gerador da cobrança na referida redação legal tornaria impossível a exigência do tributo.

Os óbices suscitados pelo Ministro Eros Grau podem ser sanados e esclarecidos pela legislação regente do tema.

Entretanto, o pressuposto de que a base econômica estabelecida em lei extrapola o conceito de faturamento e, conseqüentemente, não encontra guarida constitucional na redação pretérita à EC nº 20/1998, atraindo inconstitucionalidade formal (artigos 195, § 4º e 154, inciso I da Constituição) por não ter sido tratada por meio de lei complementar, é mais um dos elementos que motivaram a declaração de inconstitucionalidade da cobrança naquela oportunidade.

O outro ponto que reforçou a inconstitucionalidade declarada pelo STF foi o já destacado fundamento de que o legislador tomou de empréstimo base de cálculo reservada, com finalidade exclusiva, ao produtor rural pessoa física sem empregados, submetido ao regime de economia familiar, tencionando e estendendo tal base econômica aos empregadores rurais pessoas naturais, sem qualquer apoio das fontes de incidência da contribuição destinada ao custeio da seguridade social elegidas pela Constituição.

Conforme ressaltado por parecer de autoria do Professor Humberto Ávila juntado aos autos do RE 363.852<sup>56</sup>, a base de cálculo da contribuição do segurado especial se legitima pelo fato deste explorar suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, o que torna impossível que tal contribuinte colabore com o financiamento da seguridade social a partir de contribuintes incidentes sobre as outras bases elegidas pela redação constitucional.

Não se pode exigir dele valor incidente sobre folha de salários (pois não possui empregados), faturamento ou lucro (porque, tecnicamente, há dificuldades em se enquadrar os resultados de sua atividade produtiva e econômica em tais conceitos). Isso justifica a regra especial para se cobrar contribuição do segurado especial rural.

Os demais contribuintes, envolvendo-se nesse universo o produtor rural pessoa física com empregados, podem e devem contribuir com o custeio da seguridade mediante pagamento de contribuição cobrada sobre as manifestações econômicas elencadas pelo inciso I do artigo 195 da Constituição.

Portanto, reserva-se a base de cálculo resultado da comercialização da produção ao caso específico do segurado especial rural, assegurando a cobrança de sua contribuição sobre a única manifestação econômica apta a servir de base de cálculo do tributo para seu caso em específico.

Por fim, faz-se necessário comentar que, ao declarar a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, incisos IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997, cabia ao STF zelar pela manutenção da legislação em questão em relação ao segurado especial, especialmente no que se refere à nova redação do *caput* do art. 25 da Lei nº 8.212/1991.

Afinal, em relação ao Segurado Especial a cobrança da exação se manteve legítima e constitucional, haja vista que a Corte Constitucional declarou a inconstitucionalidade do tributo apenas em relação à inclusão do produtor rural pessoa física empregador como seu contribuinte.

Ao prosperar a inconstitucionalidade declarada pelo STF, sem a devida adequação da decisão em relação à situação do Segurado Especial, o efeito prático é problemático<sup>57</sup>, pois se reestabelece a redação anterior do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, cuja disposição previa

---

<sup>56</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, Distrito Federal. Relator: Ministro Marco Aurélio. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 23 abr. 2010, p. 739.

<sup>57</sup> GODOI, Marciano Seabra de. S. **Crítica à Jurisprudência Atual do STF em Matéria Tributária**. São Paulo: Dialética, 2011. v. 1.

alíquota de 3% do tributo, em vez dos 2% previstos a partir da modificação da Lei nº 8.540/1992.

## 2.2 Recurso Extraordinário nº 596.177

O recurso extraordinário foi interposto nos autos do mandado de segurança de nº 0003981-78.2007.4.04.7102. O processo, originariamente, tramitou perante a 3ª Vara Federal de Santa Maria/Rio Grande do Sul, sendo impetrado por Adolfo Angelo Mazari Júnior pugnando pela inconstitucionalidade da cobrança da contribuição social recolhida pelo empregador rural, pessoa física, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Em primeira instância, a sentença julgou os pedidos iniciais improcedentes, ensejando o manejo de recurso de apelação.

O Eg. Tribunal Regional da Quarta Região, por meio de julgado de sua Segunda Turma, negou provimento ao recurso de apelação do contribuinte, sob o entendimento de que a contribuição em tela não caracterizaria hipótese de *bis in idem*, pois o produtor rural pessoa física empregador não atende ao requisito do artigo 1º da Lei Complementar nº 70/1991 e, por conseguinte, não é contribuinte da COFINS.

Após a apreciação da matéria pelo Eg. Tribunal Regional da Quarta Região, o contribuinte seguiu com a interposição de recurso extraordinário, no qual indica como fundamentos: ofensa aos artigos 154, inciso I; 194 e 195, inciso I, §§ 4º, 8º e 9º da Carta Magna, em resumo, por entender que a contribuição social discutida em juízo não encontraria seu pressuposto de validade no artigo 195 da Constituição. Por isso, não poderia ter sido instituída por lei ordinária, mas sim por lei complementar.

Tal contexto provocou o STF a se pronunciar acerca da inconstitucionalidade da cobrança da contribuição social previdenciária fundada na Lei nº 8.212/1991, também a partir da redação instituída pela Lei nº 8.540/1992, nos autos do Recurso Extraordinário de nº 596.177, cujo julgado foi afetado ao regime do artigo 543-B do CPC/1973<sup>58</sup>, vigente à época. O recurso repetitivo sobre a matéria ficou assim ementado:

---

<sup>58</sup> “Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo.

[...] § 3º Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se.

§ 4º Mantida a decisão e admitido o recurso, poderá o Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada.”

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.<sup>59</sup>

Naquela oportunidade, a decisão foi unânime. Participaram do julgamento os seguintes Ministros:

- Ricardo Lewandowski (com voto escrito);
- Cezar Peluso (com voto escrito);
- Luiz Fux (com voto escrito);
- Marco Aurélio (com voto escrito);
- Celso de Mello;
- Gilmar Mendes;
- Ellen Gracie;
- Ayres Britto;
- Cármen Lúcia;
- Dias Toffoli.

Ao dar provimento ao recurso extraordinário e abraçar as razões recursais do contribuinte, o Supremo Tribunal Federal, por meio de seu órgão pleno e em recurso afeto ao regime da repercussão geral, indicou a inconstitucionalidade da exação fiscal ratificando os fundamentos jurídicos que ampararam o acórdão proferido na ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852/MG e destacando que:

[...] ainda que se afastasse a duplicidade de contribuição a cargo do produtor rural pessoa física empregador por inexistência de previsão legal de sua contribuição para a COFINS, não se poderia desconsiderar a ausência de previsão constitucional para a

---

BRASIL. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. **Diário Oficial da União**, Brasília, 17 jan. 1973.

<sup>59</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 29 ago. 2011, grifo nosso.

base de incidência da contribuição social trazida pelo art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/1991, a reclamar a necessidade de instituição por meio de lei complementar.<sup>60</sup>

As razões de mérito apropriadas para se decidir pela inconstitucionalidade da contribuição social foram muitas daquelas já destacadas na ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852, como destacado pelo próprio Ministro Ricardo Lewandowski, Relator do caso.

Ratificou-se que o legislador tratou por lei ordinária o que somente poderia ser disposto por lei complementar.

O Ministro Lewandowski teve a oportunidade de superar o problemático argumento de *bis in idem* configurado a partir da cobrança da contribuição sobre a receita bruta obtida pela comercialização da produção do produtor rural empregador pessoa natural e da contribuição da COFINS.

O Relator esclareceu que, ainda que afastada a suposta duplicidade de contribuição a cargo do produtor rural pessoa física empregador, por inexistência de previsão legal de sua contribuição para a COFINS, não se poderia superar a ausência de previsão constitucional prévia para se autorizar a incidência da contribuição em questão sobre a base de incidência trazida pelo artigo 25, incisos I e II da Lei nº 8.212/1991.

Dessa forma, ainda assim, a incidência do tributo sobre base de incidência não contemplada previamente pelo texto constitucional exigiria a veiculação da matéria em lei complementar própria.

O vício de inconstitucionalidade formal atacado foi endossado pelos demais Julgadores.

O voto do Ministro Marco Aurélio Mello suscitou ponto relevante e novo na discussão:

Veio à balha não uma lei complementar que atendesse ao artigo 195, § 4º, da Carta Federal, mas uma lei ordinária, a nº 10.256/2001. E nem se diga que a Emenda Constitucional nº 20 acabou por placitar a utilização da lei ordinária para criação desse tributo, porque apenas alterou o § 8º do art. 195 para expungir a referência a garimpeiro.

A situação, portanto, é idêntica àquela com a qual o Plenário se defrontou – se não me falha a memória, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852/MG -, e concluiu pelo provimento do recurso do contribuinte.<sup>61</sup>

---

<sup>60</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 29 ago. 2011.

<sup>61</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 29 ago. 2011.

Trata-se do primeiro trecho em que o Supremo tece comentário acerca da Lei nº 10.256/2001, justamente a lei que ensejou o reconhecimento de repercussão geral e posterior declaração da constitucionalidade do tributo a partir do julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874.

Infere-se do trecho transcrito acima, extraído do voto do Ministro Marco Aurélio, que este já se preocupou em refutar a constitucionalidade da cobrança a partir da Lei Ordinária nº 10.256/2001, afirmando que esta também padece do mesmo vício de inconstitucionalidade das leis anteriores, pois versam sobre temas que, necessariamente, devem ser tratadas por meio de lei complementar.

Novamente, o pleito fazendário de modulação de efeitos foi rechaçado.

A partir de tais motivos, foi declarada a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com aplicação do comando do artigo 543-B do CPC vigente a época.

Após oposição de embargos de declaração pela União Federal (acórdão publicado na data de 18.11.2013<sup>62</sup>), houve integração do julgado, mas sem alteração do resultado, uma vez que, como o voto condutor do acórdão, de lavra do Ministro Lewandoswki, supera o argumento de *bis in idem* outrora sustentado no acórdão do RE 363.825, os embargos de declaração acabaram por ser acolhidos e providos tão somente para excluir da ementa do acórdão do RE 596.177 a seguinte assertiva: “Ofensa ao art. 150, II, da Constituição Federal em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador”<sup>63</sup>, por não ter servido de fundamento para a conclusão do acórdão embargado.

Conclui-se, dessa forma, que a Corte não reconheceu a inconstitucionalidade da contribuição por lesão ao princípio da isonomia, mas apenas em razão de inconstitucionalidade formal da lei que embasa sua cobrança (ofensa aos artigos 195, § 4º e 154, inciso I da Constituição).

Outro ponto relevante do julgamento dos embargos de declaração foi que a constitucionalidade da tributação com base na Lei nº 10.256/2001 não foi analisada nem teve repercussão geral reconhecida.

Na esteira de tais pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal, as demais Cortes Brasileiras replicaram o entendimento pela inconstitucionalidade da contribuição social

---

<sup>62</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 18. nov. 2013.

<sup>63</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 18. nov. 2013.

cobrada do empregador rural, pessoa física, sobre receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Nesse sentido, cumpre mencionar os seguintes julgados do colendo Superior Tribunal de Justiça: Recurso Especial nº 1.070.441/SC, Primeira Turma, Relator Ministro Sérgio Kukina, publicado em 06.10.2014; e Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 546.004/SP, Primeira Turma, Relator Ministro Benedito Gonçalves, publicado em 15.06.2015.

### **2.3 Recurso Extraordinário nº 718.874**

O Supremo Tribunal Federal havia reconhecido a repercussão geral do Recurso Extraordinário de nº 718.874 por meio de decisão monocrática do Ministro Ricardo Lewandowski. A matéria submetida ao novo exame do Supremo era a seguinte: constitucionalidade da contribuição social incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural pessoa física, também à luz da Lei nº 10.256/2001.

Isso se deu porque, nas ações judiciais ajuizadas questionando-se a constitucionalidade da contribuição social em exame, a União Federal persistiu litigando em juízo sob a alegação de que eventuais vícios de inconstitucionalidade que comprometiam a cobrança da contribuição social devida pelo produtor rural empregador, pessoa natural, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção teriam sido sanados pela Lei nº 10.256/2001, cuja vigência é posterior à EC nº 20/1998.

Entretanto, vários Tribunais pátrios, em sucessivas oportunidades, haviam decidido pela manutenção dos vícios de inconstitucionalidade apontados pelo Supremo Tribunal Federal, também sob a redação legal da Lei nº 10.256/2001, justamente por não terem sido sanados os vícios existentes nas Leis 8.540/1992 e 9.528/1997. Nesse sentido:

**[...] 5. A Sétima Turma do TRF1 entende que a Lei n. 10.256/2001 (c/c EC n. 20/98) não "constitucionalizou" a contribuição anteriormente prevista em lei.**

6. Tendo sido reconhecida a inconstitucionalidade da contribuição prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n. 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis n. 8.540/92 e 9.528/97, não há que se falar em inaplicabilidade da decisão proferida RE n. 363.852, porquanto, ainda que em controle difuso, é legítima a suspensão da sua exigência (AGA n. 0002044-41.2011.4.01.0000-MA, Rel. Des. Federal Souza Prudente, 8ª Turma do TRF da 1ª Região, e-DJF1 de 15/07/2011, pág. 354).

**7. A inconstitucionalidade da contribuição social ao FUNRURAL, prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n. 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis n. 8.540/92 e 9.528/97, declarada pelo Supremo Tribunal Federal (RE n. 363.852) não está fundamentada somente**

**na necessidade de lei complementar para a criação de nova exação, o que seria um vício formal, mas também na ofensa aos princípios da isonomia e da vedação à bitributação, o que demonstra a ocorrência, além disso, de vício material na Lei n. 10.256/2001.**

**8. Não há que se falar em repristinação da exigibilidade da contribuição ao FUNRURAL dos empregadores rurais pessoas físicas, em relação ao período em que foi considerada Inconstitucional, porquanto a determinação que previa a incidência sobre a "folha de salários", com base na receita bruta da comercialização (redação original da Lei n. 8.212/91), restou nulificada.<sup>64</sup>**

Também pela manutenção da inconstitucionalidade foi o pronunciamento do Eg. TRF da 1ª Região sobre o tema nos seguintes julgados: Sétima Turma, Processo nº 0043401-69.2014.4.01.3500, publicado em 19.04.2016; Oitava Turma, Processo nº 0004392-09.2010.4.01.3802, Relator Desembargador Federal Novelty Vilanova, publicado em 13.05.2016; Sétima Turma, Processo nº 0002196-42.2010.4.01.3810/MG, Relator Desembargador Federal José Amílcar Machado, publicado em 14.11.2014; e Sétima Turma, Agravo Regimental nº 0036058-80.2013.4.01.0000, Relator Juiz Federal Convocado Rafael Paulo Soares Pinto, Sétima Turma, publicado em 31.10.2014.

Os supratranscritos precedentes refutavam a matéria sustentada em juízo pela União Federal, uma vez que a lei posterior (Lei nº 10.256/2001) padeceria dos mesmos vícios de inconstitucionalidade já apontados pelo STF. Ademais, a lei de 2001 disciplina somente alguns dos elementos da obrigação tributária, restando omissa em relação a outros aspectos da obrigação tributária. Se a lei anterior é inconstitucional, seus termos não poderiam gerar efeitos, tampouco serem aproveitados pela legislação posterior.

A Lei nº 10.256/2001, por sua vez, presta-se, essencialmente, para determinar que a contribuição do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural é cobrada em substituição à contribuição cobrada sobre a folha de salários. Nada dispõe acerca do fato gerador, da base de cálculo e da alíquota do tributo, elementos essenciais da obrigação tributária. Aproveita-se do que já se encontrava disposto na Lei nº 8.212/1991 após as inclusões e modificações ocorridas por força das Leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997.

Destaca-se ainda que a lei em referência disciplina matéria que demandaria lei complementar, sob o entendimento dos julgados referidos acima, por instituir nova base de cálculo (receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural) para contribuição cobrada do produtor rural pessoa física empregador.

---

<sup>64</sup> BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Processo nº 0007809-40.2010.4.01.3811, Distrito Federal. Relator: Desembargador Federal José Amílcar Machado. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03. jun. 2016, grifos nossos.

Também o TRF da 4ª Região se pronunciou pela inconstitucionalidade da cobrança do Funrural, mesmo após a vigência da Lei nº 10.256/2001. É o que se conclui da ementa da Arguição de Inconstitucionalidade nº 2008.70.16.000444-6/PR:

**TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. FUNRURAL. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. ART. 25 DA LEI Nº 8.212/91. LEIS 8.540/92 E 9.528/97 DECLARADAS INCONSTITUCIONAIS PELO STF. EC Nº 20/98. LEI Nº 10.256/2001.**

**INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL.**

1. O Supremo Tribunal Federal, no RE nº 363.852/MG, representativo da controvérsia da repercussão geral, declarou a inconstitucionalidade das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97, que deram nova redação aos arts. 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei nº 8.212/91, até que legislação nova, arrimada na EC nº 20/98, institua a contribuição, desobrigando a retenção e recolhimento da contribuição social ou o recolhimento por sub-rogação sobre a "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores, pessoas naturais.

2. Reconhecida pelo STF a existência de repercussão geral da matéria relativa à contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre comercialização da produção rural, no julgamento do RE nº 596177/RS, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, em 17/09/2009.

3. **Uma vez rejeitado o pedido de modulação cronológica dos efeitos do RE nº 363.852/MG, inverossímil solução jurídica diversa no RE nº 596177/RS, pendente de julgamento e tratando de matéria símil**, tornando desprocedente qualquer manifestação da Corte Especial deste Tribunal Regional a respeito da inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, a genétilizar novel 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 imprimida pela Lei nº 9.528/97.

**4.Receita e faturamento não são sinônimos**, segundo o STF no julgamento dos REs nº 346084, 358273, 357950 e 390840, em 09/11/2005.

**5. Evidenciada a necessidade de lei complementar** à instituição da nova fonte de custeio em data pretérita à Emenda Constitucional nº 20/98.

6. A EC nº 20/98 acrescentou o vocábulo "receita" no art. 195, inciso I, 'b', da CF/88, e, a partir da previsão constitucional da fonte de custeio, a exação pode ser instituída por lei ordinária, conforme RREEs 146733 e 138284.

**7. O STF não fez menção à Lei nº 10.256/2001, porque se tratava de recurso em Mandado de Segurança ajuizado em 1999**, mas declarou inconstitucional o art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada por essa lei, em razão da deficitária alteração por ela promovida.

8. Afastada a redação das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97, **a Lei nº 10.256/2001<sup>65</sup>, na parte que modificou o caput do art. 25 da Lei nº 8.212/91, não tem arrimo na EC nº 20/98, pois termina em dois pontos e não estipulou o binômio base de cálculo/fato gerador, nem definiu alíquota. Nasceu capenga, natimorta, pois somente à lei cabe eleger estes elementos dimensionantes do tributo, conforme art. 9º, I, do CTN, art. 150, I, e 195, caput, ambos da CF/88.**

9. A declaração do STF, enquadrada em regras exegéticas, foi com redução de texto, embora não expressa, haja vista a presunção de legitimidade da lei, em conciliação com o art. 194, I, e 195, caput, da CF/88, dada a universalidade da cobertura, atendimento e obrigatoriedade do financiamento da Seguridade Social por toda a sociedade, induzindo à imprescindibilidade do custeio também pelo segurado especial.

**10. Declarada inconstitucional a Lei nº 10.256/2001, com redução de texto, para abstrair do caput do art. 25 da Lei nº 8.212/91 as expressões 'contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam**

<sup>65</sup> "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:"

os incisos I e II do art. 22', e "na alínea 'a' do inciso V", fica mantida a contribuição do segurado especial, na forma prevista nos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/91.

11. Exigível a contribuição do empregador rural pessoa física sobre a folha de salários, com base no art. 22 da Lei nº 8.212/91, equiparado a empresa pelo parágrafo único do art. 15 da mesma lei, porque revogado o seu § 5º pelo art. 6º da Lei nº 10.256/2001, que vedava a exigibilidade<sup>66</sup>.

12. Tem direito o empregador rural pessoa física à restituição ou compensação da diferença da contribuição recolhida com base na comercialização da produção rural e a incidente sobre a folha de salários.

13. Acolhido parcialmente o incidente de arguição de inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 10.256/2001, com redução de texto, na parte que modifica o caput do artigo 25 da Lei nº 8212/91, por afronta a princípios insculpidos na Constituição Federal.<sup>67</sup>

Apresentada a contextualização jurisprudencial que envolvia o pronunciamento do STF nos autos do Recurso Extraordinário de nº 718.874, retorna-se à análise deste.

O recurso extraordinário foi interposto pela União Federal (Fazenda Pública Nacional) nos autos do processo de nº 5001041-56.2010.4.04.7003, contra acórdão do Eg. Tribunal Regional Federal da Quarta Região que declarava a inconstitucionalidade do tributo também após as alterações da Lei nº 10.256/2001. Em seu recurso, a União afirmava a compatibilidade material e formal entre a redação constitucional e a contribuição do empregador rural pessoa física prevista pelo artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001, em síntese, a partir das seguintes razões:

- O efeito projetado pelo precedente do STF, restringindo-se ao produtor rural empregador, diz respeito somente à exclusão de tal contribuinte do rol do caput do art. 25 da Lei nº 8.212/91;
- Como a exação devida pelo segurado especial permaneceu hígida no decurso das alterações legislativas, em face da previsão específica do art. 195, § 8º, da CF, é certo que os incisos I e II do art.

<sup>66</sup> “O *caput* do dispositivo legal em comento também foi alterado pela Lei nº 10.256, de 09 de julho de 2001, apenas para esclarecer que a contribuição sobre a produção rural substituíra a contribuição sobre a folha de salários, prevista no art. 22, I e II, da Lei de Custeio, posto que as duas últimas alterações legislativas não esclareciam que se tratava de substituição e não de cumulação, e assim ficou redigido:

[...]

Debaixo de ângulo diverso, o produtor rural pessoa física, identificado como contribuinte individual no art. 12, V, 'a', da Lei nº 8.212/91, quando empregador, é equiparado a empresa pelo parágrafo único do art. 15 da mesma lei, e sua contribuição teria por base a folha de salários, na forma prevista no art. 22, I e II, da Lei de Custeio e eventual subsistência da norma afetada pela mácula geraria a possibilidade de incidência dupla sobre a mesma base econômica, ignorando por completo zona de incompetência do Estado a incidir sobre os Membros da Federação, as denominadas limitações ao poder tributante, a saber, bitributação e isonomia tributária.”

<sup>67</sup> BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Arguição de Inconstitucionalidade nº 2008.70.16.000444-6/PR, Paraná. Relator Desembargador Federal Álvaro Eduardo Junqueira. **Diário de Justiça Eletrônico**, Curitiba, 20. jul. 2011, grifos nossos.

25 da Lei nº 8.212/91 nunca foram expungidos do ordenamento jurídico;

- Por tal motivo, a Lei nº 10.256/2001 limitou-se a reinserir o ‘produtor rural com empregados’ no âmbito da tributação prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/91, não sendo necessário reescrever toda a regulamentação da contribuição que já regia o segurado especial, mas tão-só incluir o novo sujeito passivo em seu caput;
- É que, frise-se, a renovação do caput do art. 25 tem o condão de reincluir, nas bases de cálculo estatuídas nos incisos (e nunca revogadas), o produtor rural empregador ora (re)inserido no caput;
- É do rigor da técnica legislativa que os artigos desdobrem-se em parágrafos e incisos, na medida em que estes expressam os aspectos complementares à norma e/ou suas exceções (LC 95/98, art. 10, II, e art. 11, III, ‘c’ e ‘d’);

A Fazenda Pública Nacional indicou ainda em seu recurso ausência de bitributação (ponto superado após o julgado do RE nº 596.177) e, conseqüentemente, ausência de ofensa ao princípio da isonomia com relação aos produtores rurais, com ou sem empregados.

O reconhecimento da repercussão geral da questão constitucional suscitada ocorreu em 22.08.2013.

Na data de 13.08.15, o Exmo. Procurador-Geral da República, Rodrigo Janot, apresentou parecer para que fosse negado provimento ao recurso extraordinário fazendário. O Parecer foi categórico acerca da inconstitucionalidade da contribuição social disposta pelo artigo 25, incisos I e II da Lei nº 8.212/1991, mesmo após a vigência da Lei nº 10.256/2001. Veja-se o seguinte trecho:

Por outro lado, não se deve ignorar que **o mesmo vício contamina a própria Lei 10.256/2001, uma vez que, ao pretender tomar como válidos os incisos I e II do art. 25, considerados inconstitucionais pelo STF, visou repriminar alíquotas e base de cálculo, conjugando-as com a instituição da sujeição passiva do empregador rural pessoa física, localizada na novel redação da cabeça do artigo, e integralizando os elementos essenciais da exação. Essa prática, porém, deixou de obedecer à prescrição do art. 195, § 4º, e 149 da CF naquilo que se relaciona à necessidade de veiculação da regra por espécie normativa juridicamente qualificada, a saber, a lei complementar.**

[...] Seguindo tal orientação, a lei em comento se torna imprestável a veicular a imposição tributária, na medida em que, **considerada inconstitucional, posterior emenda constitucional não tem o condão de transmitir-lhe foros de validade.** Desse modo, **solução outra não é possível senão uma nova declaração de inconstitucionalidade dos incisos I e II do art. 25**, já que as demais foram

pronunciadas em processos de índole subjetiva e com eficácia inter partes, e **do próprio caput do art. 25, agora com a redação dada pela Lei 10.256/2001, em face do descumprimento de regra procedimental estabelecida em assento constitucional.**

Ante o exposto, opina a Procuradoria-Geral da República pelo desprovemento do recurso extraordinário.<sup>68</sup>

Os fundamentos indicados pelo então Procurador-Geral da República pela inconstitucionalidade do tributo são os seguintes:

- Por reconhecer na base de cálculo da contribuição analisada (resultado da comercialização da produção do produtor rural) uma nova base de incidência, o tributo demandaria sua veiculação por meio de lei complementar, a teor do artigo 195, § 4º da Constituição Federal;
- A base econômica disposta em lei contemplaria apenas a contribuição cobrada do Segurado Especial Rural (sem empregados permanentes), com respaldo no § 8º do artigo 195 da Constituição;
- Diante da inconstitucionalidade dos incisos do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, os elementos da obrigação tributária ali discriminados (alíquota e base de cálculo) não podem ser aproveitados;
- A previsão do sujeito passivo da exação fiscal pelo *caput* do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, mesmo após alterações promovidas pela Lei nº 10.256/2001, também depõe pela sua inconstitucionalidade ao versar sobre elemento da obrigação tributária;
- A teoria da constitucionalidade superveniente não é admitida na ordem constitucional brasileira. Por isso, os incisos do dispositivo legal em questão, cujas redações decorrem da Lei nº 9.528/1997 não podem ser recepcionados após a Emenda Constitucional nº 20/1998.

Desde já, cumpre esclarecer dois pontos que, equivocadamente e com muita frequência, foram suscitados no debate travado nos autos, no próprio parecer da Procuradoria-Geral da República e pelo acórdão: os fenômenos da repristinação e da

---

<sup>68</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 03 out. 2017, grifos nossos.

constitucionalização superveniente, sendo que ambos não podem ser aplicados no caso em apreço.

Sobre a repriminção, salienta-se que a Lei nº 10.256/2001 não se prestou a restaurar ou restabelecer qualquer redação legal anterior da Lei nº 8.212/1991, conforme já demonstrado no capítulo anterior do presente trabalho. No que diz respeito ao produtor rural pessoa física empregador, o propósito da Lei é, essencialmente, dispor que a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção é cobrada em “substituição” (vocábulo utilizado pela Lei) à contribuição incidente sobre a folha de salários.

Já sobre a constitucionalização superveniente, destacam-se dois pontos. O primeiro é que a União não chega a formular tal tese em seu recurso. O segundo é que a sua ocorrência demanda a superveniência de uma nova Constituição. O lapso temporal guardado entre as Leis de nº 8.540/1992, nº 9.528/1997 e nº 10.256/2001, no entanto, é todo regido apenas pela Constituição Federal de 1988, sendo que a Emenda Constitucional nº 20/1998 não se presta a configurar uma nova Carta Magna, mas é utilizada para o específico propósito de modificar alguns dos dispositivos constitucionais.

Estabelecida tal observação crítica, passa-se a analisar o julgado.

Ao apreciar o referido Recurso Extraordinário, em 30.03.2017, por maioria simples de votos (6 votos a 5), o Plenário do Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física. A tese aprovada pelos ministros diz que “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”.<sup>69</sup>

Segundo o entendimento aqui advogado, o STF se equivocou na análise dos efeitos decorrentes da Lei nº 10.256/2001. Ao contrário de instituir ou restabelecer cobrança de tributo, o propósito de sua redação legal é o de se desonerar grupo de contribuintes (empregador rural pessoa física), senão:

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:<sup>70</sup>

---

<sup>69</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 03 out. 2017.

<sup>70</sup> BRASIL. Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001. **Diário Oficial da União**, grifo nosso.

Infere-se do trecho supratranscrito que a Lei de 2001 dispõe que, para tal grupo de contribuintes, a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção é cobrada em “substituição” (vocábulo utilizado pela Lei) à contribuição incidente sobre a folha de salários.

Não há nenhuma instituição ou restabelecimento de contribuição. Aliás, não poderia ser de outra forma, pois, como já abordado no trabalho, ao tempo de edição e aprovação da Lei nº 10.256/2001, o STF estava ainda longe de proferir juízo de constitucionalidade acerca dos dispositivos das Leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997.

Votaram para negar provimento ao recurso da União, reconhecendo a inconstitucionalidade dos dispositivos questionados: o Relator, Ministro Edson Fachin; a Ministra Rosa Weber; e os Ministros Ricardo Lewandowski, Celso de Mello e Marco Aurélio. Entre outros argumentos, o Ministro Edson Fachin sustentou a necessidade de edição de lei complementar para fixar o tributo e defendeu a inconstitucionalidade material da norma, uma vez que não haveria motivo para se tratar de forma diferente o contribuinte rural e urbano, sob pena de violação do princípio da isonomia.

O Ministro Alexandre de Moraes abriu divergência, votando pelo provimento do recurso. Ele destacou que a Lei nº 10.256/2001 é posterior à EC 20/1998 e foi suficientemente clara ao alterar o *caput* do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991 e “restabelecer” a cobrança do Funrural, substituindo as leis anteriores, consideradas inconstitucionais. Segundo seu voto, os incisos do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991 nunca foram retirados do mundo jurídico e permaneceram perfeitamente válidos. Sobre o tema, seguem transcrições de trechos do voto do Ministro Alexandre de Moraes e que compõem o acórdão em exame:

[...] o que fez a Lei nº 10.256? Ela alterou novamente - e por isso a cronologia importante dessa separação em momentos - o artigo 25 que, eu repito, continuava em vigor. Ela alterou, **reincluindo**, ou trazendo agora - trazendo porque seria possível trazer com base na Emenda 20, ela é posterior à Emenda 20 -, trazendo o empregador rural como sujeito passivo da contribuição da mesma forma que os segurados especiais. Entre eles, os trabalhadores rurais sem empregados.

O novo texto constitucional foi regulamentado pela Lei 10.256, de 9 de julho de 2001, que, alterando o artigo 25 da Lei 8.212/91, **reintroduziu** o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, da mesma forma que os segurados especiais, entre eles, os trabalhadores rurais sem empregados, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; espécie da base de cálculo receita, autorizada pelo novo texto da EC 20/98.<sup>71</sup>

---

<sup>71</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 03 out. 2017, p. 27 e p. 40, grifo nosso.

Acompanharam a divergência os Ministros Dias Toffoli, Gilmar Mendes, Luiz Fux, Roberto Barroso e Cármen Lúcia.

Novamente, malgrado a afirmação de restabelecimento de cobrança, ratifica-se que a Lei nº 10.256/2001 não reinstalou nenhuma cobrança, apenas consignando expressamente em seus termos que a cobrança do Funrural, que já ocorria em desfavor do produtor rural pessoa física empregador no cenário posterior à Constituição de 1988 desde a Lei nº 8.540/1992, ocorria em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários. A medida, portanto, longe de restabelecer tributo, dispõe regra de desoneração da folha (pagamento do Funrural em substituição à contribuição de folha).

O voto que deflagrou a divergência procede uma análise sobre quatro momentos cronológicos distintos e sucessivos, conjugando a legislação aplicável em cada época à luz da Constituição e do entendimento do STF sobre o tema.

O primeiro momento diz respeito à redação originária da Lei nº 8.212/1991, contexto no qual o Ministro reconhece que o § 8º do artigo 195 da Constituição estabeleceu que os produtores rurais sem empregados permanentes contribuíram com a seguridade social a partir da aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção.

O artigo 25 da Lei Ordinária em tela criava a contribuição para segurados especiais (dentre os quais os produtores rurais sem empregados), regulamentando, dessa forma, o mencionado § 8º do artigo 195 da Carta Magna. Oportuna a transcrição da redação original da Lei nº 8.212/1991:

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

[...]

VII - como segurado especial: o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o garimpeiro, o pescador artesanal e o assemelhado, que exerçam essas atividades, individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com o auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de 14 anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.

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.<sup>72</sup>

Em relação ao produtor rural empregador, a forma de contribuição era diversa: ele estava subordinado ao inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, podendo ter como base de cálculo de sua contribuição a folha de salários, o faturamento e o lucro.

---

<sup>72</sup> BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Diário Oficial da União**. Brasília, 25 jul. 1991.

O segundo momento já envolve as implicações das alterações legislativas motivadas pela Lei nº 8.540/1992, que ampliou o rol de sujeitos passivos do tributo, passando a envolver o produtor rural pessoa física com empregados, imputando-lhe a mesma tributação que onera o segurado especial sem observar as diferentes previsões do texto constitucional.

Após a Lei nº 8.540/1992, o produtor rural empregador pessoa física passou a contribuir para o custeio da Seguridade Social a partir da contribuição denominada Funrural e da contribuição incidente sobre a folha de pagamentos.

Reconhece-se que:

[...] o faturamento ou mesmo o aproveitamento da mesma base de cálculo, prevista no §8º do artigo 195 da CF (resultado da comercialização da produção), para os empregadores rurais pessoa física somente poderia ser utilizado, excepcionalmente, nos termos do §4º do artigo 195, que permite a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, mas com observância aos requisitos do artigo 154, I, do texto maior, ou seja, com a necessidade de edição de lei complementar.<sup>73</sup>

O terceiro momento, por sua vez, diz respeito à EC nº 20/1998 e à Lei nº 10.256/2001, que, ao juízo do Ministro Alexandre de Moraes, passam a admitir que a contribuição dos empregadores rurais pudesse incidir sobre sua receita, por meio de edição de lei ordinária, reintroduzindo, nas palavras do Ministro e em sentido contrário ao que dispõe a redação legal examinada pela Corte, o empregador rural com empregados no rol de contribuintes da contribuição.

Antes de se prosseguir com os fundamentos apresentados pelo referido Ministro, segue abaixo, para melhor contextualização, o histórico das alterações legislativas<sup>74</sup> sofridas pelo art. 25 da Lei nº 8.212/1991:

---

<sup>73</sup> Trecho extraído da página 35 do acórdão, página 06 do voto escrito apresentado pelo Ministro Alexandre de Moraes.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 03 out. 2017.

<sup>74</sup> FERREIRA NETO, A. M.. A declaração de inconstitucionalidade da chamada 'contribuição do Funrural' pelo STF e a inviabilidade de sua cobrança com base na Lei 10.256/01. **Revista Dialética de Direito Tributário**, v. 183, p. 11-12, 2010.

Tabela 1: Evolução Legislativa

Redação Original	Lei nº 8.540/92	Lei nº 9.528/97	Lei nº 10.256/01
<p>"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.</p> <p>§ 1º O segurado especial de que trata este artigo, além da contribuição obrigatória referida no caput, poderá contribuir, facultativamente, na forma do art. 21."</p>	<p>"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:</p> <p>I dois por cento da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;</p> <p>II um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento de complementação das prestações por acidente de trabalho.</p> <p>1º (...)</p> <p>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."</p>	<p>"Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada a Seguridade Social, é de:</p> <p>I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;</p> <p>II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para o financiamento das prestações por acidente do trabalho."</p>	<p>"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:"</p> <p>As redações dos incisos I e II foram determinadas pela Lei nº 9.528/97</p>

Para o Ministro Alexandre de Moraes, a inconstitucionalidade formal outrora reconhecida pelo STF restaria superada a partir de tal contexto legislativo e constitucional, sob o argumento de que a nova redação do inciso I do artigo 195 da Constituição, contemplando a receita como base econômica própria para a incidência das contribuições, passou a permitir a edição de lei ordinária para a instituição e cobrança da contribuição incidente sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da sua produção”.

O Ministro destaca que o argumento do *bis in idem* em desfavor do empregador rural pessoa física e desrespeito à isonomia (para empregadores rurais e urbanos) já estariam superados, ao seu sentir, a partir do julgado do Recurso Extraordinário nº 596.177. Isso porque o empregador rural pessoa física não era contribuinte da COFINS.

No entanto, não tece considerações acerca de eventual sujeição à contribuição incidente sobre a folha de salários, talvez para se evitar possível inconsistência argumentativa, como se passa a demonstrar a partir da transcrição do seguinte trecho do voto objeto de análise:

O novo texto constitucional foi regulamentado pela Lei 10.256, de 9 de julho de 2001, que, alterando o artigo 25 da Lei 8.212/91, reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, da mesma forma que os segurados especiais, entre eles, os trabalhadores rurais sem empregados, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; espécie da base de cálculo receita, autorizada pelo novo texto da EC 20/98.

Em relação ao empregador rural, portanto, as alterações da EC nº 20/98 e da Lei 10.256, de 9 de julho de 2001, afastaram o principal e remanescente argumento que levou o Supremo Tribunal Federal a desobrigar os empregadores rurais pessoas físicas 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, qual seja, a inconstitucionalidade formal, pois a nova redação do inciso I do

artigo 195 da CF passou a permitir a edição de lei ordinária para a instituição e cobrança da contribuição com base de cálculo receita. E essa nova lei foi editada.<sup>75</sup>

Nos termos do trecho supratranscrito, o Ministro Alexandre de Moraes afirma que a Lei nº 10.256/2001 “reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição”. Porém, como já abordado no presente trabalho, a lei de 2001 não “reintroduziu” ao contribuinte a obrigação tributária principal, nem ao menos “restituiu” contribuição para determinado grupo de contribuintes, inclusive porque, ao tempo de sua publicação, a Lei nº 8.540/1992, esta sim responsável por estabelecer o produtor rural pessoa física empregador como contribuinte da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, estava em pleno vigor, ilesa à qualquer juízo de inconstitucionalidade por parte da Corte Constitucional. Ao sentir deste autor, o equívoco é ainda corroborado a partir do seguinte questionamento: por que a lei de 2001 pretenderia “reintroduzir” um grupo de contribuintes que nunca deixou de sê-lo?

No que concerne à contribuição cobrada do produtor rural empregador pessoa física incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, a Lei nº 10.256/2001 apenas determina que tal tributo passaria a ser cobrado em substituição (é este o vocábulo apropriado pela redação legal) à contribuição incidente sobre a folha de salários, portanto redação legal que imprime, a bem da verdade, efeitos de desoneração fiscal em favor do produtor rural empregador pessoa física.

Caso o Ministro Alexandre de Moraes tivesse trazido à luz a exata redação legal da Lei nº 10.256/2001, deveria, inevitavelmente, deixar consignado em seu voto que a lei objeto de apreciação no julgado examinado dispensa o produtor rural empregador pessoa física da oneração relativa à contribuição incidente sobre a folha de salários, apenas disciplinando que esta fora substituída pela cobrança da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, espécie de contribuição cobrada de tal grupo de contribuintes desde a Lei nº 8.540/1992. Sendo assim, não há nenhuma reinstituição de tributo a partir da lei de 2001, ao contrário do entendimento do Ministro Alexandre de Moraes.

No quarto momento analisado, o voto afirma que o novo cenário normativo deixa de considerar a base econômica do tributo como uma nova fonte de custeio da seguridade social, o que afasta a exigência de lei complementar para disciplinar a matéria, sob a premissa de que, a partir da EC nº 20/1998, a incidência da contribuição social do

---

<sup>75</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 29 ago. 2011.

empregador rural pessoa física sobre suas receitas passou a estar expressamente prevista na redação constitucional.

Há mais um ponto interessante no voto do Ministro Alexandre de Moraes: as leis anteriores, declaradas inconstitucionais pelo STF, não haviam sido retiradas do ordenamento jurídico, porque houve declaração de inconstitucionalidade de forma incidental para um caso concreto, não ocorrendo a aplicação do artigo 52, inciso X da Constituição, para que o Senado extirpasse do ordenamento jurídico os dispositivos legais declarados inconstitucionais. Por isso, o caso não seria de constitucionalidade superveniente, ao contrário do que sustentado com mais veemência pelo Ministro Marco Aurélio Mello.

Como ainda será objeto de estudo no presente trabalho, dentre as reações desencadeadas perante os demais Poderes em virtude da decisão do STF nos autos do RE 718.874, cumpre destacar a publicação da Resolução nº 15/2017 pelo Senado Federal. Trata-se de ato por meio do qual se suspendeu, nos termos do artigo 52, inciso X, da Constituição Federal: a execução do inciso VII do artigo 12 da Lei nº 8.212/1991 e a execução do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação ao artigo 12, inciso V, ao artigo 25, incisos I e II, e ao artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997, justamente os dispositivos outrora declarados inconstitucionais pelo STF na ocasião dos julgamentos dos Recursos Extraordinários RE 363.852 e RE 596.177.

Portanto, a observação presente no voto do Ministro Alexandre de Moraes não passou despercebida e provocou reações posteriores no Poder Legislativo em virtude do resultado do julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874.

O Ministro Luís Roberto Barroso, ao reconhecer a constitucionalidade da cobrança em análise, o faz endossando alguns argumentos jurídicos da divergência e lançando novas considerações. A Emenda Constitucional nº 20/1998 inclui a receita juntamente com o faturamento como bases econômicas aptas a atrair a incidência da contribuição para o financiamento da seguridade social. Por isso, a partir de tal emenda passa-se a admitir receita bruta proveniente da comercialização da produção para se cobrar a respectiva contribuição do empregador rural pessoa física, sem necessidade de tratamento da matéria por meio de lei complementar, por se tratar de base econômica já contemplada pelo texto constitucional. Também interpretando equivocadamente os reais propósitos e efeitos da Lei nº 10.256/2001, o Ministro Barroso afirmou que esta apenas reincluiu a figura do empregador rural pessoa física como sujeito passivo do tributo.

Os julgadores anteriores do STF sobre o tema (Recursos Extraordinários nº 363.852 e nº 596.177) foram proferidos por meio de controle incidental de constitucionalidade, sem, a

rigor, extirparem-se os dispositivos legais declarados inconstitucionais do ordenamento jurídico, tanto que estes (em especial, incisos I e II do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991) continuaram a dar suporte à tributação do segurado especial rural.

Por tal razão, a redação legal permaneceria vigente e seria suficiente para definir os demais elementos da obrigação tributária (aí incluídos fato gerador, base de cálculo e alíquota) não tratados pela lei de 2001, cuja novidade, ao sentir do Ministro, teria sido apenas a inclusão do empregador rural pessoa física como sujeito passivo da obrigação tributária. Nesse aspecto, cumpre transcrever o seguinte trecho do voto do Ministro Barroso:

O problema aqui me parece partir de uma confusão da distinção entre texto e norma. O Supremo declarou inconstitucional a norma de incidência da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física extraída do texto do art. 25 da Lei 8.212/91, na redação anterior a Lei 10.256/01, mas não o texto, que permaneceu vigente para regular outras hipóteses que simplesmente não foram objeto dos recursos extraordinários já citados. Retirar os incisos I e II do art. 25 da Lei 8.212/91 do mundo jurídico era algo que o Supremo sequer poderia fazer em sede de controle concreto de constitucionalidade. Assim, com a alteração do *caput* promovida por lei posterior à alteração do texto constitucional, surgiu outra norma construída a partir da conjugação desse com os incisos vigentes, o que não encontra óbice em nenhuma decisão do Supremo Tribunal Federal.

O Ministro Barroso também não vislumbrou lesão aos princípios da legalidade (em virtude de lei elaborada pelo Congresso Nacional em conformidade com a EC nº 20/1998 e da permanência em vigor dos incisos I e II do artigo 25 da lei nº 8.212/1991 dentro do ordenamento jurídico) ou isonomia, pois as situações do empregador rural pessoa física e do empregador urbano pessoa física, em razão de suas diferenças, seriam passíveis de tratamento tributário diverso.

O Ministro Luiz Fux, que também acompanhou a divergência, salientou ainda que a constitucionalidade da Lei nº 10.256/2001, editada após a Emenda Constitucional nº 20/1998, encontra amparo nessa Emenda Constitucional (que passou a admitir a base de incidência eleita em lei) e que ela alterou somente o *caput* do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, aproveitando os incisos do referido artigo para definição de alíquota e a base de cálculo da contribuição, bem como a hipótese de responsabilidade do artigo 30, inciso IV da mesma lei de 1991, cuja higidez teria sido mantida em relação à situação do segurado especial, pois a declaração de inconstitucionalidade pelo STF nos Recursos Extraordinários de nº 363.842 e nº 596.177 não disse respeito ao segurado especial rural.

Sobre o argumento jurídico em tela, o voto tece a seguinte consideração:

[...] atualmente o que se observa é que a cobrança da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural se fundamenta na nova lei, mas seu aspecto material – alíquota e base de cálculo – é definido pelos incisos do art. 25 da Lei 8.212/91 que, embora tenham sido declarados inconstitucionais anteriormente à vigência da Lei 10.256/01 para a situação do empregador rural pessoa física, permaneceram vigentes para o segurado especial.

Ora, a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo nos autos dos Recursos Extraordinários de números 363.842 e 596.177 dizia respeito, justamente, ao caso do empregador rural pessoa física. Por isso, não deveria a Corte valer-se de redação legal outrora declarada inconstitucional em relação ao empregador rural pessoa física para, após a EC nº 20/1998 e da lei de 2001, buscar substrato legal para se cobrar o tributo em voga em desfavor do mesmo grupo de contribuintes.

Explica-se: como já abordado, a Lei nº 10.256/2001 em nada dispõe acerca da base de cálculo, fato gerador e alíquotas da contribuição em estudo, o que endossa a interpretação de que não se prestou a reinstaurar tributo ou a reincluir sujeito passivo, ao contrário do entendimento que prevaleceu no julgamento do RE 718.874. Nem poderia ser de forma diferente, já que, ao tempo da publicação da lei de 2001, a contribuição já era cobrada do produtor rural pessoa física empregador, por força da Lei nº 8.540/1992, fato que parece ter sido ignorado pelos Ministros da corrente majoritária.

Portanto, para que a cobrança do tributo possa ser levada a cabo em relação ao produtor rural empregador pessoa física, o STF legitimou a aplicação de dispositivos das Leis nº 8.240/1992 e 9.528/1997, em sentido contrário do que havia sido decidido pela própria Corte nos julgados dos Recursos Extraordinários de números 363.842 e 596.177.

Também nessa particular interpretação, é oportuno ressaltar nota de esclarecimento do Ministro Luís Roberto Barroso que integra o acórdão:

Portanto, o meu entendimento é que, como os artigos subsistiram relativamente ao segurado especial, a leitura que se deve fazer desse acórdão é que, como o dispositivo comportava duas normas, o Supremo declarou uma delas inconstitucional - a incidência sobre o empregador rural pessoa física. Mas não a outra, que incidia sobre o segurado especial. Portanto, a textualidade do dispositivo subsistiu, porque evidentemente, se não tivesse subsistido, não teria sentido em se reincluir o empregador rural pessoa física no caput, se incisos não houvesse. Portanto, os incisos lá estão. Só que antes não se aplicavam ao empregador rural pessoa física e depois passaram a se aplicar.

A mesma linha de raciocínio foi seguida pelos Ministros Dias Toffoli e Gilmar Mendes, por se entender que a Lei nº 10.256/2001 respeitou a técnica legislativa, já que seria possível a utilização dos incisos I e II da Lei nº 8.212/1991, com as redações conferidas a

partir da Lei nº 9.528/1997, não havendo necessidade de reprodução integral em novo texto dos elementos da obrigação tributária já dispostos anteriormente pela Lei nº 8.212/1991.

O voto do Ministro Dias Toffoli ainda avança e trata da constitucionalidade da base de cálculo do tributo. Para o Magistrado, valendo-se do pronunciamento da Corte nos autos do Recurso Extraordinário nº 150.755/PE, o conceito de faturamento, com a expressão receita bruta de venda de mercadorias e de prestação de serviço, pretende associar tal conceito à ideia de produto do exercício de atividades empresariais típicas, incluindo-se em tal expressão toda receita resultante do exercício do desempenho de atividades empresariais típicas. Por isso, a receita bruta proveniente da comercialização dos produtos do produtor rural empregador pessoa física seria base de incidência autorizada pela Constituição.

O voto do Ministro Gilmar Mendes tem início com uma reflexão acerca do cenário de grave insegurança jurídica no âmbito tributário catalisado, ao ver do Magistrado: pelo complexo sistema de controle de constitucionalidade adotado no Brasil; pela ausência de cautela e técnica por parte do legislador e das Procuradorias especializadas em se implantar alterações precipitadas; pelo quadro em que os contribuintes, amparados por decisões que os eximem da cobrança do tributo, aguardam anos (e em muitos casos décadas) para que a matéria seja, definitivamente, resolvida pelas Cortes Brasileiras, notadamente, pelo Supremo Tribunal Federal, a recíproca também atormenta as Fazendas Públicas.

Em detrimento do princípio da legalidade, corolário de todo o sistema constitucional tributário, há, inquestionavelmente, uma análise econômica que pauta o juízo do Ministro. É o que se depreende do seguinte trecho de seu voto:

Em matéria tributária, há, também, uma lenda jurídica urbana que sinaliza no sentido de que o estado criou o tributo de maneira inconstitucional e, agora, tem de devolver. [...] Mas o estado não tem poupança, os recursos são gastos e são aplicados para sustentar toda essa maquinaria que aí está.

Então, o que acontece quando declaramos a inconstitucionalidade, invariavelmente, de uma lei tributária? E não estou dizendo que não devemos declarar, mas o que acontece? Em geral, esse é um jogo de ..., um volume de recursos - sobretudo, para os grandes contribuintes, isso tem, no mínimo, um grande efeito de jogo no mercado financeiro -, mas, inevitavelmente, haverá, na quadra atual, elevação de tributos. [...] Editou-se uma lei que elevou as alíquotas em caráter até provisório - provisório-permanente, no estilo do Brasil, como aconteceu com a CPMF - e isso permaneceu. Não falo também... Isso repercute nos contribuintes, como pode ocorrer nesse caso, porque, claro, pela plausibilidade da alegação, passam a obter liminar, decisões favoráveis e também acumulam passivos. Então, o quadro de insegurança é geral.

O Ministro segue com sua análise econômica e chega a sugerir a redução do prazo prescricional quinquenal que rege a repetição do indébito tributário. Também tece

comentário preocupante acerca da utilização (ou não utilização) do instrumento ação declaratória de constitucionalidade pela Advocacia Geral da União:

O ideal é que esse debate ocorresse - claro que não conseguimos fazer milagre - num prazo relativamente curto, num sentido ou noutro.

Eu me lembro que, como advogado-geral da União, até brincava um pouco com auxiliares e assessores e dizia: "O ideal é que, em matéria muito controvertida, lançasse-se mão de uma ação declaratória de constitucionalidade para elidir essa dificuldade". Mas, logo, claro, eles objetavam, com razão, que era melhor ir perdendo as causas aos poucos do que de uma maneira geral. [...]

Só estou querendo compartilhar esse nível de angústia porque, de fato, mandamos o Estado devolver um dinheiro que ele não tem e fala-se, impropriamente, em enriquecimento ilícito. Então, há problemas que precisam de ser discutidos, talvez até a redução da fórmula de preclusão, ao invés de cinco anos, dois ou um ano.

A repercussão econômica dos julgados da esfera tributária permaneceu sendo ponto de debate entre os Ministros, em razão das pontuações do Ministro Gilmar Mendes.

O Ministro Luiz Fux endossa que toda demora em se resolver uma lide tributária é danosa para ambas as partes – seja para o Estado, que já arrecadou os valores e se valeu dos recursos para arcar com as despesas públicas e, posteriormente, precisa ressarcir os contribuintes em caso de declaração de inconstitucionalidade da cobrança, seja para os particulares que, por força de uma decisão, passam a ter que recolher todos os valores envolvidos em um período de cinco anos, o que acaba por resultar em montantes expressivos e que podem resultar na sua bancarrota.

Aliás, o próprio Recurso Extraordinário nº 718.874 discute a base legal de 2001 e teve julgamento concluído apenas em 30.03.2017 (com acórdão publicado apenas em 03.10.2018), sendo sintomático da morosidade altamente prejudicial às partes envolvidas e, principalmente, para toda a prestação jurisdicional e para os jurisdicionados.

Em certo contraponto, o Ministro Ricardo Lewandowski salienta que os impactos econômicos intrínsecos a uma demanda tributária que perdura por anos são apontados pelo Fisco de maneira a influenciar a opinião da Corte, sem, contudo, contar, na maioria das vezes, com qualquer base empírica confiável. Inclusive, o caso decidido naquela oportunidade pelo Tribunal seria sensível justamente pelo conjunto de contribuintes interessados: em sua maioria, produtores rurais pessoas naturais, muitos de pequeno porte e para quem as repercussões econômicas inerentes ao caso em exame seriam altamente nocivas.

A preocupação econômica do Ministro Gilmar Mendes encontrou guarida no posicionamento do Ministro Luís Roberto Barroso:

[...] o Judiciário deve ser mais interventivo, quando se trate da proteção de direitos fundamentais; e mais deferente, quando se trate de questões econômicas, de questões administrativas e de questões tributárias, um pouco por deficiência na capacidade institucional de lidar com questões sistêmicas, e um pouco, porque essa é a lógica do processo político - decisões econômicas e administrativas. [...] o Judiciário deve cumprir o seu papel, mas, nas situações de fronteira, nas situações em que haja uma racionalidade mínima na tributação e uma justificativa aceitável, eu penso que nós não devemos criar esse problema, porque a consequência é o rebote, eles vão ter que fazer alguma coisa em seguida para recompor aquela eventual perda.

É claro que o processo decisório de um Magistrado é naturalmente influenciado por suas percepções e trajetórias de vida, mas os debates provocados a partir do pronunciamento do Ministro Gilmar Mendes revelam um aspecto sintomático e nocivo à jurisdição constitucional: no processo decisório tomado pelo Supremo Tribunal Federal, as implicações econômicas e financeiras envolvidas na resolução de lides tributárias passam a ter um peso maior do que o desempenho da maior missão institucional do Tribunal constitucional, qual seja, a guarda da Constituição, especialmente em cenário de grave crise econômica e, conseqüentemente, do quadro fiscal do governo.

Os impactos econômicos decorrentes do exercício do controle de constitucionalidade devem ser levados em conta: pelo legislador ao editar e aprovar o ato normativo; pelo governo e pelos Ministérios das pastas afetadas ao apoiar um determinado projeto de lei; pelo próprio contribuinte em análise conjunta, abrangendo probabilidade de êxito, riscos e custos envolvidos.

Para as Cortes provocadas cabe decidir a controvérsia com base no ordenamento jurídico. Se o Supremo Tribunal Federal passa a atribuir maior relevo para as implicações econômicas decorrentes de suas decisões, em detrimento da Carta Magna, é sinal que o juízo levado a cabo pela Corte padece de graves problemas.

A observação do Ministro Roberto Barroso na fase de debates, ao sustentar que o Judiciário deve ser mais “deferente” nos julgados em que se apreciem questões econômicas, administrativas e tributárias, é passível de duas interpretações possíveis.

A primeira seria louvável, pois haveria a compreensão do Ministro de que não cabe ao Judiciário desempenhar funções típicas dos outros Poderes, devendo se ater ao poder outorgado constitucionalmente às Cortes e aos Magistrados brasileiros. A definição de políticas públicas, de fato, é resultado de um processo político e democrático idealizado no Texto Constitucional.

A segunda interpretação plausível, no entanto, revela-se preocupante e digna de severas críticas, pois é também possível se depreender da colocação do Ministro Roberto

Barroso que este esteja sugerindo que, ao apreciar discussões afetas a questões econômicas e administrativas, o Tribunal seja o mínimo interventivo possível, sob argumento de deficiência na capacidade institucional de se lidar com questões sistêmicas (podendo-se compreender daí entendimento pela impotência em assentar controles de constitucionalidade em tempo razoável) e pelo fato de as decisões econômicas e administrativas do Estado estarem atribuídas ao processo decisório político próprio dos demais Poderes.

De fato, decisões sobre a gestão pública e relativas à política econômica e fiscal que serão desenvolvidas pelo Estado são diretrizes definidas a partir do exercício de funções típicas dos demais Poderes.

Contudo, não cabe ao Judiciário, especialmente ao Supremo Tribunal Federal, em virtude de sua importância institucional e papel de órgão máximo do Poder Judiciário, defender maior ou menor grau de “intervenção”. Por força de mandamento constitucional, o caso não é o de se mesurar a medida de intervenção, haja vista que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”<sup>76</sup>, como bem assegurado pelo rol do artigo 5º da Constituição.

Uma vez identificada lesão a direito e, em um grau mais grave dentro do ordenamento jurídico, afronta ao que prescreve a redação constitucional, cabe ao Judiciário prover a tutela jurisdicional em favor da parte prejudicada, sob pena de não cumprir com sua missão constitucional e, conseqüentemente, acarretar graves prejuízos ao sistema constitucional pátrio.

Conclui-se, dessa forma, que há equivocada noção e abordagem das conseqüências naturalmente desencadeadas a partir de uma decisão judicial. Adota-se o conseqüencialismo como premissa para se pautar a decisão que irá ser tomada.

Não se olvida que o pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, em especial, trará implicações no ordenamento jurídico e repercussões em outras esferas (sociais, econômicas, políticas, culturais, etc.). Evidentemente, a Corte constitucional deve, sim, atentar para as conseqüências inerentes aos seus pronunciamentos. Porém, a acepção correta do conseqüencialismo e que deveria ser levado a cabo pelos Magistrados diz respeito ao pronunciamento acerca das repercussões/conseqüências do julgamento realizado.

A título de exemplo, em caso de decisão pela inconstitucionalidade de norma que embasa obrigação tributária principal, deve-se indicar quais vícios precisam ser sanados e

---

<sup>76</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

quais são os requisitos constitucionais atendidos para que a instituição e a cobrança de tributo possam se efetivar em respeito à Constituição.

Em caso de inconstitucionalidade de forma de apuração e cobrança de exação fiscal, cumpre ao órgão julgador indicar qual é o mecanismo correto a ser adotado por parte dos sujeitos passivos da obrigação tributária e pelo Fisco, de forma a orientá-los e pacificar quaisquer controvérsias existentes, sob pena de, ao invés de resolver litígios, desencadear novos questionamentos e embates entre as partes envolvidas.

Ao Estado são assegurados amplos privilégios e prerrogativas para exercer seu Poder. Por isso, ao particular são outorgadas garantias fundamentais que não podem ser renegadas. É nesse contexto que a Constituição define as limitações ao poder de tributar, verdadeiras garantias asseguradas aos contribuintes.

Na esfera tributária, não existem concessões ao descumprimento dos mandamentos constitucionais. O juízo de legalidade e constitucionalidade relativo a uma determinada obrigação tributária jamais admite “[...] uma racionalidade mínima na tributação e uma justificativa aceitável [...]” como fundamento de sua exigência, nos termos abordados pelo Ministro Barroso. A obrigação é ou não é constitucional.

Chancelar-se “[...] uma racionalidade mínima na tributação e uma justificativa aceitável[...]” como preceitos válidos de um tributo é autorizar o poder público a descumprir o sistema constitucional tributário e, pior, atribuir indesejável grau de subjetividade ao juízo de constitucionalidade, ao se eleger “racionalidade mínima” e “justificativa aceitável” como elementos orientadores da legitimidade do tributo.

No mérito, o voto do Ministro Gilmar Mendes acrescenta alguns fundamentos aos demais votos que acompanharam a divergência do Ministro Alexandre de Moraes: o primeiro é de que, no julgamento do RE 363.852/MG, houve declaração da inconstitucionalidade das Leis nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997 somente no que se refere ao produtor rural pessoa física que possuísse empregados (artigo 12, inciso V, “a”, da Lei nº 8.212/1991), sendo que, quanto ao segurado especial, a tributação sobre o resultado da produção sempre encontrou respaldo no texto constitucional (artigo 195, § 8º, da Constituição Federal); já no segundo se sustenta que o conceito de “receita” é mais amplo do que o de “receita bruta proveniente da comercialização da sua produção” e, por certo, o inclui.

Assim, a base econômica eleita para se cobrar a contribuição social em exame está contemplada pelo artigo 195, inciso I da Constituição, não se tratando de nova fonte de financiamento da seguridade social, o que, por conseguinte, dispensa o tratamento da matéria por meio de lei complementar.

Em relação ao primeiro fundamento destacado acima, deve-se transcrever os seguintes trechos:

Temos duas normas que vêm de uma única fonte normativa. Uma delas é viciada. Seu vício é de competência. Não houve defeito de tramitação na lei (vício formal). O que ocorreu foi que o legislador dispôs por lei ordinária aquilo que só poderia ter tratado por lei complementar.

[...] mesmo que a inconstitucionalidade resida nos incisos, não seria possível a redução em seu texto. A única redução possível residia na expressão mencionada no caput. Logo, o texto dos incisos do art. 25 resta preservado no ordenamento jurídico, mesmo em face da inconstitucionalidade da base de cálculo, residente justamente nos incisos.

Primeiramente, cumpre esclarecer que nos pronunciamentos pretéritos da Corte houve o reconhecimento de inconstitucionalidade formal das Leis nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997 em relação ao produtor rural empregador pessoa física.

Ao adotar a premissa de que o STF, ao declarar a inconstitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física a partir das Leis nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997, manteve a aplicação de tais leis em relação ao segurado especial rural e que, pelo fato de as leis terem sido mantidas vigentes, a Lei nº 10.256/2001 poderia se valer das antigas redações legais para estabelecer a cobrança também em relação ao produtor rural pessoa natural é controversa.

A Corte já havia reconhecido a inconstitucionalidade das leis de 1992 e 1997 relativamente ao empregador rural pessoa física. Por isso, não pode querer autorizar a cobrança do tributo justamente em face do mesmo sujeito em relação ao qual as redações legais haviam sido declaradas inconstitucionais.

Salienta-se, novamente, que, ao contrário do que fora assentado no julgado do RE 718.874, a Lei nº 10.256/2001 não estabelece ou restabelece cobrança de tributo ou sujeição passiva para um novo grupo de contribuintes. Trata-se de Lei de desoneração do produtor rural empregador pessoa física em relação à contribuição incidente sobre a folha de salários.

Tal premissa equivocada poderia ter sido sanada caso o STF tivesse se dedicado a promover dois exercícios analíticos: o exame da redação legal constante na Lei nº 10.256/2001 e a análise do arcabouço legal já vigente ao tempo em que a lei de 2001 ingressa no ordenamento jurídico pátrio.

No ano de 2001, a Lei nº 8.540/1992, que fora responsável por incluir o produtor rural pessoa física empregador como contribuinte da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, já estava em vigor há anos. Logo,

sequer havia como “restabelecer” tributo que já se encontrava instituído e já era cobrado de tal grupo de contribuintes.

No que concerne à contribuição cobrada do produtor rural empregador pessoa física incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, a Lei nº 10.256/2001 apenas determina que tal tributo é cobrado em substituição (é este o vocábulo apropriado pela redação legal) à contribuição incidente sobre a folha de salários. Portanto, a redação legal de 2001 imprime, a rigor, efeitos de desoneração fiscal em favor do produtor rural empregador pessoa física.

A respectiva redação legal de 2001 é silente sobre aspectos essenciais da obrigação tributária principal (fato gerador, base de cálculo, alíquota), elementos que já se encontravam definidos pela Lei nº 8.212/1991 após as alterações promovidas pelas Leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997, o que reforça a sua finalidade: estabelecer que o produtor rural empregador pessoa física contribua para a Seguridade Social a partir da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, em substituição à contribuição cobrada sobre a folha de salários.

Por outro lado, superada a análise acerca dos argumentos que embasaram o entendimento da maioria dos Ministros, passa-se a expor os fundamentos que lastrearam o voto vencido do Ministro Edson Fachin, Relator do caso, quais sejam:

- O Pleno do STF já assentou a inconstitucionalidade formal da contribuição em questão na redação dada pelas Leis nº 8.540/1992 e 9.528/1997. Isso em virtude de exigência de lei complementar para instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social, tendo em vista o disposto pelo § 4º do artigo 195 da Constituição Federal;
- A lei de 2001 também padeceria dos mesmos vícios de inconstitucionalidade;
- A base de cálculo elegida em lei – receita bruta proveniente da comercialização da produção de empregador rural pessoa física – não guarda identidade com as bases de receita ou faturamento prescritas pelo artigo 195, inciso I da Constituição, demandando-se lei complementar para ser instituída;
- O § 8º do artigo 195 da Constituição não respalda normativamente a contribuição social examinada, pois a norma cinge-se a um rol taxativo de contribuintes, por razões extrafiscais, quais

sejam: produtores rurais pessoas físicas que exercem a atividade laboral em regime de economia familiar e a inexistência de empregados permanentes;

- O artigo 1º da Lei nº 10.256/2001 recolocou o empregador rural pessoa física na condição de contribuinte do tributo instituído pelo artigo 25 da Lei nº 8.212/1991. Porém, não rege os demais elementos da obrigação tributária, “apropriando-se” de base de cálculo, fato gerador e alíquota previstas na legislação anterior, cuja inconstitucionalidade fora outrora declarada pelo STF;
- O advento da Emenda Constitucional nº 20/1998 não viabiliza o fenômeno da constitucionalidade superveniente de legislação anteriormente declarada inconstitucional pela Corte Constitucional;
- Patente violação ao princípio da isonomia, inclusive, à equidade na forma de custeio da Seguridade Social, diante de discriminação na perspectiva legal entre empregadores pessoa física do âmbito urbano e do âmbito rural;
- Ocorrência de dupla tributação inconstitucional na espécie, sob o argumento de que o produtor rural empregador pessoa física estaria sujeito tanto à cobrança do Funrural como das contribuições sociais instituídas a partir das bases de incidência elencadas pelo inciso I do artigo 195 da CF;
- Inconstitucionalidade do artigo 30, inciso IV da Lei nº 8.212/1991, que institui regime de substituição tributária, pois não pode haver imputação de responsabilidade tributária a terceiros pelo pagamento de tributo inconstitucional;
- A alteração legislativa de 2001 foi no sentido de que a contribuição do empregador rural pessoa física sobre a receita da comercialização da produção seria cobrado em substituição à contribuição sobre a folha de salários. Ocorre que essa substituição não era permitida ao tempo da edição da Lei nº 10.256/2001, possibilidade que somente surgiu com a Emenda Constitucional nº 42/2003, a partir da redação do artigo 195, § 13º.

A dupla tributação indicada pelo Ministro Relator não parece refletir no cenário posterior a Lei nº 10.256/2001, pois a partir desta o produtor rural empregador pessoa física passou a contribuir para a Seguridade Social apenas com base na contribuição do Funrural, não mais contribuindo com a contribuição incidente sobre a folha de salários.

A desoneração ocasionada pela lei de 2001, além das naturais diferenças observadas nas realidades socioeconômicas vivenciadas pelos segurados especiais, os produtores rurais empregadores pessoas físicas e os empregadores dos espaços urbanos também enfraquecem suposta infração ao Princípio da Isonomia.

Ressalta-se que também o voto do Ministro Edson Fachin padece do mal de empenhar-se de esforço hermenêutico para analisar a tributação do setor agropecuário, promovendo análise socioeconômica em detrimento de exame jurídico em trecho de seu pronunciamento. Nesse sentido:

Segundo dados da Secretaria da Receita Federal referentes ao ano de 2013, a carga tributária no Brasil equivale a 35,95% do Produto Interno Bruto, o que representa aproximadamente 1,74 trilhões de reais em arrecadação tributária, ao passo que se noticiou no mesmo referencial de tempo um crescimento acumulado do PIB na ordem de 2,5% em relação ao ano anterior.

Por outro lado, a literatura econômica dá conta de que o volume de tributos federais pagos por esse setor econômico cresceu em 6,62% ao ano, conquanto os gastos públicos federais voltados à agropecuária foram acrescidos em apenas 4,08% em idêntico lapso temporal. Assim, somente em 2010, “é possível observar que o volume de recursos retirados do setor sob a forma de tributos federais (R\$ 21,2 bilhões) excede substancialmente o volume de recursos gastos pela União com o setor (R\$ 14,7 bilhões).

Retomando-se a análise sobre o mérito da discussão, o posicionamento do Relator foi corroborado por outros 04 (quatro) Ministros. O Ministro Marco Aurélio Mello ressaltou em seu voto que:

- A Corte já havia definido que faturamento e receita bruta decorrentes da comercialização de produtos rurais não consubstanciam a mesma base econômica;
- O § 8º do artigo 195 da Constituição prevê forma de contribuição específica para o produtor rural que explore sua atividade sem empregado, uma vez que esse não pode ser submetido ao artigo 195, inciso I da Carta Magna;
- Malgrado a posterior aprovação da Emenda Constitucional nº 20/1998, inexistente possibilidade de constitucionalidade superveniente,

inclusive porque a Lei nº 10.256/2001 apenas se dedicou a dar nova redação ao caput do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991. Por isso, precisaria aproveitar-se das redações legais anteriores à EC nº 20/1998 para delimitar os demais elementos da obrigação tributária, o que não pode ser admitido pela Corte por se tratar de constitucionalidade superveniente (tentativa de repriminção de dispositivos já fulminados por inconstitucionalidade reconhecida pelo próprio Supremo);

➤ Perdeu o legislador a oportunidade, dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998, de dispor sobre a base de incidência do tributo da contribuição, pouco importando que se aproveitasse da redação dos incisos que o Supremo assentou conflitantes com a Carta da República;

➤ Não vieram, com a lei nova, dispositivos prevendo a base de cálculo, ou seja, como tal, a receita bruta decorrente da comercialização dos produtos.

O fato é que, certo ou errado, o STF, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 363.852, proclamou, à unanimidade, a inconstitucionalidade dos incisos I e II do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, com a redação atualizada pela Lei nº 9.528/1997. Conforme já abordado no presente trabalho, houve naquela oportunidade vícios de constitucionalidade formal e material atacados pela Corte Constitucional, sendo que o aspecto da inconstitucionalidade formal (exigência de lei complementar para reger a matéria) não restou superada no processo normativo da Lei nº 10.256/2001.

Para se ratificar o equívoco da interpretação levada a cabo pelo Supremo Tribunal Federal acerca dos efeitos imprimidos pela Lei nº 10.256/2001, faz-se salutar a transcrição da seguinte lição doutrinária:

A interpretação da Lei 8.212/91 e das diversas leis que alteraram sua redação (Leis 8.540/1992, 9.528/1997 e 10.256/01) leva claramente à conclusão – de resto nunca questionada pelo recorrente – de que a criação da contribuição questionada no recurso ocorreu *em substituição* – e não *em adição* – à contribuição sobre a folha de salários.

[...]

Argumenta a Fazenda Nacional que a Lei 10.256/2001 teria regularizado ou validado a cobrança da exação, dando a entender que essa lei teria reinstituído a contribuição, já sob o pálio da redação atual do art.195, I da Constituição (pós EC 20/1998), que se refere não só à base “faturamento” (que o STF vincula às

atividades de pessoas jurídicas), mas também à base “receita”. Vale dizer: em 2001, sob o pálio da EC 20/98, já não mais seria necessária a adoção de lei complementar para promover a cobrança da contribuição dos empregadores rurais sobre a receita da comercialização da produção, pois já não se trataria de uma contribuição *nova*, visto que “receita” já seria uma base de cálculo prevista no art. 195, I da Constituição.

Esse argumento da Fazenda Nacional seria correto se a Lei 10.256/2001 houvesse realmente recriado ou reinstituído a contribuição sobre os empregadores rurais pessoas físicas. Mas tal não ocorreu. A Lei 10.256/2001 nada mais fez do que alterar a redação do *caput* do art. 25 da Lei 8.212/1991. A alíquota da contribuição foi prevista nos incisos do art. 25, conforme a redação dada pela Lei 8.540/1992 e mantida pela Lei 9.528/1997, e esses incisos introduzidos pela Lei 8.540/1992 foram declarados inconstitucionais no RE 363.852. Portanto, a Lei 10.256/2001 não nos parece possa ser tomada como um diploma que reinstituíu ou recriou a contribuição sobre a receita da comercialização da produção a cargo dos empregadores rurais pessoas físicas. Essa categoria de contribuintes, com a decisão do STF, continua a dever sua contribuição patronal com base na folha de salários, como se dava no regime em vigor desde a Lei 8.212/1991 até o advento da Lei 8.540/1992.<sup>77</sup>

No que se refere à contribuição social em exame, a lei de 2001, ao alterar tão somente o *caput* do artigo 25, tratou apenas da sujeição passiva do tributo, determinando que a contribuição do Funrural (que já era cobrada do produtor rural empregador pessoa física desde a Lei nº 8.540/1992) substituiria a incidente sobre a folha de salários, não versando sobre a base de incidência econômica e os demais elementos da exação. Afinal, a Lei nº 10.256/2001 se valeu do arcabouço legal que a precedeu, qual seja: redação da Lei nº 8.212/1991 com redação resultante das inclusões e alterações promovidas pelas Leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997. Porém, estas foram declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal em relação ao produtor rural empregador pessoa física.

Sem os elementos definidos pelas Leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997 para a obrigação tributária principal, a Lei nº 10.256/2001, isoladamente, não configura instrumento legal apto e suficiente para embasar a cobrança da contribuição do Funrural em relação ao produtor rural empregador pessoa física.

#### **2.4 Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 718.874**

Após oposição de embargos de declaração requerendo-se a aplicação de efeitos infringentes para se modificar a decisão, ou aplicação do instrumento da modulação de efeitos, o acórdão do Recurso Extraordinário nº 718.874 manteve-se inalterado, por força da maioria dos Julgadores (07 votos a 03, restando ausente da sessão de julgamento o Ministro

---

<sup>77</sup> GODOI, Marciano Seabra de. S. **Crítica à Jurisprudência Atual do STF em Matéria Tributária**. São Paulo: Dialética, 2011. v. 1, grifos do autor.

Celso de Mello). A divergência disse respeito apenas ao pleito recursal de modulação de efeitos.

Sobre a modulação de efeitos, a posição majoritária entendeu que não haveria no caso alteração de jurisprudência dominante da Corte que ensejaria a aplicação do instrumento excepcional da modulação a partir do atendimento aos artigos 927, § 3º do Código de Processo Civil, 11 da Lei nº 9.882/1999 e 27 da Lei nº 9.868/1999:

Inexistiu qualquer alteração de jurisprudência dominante, pois conforme salientado anteriormente, a CORTE analisou pela primeira vez a matéria, sob a ótica da EC 20, de 15/12/1998 e sua regulamentação pela Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, e o fez exatamente pela necessidade de se fixar, com repercussão geral, a possibilidade de exigência por lei ordinária da contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização da produção, a partir da alteração promovida pela EC nº 20/98. Daí, não poder ser tomado como representativo de modificação de jurisprudência dominante o julgamento do RE 718.874, pois os anteriores posicionamentos se referiam a legislações pretéritas e sem qualquer relação com a EC nº 20/98 ou com a Lei 10.256/2001, que exatamente foram editadas para permitir a referida incidência da contribuição.<sup>78</sup>

O Ministro Luís Roberto Barroso ainda destacou que o julgado não comportaria a modulação por não ter ocorrido declaração de inconstitucionalidade (pela via direta ou incidental). Também lançou verdadeira interpretação econômica sob pretexto de exame consequencialista:

Terceira e última razão – digamos, consequencialista, mas não irrelevante – a não modulação traria um insuportável impacto econômico para o setor, o que tampouco me seria indiferente porque considero que o setor agropecuário – com todas as suas virtudes, modernizações e avanços dos últimos anos – é um segmento decisivo e muito importante da economia brasileira, que deveria ser preservado se estivesse sobre a iminência de um risco grave de colapso, porém, também aqui com todas as vênias, penso que o argumento consequencialista não prevalece, porque, por via legislativa e, de certa forma, com mais generosidade do que o comum, criou-se, pela Lei nº 13.606/2018, o Programa de Regularização Tributária Rural, que concedeu desconto de 100% das multas, dos juros de honorários advocatícios para os contribuintes que aderissem ao programa. Portanto, em última análise, criou-se um benefício expressivo e relevante para os contribuintes que, de boa-fé, ou mais provavelmente fazendo uma aposta, perderam e viram-se obrigados a pagar. Aqui, argumento consequencialista por argumento consequencialista, sempre se pode trazer a circunstância de que há um imenso déficit previdenciário, parte dele, inclusive, acarretado pelas próprias aposentadorias rurais. [...]

A prudência recomendaria, quando não o depósito judicial, pelo menos o provisionamento, até que houvesse uma manifestação de última instância. Não

---

<sup>78</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 12 set. 2018.

considero, portanto, legítimo transferir-se para a Previdência o ônus da imprevidência dos próprios contribuintes. (páginas 60 e 61 do acórdão)<sup>79</sup>

Obstáculos legais para que a modulação fosse aplicada são fundamentos válidos e passíveis de discussão. Porém, renegar o que já havia sido decidido pelo próprio Supremo Tribunal Federal nos autos dos Recursos Extraordinários nº 363.852 e nº 596.177 (sendo este último sob o regime de repercussão geral) não parece ser um argumento plausível, pois tributo outrora declarado judicialmente inconstitucional passou a ser reconhecido como constitucional, convalidando dos vícios de inconstitucionalidade formal e material anteriormente atacados pela mesma Corte.

Sobre o mérito, o equívoco em relação aos reais efeitos provocados no ordenamento jurídico pela Lei nº 10.256/2001 se manteve. É o que se infere dos seguintes trechos do acórdão publicado em 12.09.2018:

O julgamento expôs, debateu e decidiu detalhadamente todos os pontos impugnados pelo Embargante, tendo sido salientado a partir do voto condutor a imprescindibilidade da demonstração de que as premissas utilizadas por essa Corte Suprema nos julgamentos do RE 363.853/Rel. Min. MARCO AURÉLIO e RE 596.177/Rel. Min. RICARDO LEWANDOWISKI (repercussão geral) não mais persistiam; em face da edição da EC nº 20/98 e da Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001 e suas aplicações às situações posteriores àquelas tratadas nos citados precedentes.

[...] a redação atual do artigo 25 da Lei nº 8.212/91, dada pela Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, incluiu como sujeito passivo da contribuição previdenciária o empregador rural pessoa física, determinando a aplicação da mesma alíquota e base de cálculo dos segurados especiais, porém, desta feita, em absoluta consonância com a nova redação do inciso I, do artigo 195, dada pela EC nº 20/98.<sup>80</sup>

Há um grave equívoco na contextualização da Lei nº 10.256/2001. Esta não é resposta ao julgado do RE nº 363.852, em que se declarou a inconstitucionalidade do tributo, haja vista que o respectivo julgamento ocorreu anos após (e não antes) da lei de 2001, com acórdão sendo publicado em 23.04.2010.

Não bastasse, a Lei nº 10.256/2001 assegura aos empregadores rurais pessoas físicas que passem a contribuir para a Seguridade Social apenas a partir do tributo incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, e não mais em conjunto com a contribuição incidente sobre a folha de salários.

---

<sup>79</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 12 set. 2018, p. 60-61.

<sup>80</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 12 set. 2018, p. 10 e 12.

O equívoco, aliás, não passou despercebido pelo Ministro Marco Aurélio. Ele teceu considerações críticas em seu voto, destacando os reais efeitos da lei de 2001 no que diz respeito à legislação que disciplina o tributo, afirmando que ela nada dispõe sobre a base de incidência da contribuição social, não podendo se valer de antigas redações legais já declaradas inconstitucionais pelo próprio STF para respaldar a cobrança da exação.

O acórdão ainda tece considerações acerca da Resolução nº 15/2017, ato legislativo praticado pelo Senado Federal em clara reação ao julgado do RE nº 718.874, no qual se pronunciou a constitucionalidade da contribuição social cobrada do empregador rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Como será trabalhado de forma mais detalhada nos próximos capítulos, a Resolução, em síntese, promove a suspensão da execução dos artigos de lei declarados inconstitucionais pelo STF nos autos do RE nº 363.852. Neste, a Corte reconheceu a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/1992 e, por conseguinte, incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, justamente aqueles que descrevem a base de cálculo da exação, art. 30, inc. VI da Lei nº 8.212/1991, cuja redação fixa a responsabilidade tributária dos adquirentes da produção do produtor rural por reter e recolher aos cofres públicos os valores relativos à contribuição incidente sobre as operações de venda da produção rural.

Logo, a suspensão da execução de tal redação legal ocasiona problemas para se viabilizar a cobrança da exação, pois ficam comprometidos os dispositivos que regem a base de incidência da contribuição e a responsabilidade tributária pela retenção e o recolhimento do tributo por parte do adquirente da produção.

No entanto, o STF se ateu a dizer que a Resolução do Senado Federal não provocaria nenhum problema para a cobrança da contribuição social, pois não teria se referido à constitucionalidade da cobrança do tributo com base na Lei nº 10.256/2001, nem poderia fazê-lo ao ver do Supremo, pois a própria declaração de constitucionalidade nos autos do RE nº 718.874 não legitimaria a prática do ato outorgado ao Senado por força do art. 52, inc. X da Constituição.

Acerca da Resolução, todavia, o voto do Ministro Edson Fachin acaba por deixar a brecha de que o tema ainda merecerá apreciação própria e pormenorizada do Supremo Tribunal Federal:

No que tange à alegação de fato novo, consubstanciado na edição da Resolução nº 15/2017, do Senado Federal, anoto que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é firme quanto à inaplicabilidade do art. 493 do CPC/2015 (art. 462 do CPC/1973) em sede de recurso extraordinário.

Registre-se que a constitucionalidade dos dispositivos que tiveram a execução suspensa pela resolução senatorial será objeto de debate no julgamento da ADI 4395, Rel. Min. Gilmar Mendes.<sup>81</sup>

Aliás, também o voto do Ministro Luís Roberto Barroso sugere que a Resolução do Senado Federal ainda não foi escrutinada com a profundidade necessária, pois chega a, equivocadamente, afirmar que a Resolução seria de autoria do Conselho Nacional de Justiça – CNJ<sup>82</sup>.

---

<sup>81</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 12 set. 2018, p. 43 e 45.

<sup>82</sup> “Gostaria de dizer que, de plano, estou rejeitando os embargos de declaração no que diz respeito aos efeitos infringentes. Aqui já acompanho o Relator, porque não vislumbro nem omissão, nem contradição a serem sanadas por esta via, tampouco compreendi a Resolução do CNJ como direito superveniente a justificar uma revisita à nossa decisão.” (página 56 do acórdão)

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 12 set. 2018.

### 3 A JURISDIÇÃO CONSTITUCIONAL E O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DESEMPENHADOS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NOS JULGAMENTOS DA CONTRIBUIÇÃO DO FUNRURAL

Na evolução do direito constitucional e do Estado, há o surgimento do Estado constitucional de direito, no qual a Constituição passa a valer como norma jurídica. Será ela o diploma responsável por disciplinar o modo de produção das leis e dos atos normativos, estabelecendo todo o processo legislativo, outorgando competências no processo de elaboração e aprovação das diversas espécies normativas, balizando limites para o conteúdo que irá preencher o texto normativo, bem como impondo deveres de atuação do Estado.

O Professor José Adércio Leite Sampaio conceitua a jurisdição constitucional a partir da seguinte construção:

A conciliação de critérios formais e materiais, a nosso ver, pode ser conseguida com a identificação de jurisdição constitucional como uma garantia da Constituição, realizada por meio de um órgão jurisdicional de nível superior, integrante ou não da estrutura do Judiciário comum, e de processos jurisdicionais, orientados à adequação da atuação dos poderes públicos aos comandos constitucionais, de controle da “atividade do poder do ponto de vista da Constituição”, com destaque para a proteção e realização dos direitos fundamentais.

[...]

De se antecipar que, em algumas das competências deferidas, a jurisdição constitucional não passará de um órgão incumbido de uma atividade administrativa, de certificação (de vacância, de controle de requisitos ou condições de elegibilidade ou incompatibilidade), mas, na maioria, exercerá uma atividade própria de *jurisdictio*, em todos os seus aspectos, formais e materiais<sup>83</sup>.

De forma objetiva, a expressão jurisdição constitucional visa denominar a tarefa de interpretação e aplicação do Texto Constitucional por parte dos Magistrados e órgãos colegiados do Poder Judiciário.

No cenário brasileiro, tal tarefa compete tanto aos Magistrados de primeira instância, como aos Juízes integrantes dos Tribunais, sendo o Supremo Tribunal Federal órgão máximo não só do Poder Judiciário, mas também do sistema da jurisdição constitucional.

Dessa forma, os tribunais da jurisdição constitucional exercem a função de guarda da Constituição, preservando-se a “integridade” do ordenamento jurídico-constitucional, cabendo

---

<sup>83</sup> SAMPAIO, José Adércio Leite. **A constituição reinventada pela jurisdição constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p. 23-24.

ao STF a última palavra acerca da interpretação e aplicação da Constituição. Nesse sentido, é a lição doutrinária:

[...] a jurisdição constitucional [que] compreende o poder exercido por juízes e tribunais na aplicação direta da Constituição, no desempenho do controle de constitucionalidade das leis e dos atos do Poder Público em geral e na interpretação do ordenamento infraconstitucional conforme a Constituição<sup>84</sup>.

E aqui se faz oportuno trazer a ponderação de que o trabalho promoverá breve reflexão crítica acerca do papel do STF dentro da jurisdição constitucional e da afirmação de que caberia à Corte Constitucional o poder de ter a última palavra sobre interpretação e aplicação da redação constitucional. A reflexão é sugerida com base na doutrina que sustenta que a disputa pela legitimidade de se exercer a interpretação da redação constitucional e, em tal mote, desempenhar o controle de constitucionalidade representaria verdadeira disputa entre os Poderes, embate no qual cada um tentaria impor não a supremacia da Constituição, mas, ao revés, a Constituição conforme a interpretação de um determinado órgão. Portanto, “[...] a revisão judicial não garante a supremacia da Constituição, mas da Corte. Ou melhor, da leitura que a Corte faz da Constituição”<sup>85</sup>.

Aliás, o exercício da jurisdição constitucional brasileira pelo Supremo Tribunal Federal e o modelo adotado no Brasil não é imune a críticas:

O modelo proposto enfeixa no Supremo o papel quase que exclusivo de intérprete da Constituição, numa proposta de exclusão social justificada com suporte em alegações ligadas à tutela da segurança jurídica (fim das guerras de liminares) e da isonomia. Não se percebe que essa proposta negue ao cidadão o direito de participação na defesa de seus direitos, impedindo que a Jurisdição Constitucional Ordinária (via difusa de controle de constitucionalidade) possa livremente fundamentar sua decisão levando em conta todos os aspectos envolventes do seu caso concreto.

[...]

O Brasil não possui uma “tradição democrática” de tutela pela via difusa dos direitos fundamentais, tal como pode ser constatado nos Estados Unidos. No máximo, pode-se dizer que o novo texto constitucional (1988) vinha formando essa “tradição”, nos últimos quatorze anos. Contudo, este embrião, indispensável ao fortalecimento da democracia participativa, corre sérios riscos em face da nova postura hermenêutica do Supremo e das modificações recentes no modelo brasileiro de controle de constitucionalidade. Dessa forma, o Supremo vem paulatinamente adotando, como técnica de hermenêutica, a ponderação de valores, tanto pela via difusa, na condição de órgão de cúpula do Judiciário, quanto através

---

<sup>84</sup> BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**: exposição sistemática da Doutrina e análise crítica da jurisprudência. 7ª ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 383.

<sup>85</sup> MENDES, Conrado Hübner. **Controle de constitucionalidade e democracia**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008, p. 159.

da via concentrada, o que apresenta-se igualmente perigoso para a legitimidade da Jurisdição Constitucional brasileira<sup>86</sup>.

Nessa abordagem inicial, cumpre destacar que, dentro da jurisdição constitucional, há duas atuações a serem desempenhadas. Em um primeiro momento, aplicação direta da Constituição a partir dos fatos observados no mundo fenomênico, definindo, a título de exemplo, a qual ente (União, Estados ou Municípios) corresponde a competência para se instituir um determinado tributo, ou qual instituição se caracteriza como de entidade beneficente de assistência social, atendendo aos requisitos legais para fazer jus à imunidade assegurada pelo § 7º do art. 195 da Carta Magna<sup>87</sup>.

Já em uma segunda espécie de atuação da jurisdição constitucional, a Constituição irá ser utilizada como parâmetro para: (i) se aferir a validade de uma norma infraconstitucional, ou seja, se esta está conforme a Carta Magna, hipótese que caracteriza o chamado controle de constitucionalidade; (ii) ou mesmo para atribuir à redação da norma infraconstitucional sentido adequado e efetivar interpretação conforme o Texto Constitucional.

A existência do ordenamento jurídico como um sistema exige como regra a presunção de legalidade e constitucionalidade do ato, haja vista que a redação constitucional, em razão de sua supremacia hierárquica, é fundamento de validade para todas as demais normas.

É que a norma constitucional decorre de processo de elaboração mais complexo, pautado por preceitos e requisitos mais rígidos, caracterizando clara distinção formal em relação às normas infraconstitucionais que serão objeto do controle.

A declaração judicial de inconstitucionalidade de lei ou qualquer outro ato normativo é medida extrema levada a cabo para se restabelecer a unidade e a coerência sistêmica do ordenamento jurídico. Portanto, o controle de constitucionalidade é mecanismo próprio para se obter tal restauração da unidade sistêmica do ordenamento jurídico.

Passa-se, então, a analisar o instituto jurídico do controle de constitucionalidade; os requisitos exigidos em lei para que ele seja efetivado; e suas modalidades, sempre tangenciando e ilustrando os julgados do STF que emitiram juízo de constitucionalidade

---

<sup>86</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição constitucional democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, 313-315.

<sup>87</sup> “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:  
[...] § 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”  
BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

acerca da contribuição do Funrural, destacando-se ainda a cara noção da segurança jurídica que deve sempre estar presente no processo decisório da Corte Constitucional.

O capítulo pretende, dessa maneira, tratar de conceitos afetos ao instituto do controle de constitucionalidade e ao mecanismo da modulação de efeitos. Em momento subsequente, também com a ilustração ofertada pelos julgados do STF sobre a contribuição do Funrural, examinar o desempenho da competência outorgada ao Supremo Tribunal Federal em matéria de controle de constitucionalidade e o processo decisório da Corte, investigando-se ainda se o julgamento do RE 718.874 representa alteração jurisprudencial da Corte e enseja a adoção do instrumento da modulação.

### 3.1 Conceituação e modalidades de controle

O controle de constitucionalidade é instituto indispensável no exercício de verificação de compatibilidade de qualquer ato normativo infraconstitucional perante a Constituição. É essa a afirmativa depreendida da obra do hoje Ministro do Supremo Tribunal Federal, Professor Luís Roberto Barroso:

O ordenamento jurídico é um sistema. Um sistema pressupõe ordem e unidade (Claus-Wilhelm Canaris, *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito*, 1996, p. 12 e s.), devendo suas partes conviver de maneira harmoniosa. A quebra dessa harmonia deverá deflagrar mecanismos de correção destinados a restabelecê-la. O controle de constitucionalidade é um desses mecanismos, provavelmente o mais importante, consistindo na verificação da compatibilidade entre uma lei ou qualquer ato normativo infraconstitucional perante a Constituição. Caracterizada a dissonância entre normas infraconstitucionais e a redação constitucional, o sistema provê um conjunto de medidas que visam sua separação, restaurando a unidade ameaçada. A declaração de inconstitucionalidade consiste no reconhecimento de invalidade de uma norma e tem por fim paralisar sua eficácia<sup>88</sup>.

Conforme orienta a melhor doutrina, “[...] quando a norma entra defeituosamente no ordenamento, ter-se-á existência sem validade, e tal ocorre porque a hierarquia das proposições jurídicas não é absoluta”<sup>89</sup>. Aqui a redução do texto normativo ocorre no que diz respeito à sua validade e não no tocante à sua existência.

A declaração de inconstitucionalidade, portanto, não se confunde com um ato de revogação de uma norma. Na via difusa, em especial, “[...] o juiz não expulsa a norma do

---

<sup>88</sup> BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**: exposição sistemática da Doutrina e análise crítica da jurisprudência. 7ª ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 23.

<sup>89</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição constitucional democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 125.

sistema. Ao contrário, simplesmente, por entendê-la inválida, deixa de conferir-lhe a aplicabilidade ao caso concreto”<sup>90</sup>.

A partir de tal embasamento teórico, conceitua-se o controle de constitucionalidade como um mecanismo que visa restabelecer as noções de ordem e unidade do ordenamento jurídico, elementos indispensáveis a qualquer sistema, a partir da verificação de compatibilidade entre uma lei ou qualquer ato normativo infraconstitucional e a Constituição.

Para que o mecanismo em exame se concretize, torna-se imprescindível o estabelecimento de algumas premissas, notadamente: o ordenamento jurídico como um sistema; a supremacia do texto constitucional, revelando sua posição hierárquica mais elevada dentro do sistema, como fundamento de validade de todas as demais normas; e rigidez constitucional. Este último pressuposto parte da aceção de que, como a redação constitucional é o paradigma de validade para quaisquer outros atos normativos, a norma constitucional demandará um processo de elaboração mais rígido do que aquele pertinente às normas infraconstitucionais, com o intuito de se assegurar distinção formal da norma constitucional em relação à espécie normativa que será objeto de controle.

“A função essencial do controle de constitucionalidade será a de examinar e garantir a pura concretização das condições procedimentais da gênese democrática do Direito.”<sup>91</sup> Assim, em um primeiro momento, os Tribunais Constitucionais devem preocupar-se com a regularidade do processo legislativo, no qual se destaca, em razão de sua importância, a revisão constitucional. No plano material, a norma deverá se sustentar e estar de acordo com os direitos fundamentais elencados pela Constituição<sup>92</sup>.

Como já ressaltado, outro termo comumente presente na construção jurisprudencial e doutrinária sobre o tema do controle de constitucionalidade é o da jurisdição constitucional, utilizado para se designar a aplicação da Constituição por Juízes e Tribunais. Essa aplicação poderá ser direta, na ocasião em que a norma constitucional discipline, ela própria, uma determinada situação de vida, ou indireta, no contexto em que a Constituição sirva de referência para atribuição de sentido para a norma infraconstitucional ou de parâmetro para sua validade. Neste último caso, estar-se-á diante do controle de constitucionalidade, que será, portanto, uma das formas de exercício da jurisdição constitucional.

---

<sup>90</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição constitucional democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 125.

<sup>91</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição constitucional democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 248.

<sup>92</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição constitucional democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 248.

A partir do critério adotado, são várias as modalidades de controle de constitucionalidade presentes no ordenamento jurídico brasileiro:

- Quanto à natureza do órgão de controle: controle político e judicial;
- Quanto ao momento do exercício do controle: controle preventivo e repressivo;
- Quanto ao órgão judicial que exerce o controle: controle difuso e concentrado;
- Quanto à forma ou modo de controle judicial: controle por via incidental e por via principal ou ação direta.

Por óbvio, destrinchar todas as modalidades elencadas acima demandaria trabalho próprio. Atendo-se ao tema proposto na presente dissertação, passa-se a tecer comentários mais pertinentes às modalidades afetas ao controle de constitucionalidade realizado na ocasião dos Julgamentos dos Recursos Extraordinários de números 363.852, 596.177 e 718.874.

Em síntese, na ocasião dos referidos julgamentos, os juízos proferidos pelo STF dizem respeito às seguintes modalidades de controle: judicial, pois realizado pelo órgão máximo da jurisdição constitucional; repressivo, pois realizado após o ingresso das Leis nº 8.540/1992, 9.528/1997 e 10.256/2001 no ordenamento jurídico; difuso, pois a inconstitucionalidade das respectivas leis pode ser analisada pelos Juízes e Tribunais responsáveis por julgar as ações em questão; pela via incidental, uma vez que realizados diante análise de casos concretos por Juízes e Tribunais e não no bojo de alguma ação direta que discutiria a validade das leis, isoladamente, de forma objetiva.

Em relação aos julgados do Supremo Tribunal Federal nos quais a Corte foi instada a se pronunciar acerca da constitucionalidade da Contribuição para o custeio da Seguridade Social cobrada do produtor rural empregador pessoa física, segue a seguinte síntese acerca das modalidades de controle desempenhados e das decisões proferidas:

- RE nº 363.852<sup>93</sup>: dado provimento ao recurso extraordinário para desobrigar o adquirente da produção do empregador rural pessoa física da retenção e do recolhimento da contribuição social incidente sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da produção rural” de produtores rurais empregadores pessoas naturais, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/1998, venha a instituir a contribuição;
- RE nº 596.177: dado provimento ao recurso para se reconhecer a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/1992, aplicando-se aos casos semelhantes o disposto no art. 543-B do CPC/1973<sup>94</sup>, haja vista que o Recurso Extraordinário tramitou sob o regime de repercussão geral;
- RE nº 718.874<sup>95</sup>: dado provimento ao recurso extraordinário fazendário para se afirmar a tese segundo a qual “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”.

---

<sup>93</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, Distrito Federal. Relator: Ministro Marco Aurélio. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 23 abr. 2010

<sup>94</sup> “Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo.

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

§ 2º Negada a existência de repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente não admitidos.

§ 3º Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se.

§ 4º Mantida a decisão e admitido o recurso, poderá o Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada.

§ 5º O Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal disporá sobre as atribuições dos Ministros, das Turmas e de outros órgãos, na análise da repercussão geral.”

BRASIL. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. **Diário Oficial da União**, Brasília. 17 jan. 1973.

<sup>95</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 03 out. 2017.

O Brasil possui duas metodologias de acesso ao Poder Judiciário para o controle de constitucionalidade das leis e atos normativos, no caso, nas formas concentrada e difusa<sup>96</sup>.

Tal classificação decorre em razão do órgão judicial que realiza o controle. A forma difusa permite que todo e qualquer Juiz ou Tribunal reconheça a inconstitucionalidade da norma e, por conseguinte, a sua não aplicação ao caso concreto analisado:

O método difuso é assim nomeado por autorizar a qualquer órgão do Judiciário, monocrático ou colegiado, em qualquer grau de jurisdição, possa efetivamente exercer a chamada Jurisdição Constitucional Ordinária.

Já o método incidental significa dizer que o controle não irá, na verdade, declarar a inconstitucionalidade da norma, e sim decretar a validade ou não de supostas ameaças ou violações a direitos subjetivos. O argumento da inconstitucionalidade pode ser a única fundamentação jurídica do pedido ou pode ser apenas mais uma delas. É, pois, juízo de pré-cognição do Judiciário para definição do pedido, ou seja, prejudicial incidental de inconstitucionalidade. Em outras palavras, o juiz não abordará diretamente a questão da constitucionalidade, mas sim de forma indireta, como mecanismo de fundamentação de sua decisão judicial<sup>97</sup>.

Segundo o autor<sup>98</sup>, o controle difuso aproximaria a Jurisdição Constitucional da sociedade, uma vez que permitiria que a apreciação acerca da inconstitucionalidade da norma não ficaria adstrita apenas aos Tribunais situados nas capitais, podendo ser suscitadas as matérias por qualquer indivíduo e merecendo pronunciamento por juízos singulares, incrementando-se o exercício da cidadania e robustecendo a noção de democracia.

A forma concentrada, por sua vez, é exercida por um único órgão ou por um número limitado de órgãos criados para esse fim ou tendo essa atividade como principal.

Também há classificação depreendida a partir da forma ou do modo de controle judicial. Há controle por via incidental na conjuntura em que a análise sobre a inconstitucionalidade figura como questão prejudicial, que precisa ser decidida como premissa necessária para a resolução do litígio.

Lado outro, será o controle por via principal ou por ação direta, no contexto em que ele é realizado fora de um caso concreto, tendo por objeto de discussão a validade da lei em si<sup>99</sup>. Não se cuida de mecanismo de tutela de direitos subjetivos, mas de preservação da

---

<sup>96</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

<sup>97</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição constitucional democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 344.

<sup>98</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição constitucional democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 345.

<sup>99</sup> BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**: exposição sistemática da Doutrina e análise crítica da jurisprudência. 7ª ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 72-73.

harmonia do sistema jurídico, do qual se deverá ser eliminada qualquer norma incompatível com a Constituição.

Em resumo, o controle de constitucionalidade poderá ser exercido em torno de interesses concretos (controle concreto), sendo a questão de validade da norma aplicável ao caso, desencadeando um controle prejudicial ou incidental. A competência para seu exercício pode ser conferida a todos os juízes, dizendo-se então difuso e, do ponto de vista do Tribunal da Jurisdição Constitucional, preponderantemente recursal; ou de forma exclusiva e originária, merecendo o título de controle direto, por ação ou originário<sup>100</sup>.

A análise acerca da compatibilidade da norma originada em relação à redação constitucional pode ainda prescindir a existência de relações jurídicas controvertidas ou situações concretas a serem resolvidas como base de controle, primando-se pela consistência lógico-formal do sistema jurídico.

Em relação ao momento, a fiscalização de constitucionalidade pode se operar depois do aperfeiçoamento do ato normativo impugnado (sucessivo/posterior) ou ainda antes da promulgação da norma, através do controle preventivo, evitando os percalços da geração de efeitos de normas incompatíveis com a Carta Magna<sup>101</sup>.

No campo procedimental, são vários os instrumentos aptos a provocar o exercício do controle: ações diretas de inconstitucionalidade por ação e omissão, com ampla legitimação de sujeitos; recursos extraordinários e ordinários; reclamação constitucional; mandados de segurança e de injunção; sem falar no Ministério Público como órgão de vigilância das leis em face da Constituição, com poderes extraordinários de provocação perante a Corte Suprema.

Conforme já detalhado no capítulo precedente, nos julgamentos dos Recursos Extraordinários de nº 363.852, 596.177 e 718.874 o controle de constitucionalidade pela via incidental decorreu de fundamentos de inconstitucionalidade suscitados pelos Autores das demandas (respectivamente: Frigorífico Mataboi S/A – responsável tributário pela retenção e recolhimento do tributo; Adolfo Ângelo Marzari Júnior – Empregador Rural Pessoa Física; José Carlos Staniszewski – Empregador Rural Pessoa Física).

A principal missão institucional do Supremo Tribunal Federal é a guarda da Constituição. O controle de constitucionalidade na sua modalidade direta é exercido pela Corte Constitucional de forma concentrada no que concerne às leis e aos atos normativos

---

<sup>100</sup> SAMPAIO, José Adércio Leite. **A constituição reinventada pela jurisdição constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p. 130-131.

<sup>101</sup> SAMPAIO, José Adércio Leite. **A constituição reinventada pela jurisdição constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p. 136-140.

federais e estaduais. Naturalmente, como compete aos demais órgãos judiciais, a Corte também detém a competência para realizar o controle difuso e incidental, (i) tanto na esfera de processos de sua competência originária, (ii) como no julgamento dos recursos sujeitos à sua jurisdição. Veja-se a redação do art. 102 do Texto Constitucional:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal;

[...]

III - julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

a) contrariar dispositivo desta Constituição;

b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;

c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição.

d) julgar válida lei local contestada em face de lei federal. [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

§ 3º No recurso extraordinário o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que o Tribunal examine a admissão do recurso, somente podendo recusá-lo pela manifestação de dois terços de seus membros.<sup>102</sup>

Todavia, diante de juízo de constitucionalidade proferido pela via incidental e difusa, os efeitos da decisão sofrerão limitações. Sob o aspecto subjetivo, seus efeitos permanecerão adstritos às partes, enquanto no objetivo, limita-se estritamente ao objeto da demanda e ao pedido que deram causa à decisão proferida. Sob o aspecto temporal, em caso de pronunciamento pela inconstitucionalidade, a norma atacada resta eivada de nulidade e, por isso, a declaração de inconstitucionalidade deve tolhê-la desde seu nascimento, com efeitos *ex tunc*.

E aqui um aspecto relevante, especialmente, em relação às reações dos demais Poderes ao julgado do STF nos autos do RE nº 718.874, notadamente, no que diz respeito à publicação da Resolução nº 15/2017 pelo Senado Federal, instrumento normativo que merecerá análise em capítulo próprio. É que caso o Supremo Tribunal Federal, em decisão de seu órgão Pleno, por maioria absoluta, declare incidentalmente a inconstitucionalidade de uma lei, o Senado Federal será comunicado da decisão para que possa, dentro da competência outorgada pelo art. 52, inc. X da CF:

<sup>102</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:

[...]

X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;<sup>103</sup>

Destaca a doutrina que a extensão *erga omnes* da decisão de reconhecimento da inconstitucionalidade de uma lei exige participação do Poder Legislativo, especificamente do Senado Federal, através das edições e publicações das Resoluções Legislativas de sua competência legislativa. Sobre a Resolução, partindo-se da premissa de que a independência dos Poderes não pode limitar a supremacia da Constituição, defende-se a vinculação da expedição da Resolução Legislativa pelo Senado Federal<sup>104</sup>.

Dentre as discussões suscitadas em relação à redação constitucional transcrita acima, merecem destaque os seguintes pontos<sup>105</sup>:

- A atuação do Senado não teria caráter vinculado, mas discricionário, sujeitando-se ao juízo de conveniência e oportunidade da casa legislativa. Por isso, a suspensão de execução da lei declarada inconstitucional pelo STF caracterizaria ato político, não sujeito a prazo, podendo o Senado suspender o ato normativo, no todo ou em parte, ou simplesmente não o suspender, negando, assim, a extensão *erga omnes* da decisão do Supremo;
- A competência do Senado somente poderia ser desempenhada nas hipóteses de declaração incidental de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal e não no contexto de declaração de inconstitucionalidade em sede de ação direta de inconstitucionalidade;
- A interpretação dada ao art. 52, inc. X da CF tem incluído no poder outorgado ao Senado a competência de suspender todos os atos normativos de qualquer um dos Entes da Federação declarados inconstitucionais, em decisão definitiva, pela Corte Constitucional;
- A suspensão decorrente de ato normativo do Senado Federal, com fulcro no art. 52, inc. X da CF, produziria efeitos *ex tunc*. Afinal,

<sup>103</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

<sup>104</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição constitucional democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 342, 434.

<sup>105</sup> BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**: exposição sistemática da Doutrina e análise crítica da jurisprudência. 7ª ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2016.

o ato que padece de inconstitucionalidade nunca pode gerar efeitos no ordenamento jurídico.

### **3.2 A possibilidade de modulação de efeitos a partir dos requisitos do art. 27 da Lei nº 9.868/1999**

A partir do momento em que a jurisdição constitucional reconhece a inconstitucionalidade da norma, cujos efeitos devem ser extirpados do mundo jurídico, surge a questão da modulação dos efeitos.

O mecanismo da modulação de efeitos pode ser suscitado em quatro cenários distintos, quais sejam: (i) declaração de inconstitucionalidade em ação direta; (ii) declaração de inconstitucionalidade em sede de controle incidental; (iii) declaração de inconstitucionalidade em abstrato; e, por fim, (iv) mudança da jurisprudência consolidada acerca de determinada matéria.

A modulação de efeitos temporais na hipótese de declaração de inconstitucionalidade em ações diretas é a única que tem previsão expressa, nos termos do art. 27 da Lei nº 9.868/1999:

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.<sup>106</sup>

Dessa forma, diante da comprovação de que a situação fática será afetada por insegurança jurídica ou excepcional interesse social, o Plenário do Supremo não tem a faculdade, mas sim o dever de deliberar sobre restringir os efeitos e atribuir efeitos *ex nunc* ou empregar modulação temporal para as declarações de leis ou atos normativos.

Sobre o art. 27 da Lei nº 9.868/1999, importante contextualizar o seu ingresso no ordenamento jurídico dentro da cultura decisória já observada na Corte Constitucional ao tempo da promulgação da referida lei:

[...] o Supremo Tribunal Federal pelo menos desde a década de 1970 já modulava esses efeitos em alguns acórdãos isolados, no controle difuso de constitucionalidade, e também no controle concentrado já havia examinado concretamente a presença de requisitos que poderiam levar a uma declaração de constitucionalidade com efeitos *ex nunc* (ADIs 513 e 1.102). Portanto, a novidade desse dispositivo vem antes de

---

<sup>106</sup> BRASIL. Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999. **Diário Oficial da União**, Brasília. 11 nov. 1999.

limitar – dado que estabelece um quórum mínimo de oito ministros para realizar-se a modulação – do que expandir ou facilitar as possibilidades de aplicação do expediente judicial da modulação<sup>107</sup>.

Parte da doutrina dedica severas críticas ao mecanismo da modulação e a redação do art. 27 da Lei nº 9.882/1999:

[...] o conteúdo do art. 27 é inteiramente absurdo, violando todos os princípios estruturantes do Estado Democrático de Direito.

[...]

Em outras palavras, a admissão do efeito pro futuro, mantendo a eficácia da norma mesmo com o reconhecimento do vício de inconstitucionalidade, mediante a aplicação da técnica da ponderação de valores é absolutamente ilegítima e incompatível com o Estado Democrático de Direito. O mesmo pode-se dizer quando a modulação dos efeitos repristinatórios se produz essencialmente por razões de conveniência e oportunidade, caso em que a supremacia da Constituição estaria ameaçada.

Ou se admite a validade ou a invalidade da norma. Não há meio termo, como pretende a “Jurisprudência de Valores”!<sup>108</sup>

Há ainda argumento pela inconstitucionalidade formal da redação legal em questão, pois seu conteúdo teria natureza e, por isso, deveria ter sido introduzido no ordenamento como redação constitucional, por meio do instrumento normativo da emenda constitucional.

Apresentados os fundamentos pela inconstitucionalidade da norma, salienta-se que, para o objeto do estudo, é de suma importância avaliar se o STF tem se atentado aos requisitos materiais que hoje balizam a adoção e aplicação do instrumento da modulação de efeitos.

Em princípio, a modulação de efeitos somente seria possível diante de declaração de inconstitucionalidade em ação direta (controle por ação direta). Delimitado este ponto, os dois critérios que permitem ao Supremo Tribunal Federal modular os efeitos da decisão que declara a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo são os seguintes: “razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social”<sup>109</sup>. A redação do art. 27 da Lei nº 9.868/1999 não permite conclusão diversa.

Malgrado as limitações que envolvem a aplicação de tal redação legal, a modulação de efeitos em controle incidental, embora não conste expressamente de nenhum dispositivo legal, vem sendo utilizada com razoável frequência pelo Supremo Tribunal Federal. A título de

<sup>107</sup> GODOI, Marciano Seabra de. O consequencialismo jurídico e as modulações dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. 13. Volume. São Paulo: Dialética, 2009, p. 303.

<sup>108</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição constitucional democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 426-429.

<sup>109</sup> BRASIL. Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999. **Diário Oficial da União**, Brasília. 11 nov. 1999.

ilustração, destaca-se o julgado<sup>110</sup> proferido nos autos do MS 26.603, Relator Ministro Celso de Mello, publicado em 19.12.2008:

[...] REVISÃO JURISPRUDENCIAL E SEGURANÇA JURÍDICA: A INDICAÇÃO DE MARCO TEMPORAL DEFINIDOR DO MOMENTO INICIAL DE EFICÁCIA DA NOVA ORIENTAÇÃO PRETORIANA. - Os precedentes firmados pelo Supremo Tribunal Federal desempenham múltiplas e relevantes funções no sistema jurídico, pois lhes cabe conferir previsibilidade às futuras decisões judiciais nas matérias por eles abrangidas, atribuir estabilidade às relações jurídicas constituídas sob a sua égide e em decorrência deles, gerar certeza quanto à validade dos efeitos decorrentes de atos praticados de acordo com esses mesmos precedentes e preservar, assim, em respeito à ética do Direito, a confiança dos cidadãos nas ações do Estado. - Os postulados da segurança jurídica e da proteção da confiança, enquanto expressões do Estado Democrático de Direito, mostram-se impregnados de elevado conteúdo ético, social e jurídico, projetando-se sobre as relações jurídicas, inclusive as de direito público, sempre que se registre alteração substancial de diretrizes hermenêuticas, impondo-se à observância de qualquer dos Poderes do Estado e, desse modo, permitindo preservar situações já consolidadas no passado e anteriores aos marcos temporais definidos pelo próprio Tribunal. Doutrina. Precedentes. - A ruptura de paradigma resultante de substancial revisão de padrões jurisprudenciais, com o reconhecimento do caráter partidário do mandato eletivo proporcional, impõe, em respeito à exigência de segurança jurídica e ao princípio da proteção da confiança dos cidadãos, que se defina o momento a partir do qual terá aplicabilidade a nova diretriz hermenêutica. - Marco temporal que o Supremo Tribunal Federal definiu na matéria ora em julgamento: data em que o Tribunal Superior Eleitoral apreciou a Consulta nº 1.398/DF (27/03/2007) e, nela, respondeu, em tese, à indagação que lhe foi submetida.<sup>111</sup>

Da mesma forma, em ocasiões em que há mudança da jurisprudência consolidada em relação a uma determinada questão jurídica, o mecanismo da modulação de efeitos também vem sendo empregado. No âmbito tributário, destaca-se o seguinte julgado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA OU PARA FRENTE. CLÁUSULA DE RESTITUIÇÃO DO EXCESSO. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. BASE DE CÁLCULO REAL. RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA. ART. 150, §7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. REVOGAÇÃO PARCIAL DE PRECEDENTE. ADI 1.851.

1. Fixação de tese jurídica ao Tema 201 da sistemática da repercussão geral: “É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”.

[...]

5. De acordo com o art. 150, §7º, in fine, da Constituição da República, a cláusula de restituição do excesso e respectivo direito à restituição se aplicam a todos os casos em que o fato gerador presumido não se concretize empiricamente da forma como antecipadamente tributado.

6. Altera-se parcialmente o precedente firmado na ADI 1.851, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão, de modo que os efeitos jurídicos desse novo entendimento

<sup>110</sup> Também nesse sentido: RE 266.994-SP, Relator Ministro Maurício Correa, publicado em 21.05.2004.

<sup>111</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Mandado de Segurança nº 26.603/DF, Distrito Federal. Relator: Ministro Celso de Mello. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 19 dez. 2008.

orientam apenas os litígios judiciais futuros e os pendentes submetidos à sistemática da repercussão geral.

7. Declaração incidental de inconstitucionalidade dos artigos 22, §10, da Lei 6.763/1975, e 21 do Decreto 43.080/2002, ambos do Estado de Minas Gerais, e fixação de interpretação conforme à Constituição em relação aos arts. 22, §11, do referido diploma legal, e 22 do decreto indigitado.

8. Recurso extraordinário a que se dá provimento.<sup>112</sup>

É justamente nos julgados em que o Supremo Tribunal Federal realiza o controle de constitucionalidade e efetiva a modulação de efeitos que se identifica inquietante questão: frequentemente, ao seu alvedrio e ao arrepio dos critérios jurídicos dispostos na lei regente da matéria, o STF realiza a modulação de efeitos suscitando argumentos alheios à esfera jurídica e que revelam grande esforço hermenêutico, mas que não atendem à regra disposta pelo art. 27 da Lei nº 9.868/1999. Sobre o tema:

Nos últimos anos, multiplicam-se estes casos de modulação de efeitos temporais, por vezes com a invocação analógica do art. 27 da Lei nº 9.868/99 e outras vezes sem referência a ele. Aliás, a rigor técnico, a possibilidade de ponderar valores e bens jurídicos constitucionais não depende de previsão legal<sup>113</sup>.

Em um contexto em que o Supremo Tribunal Federal ignora os requisitos legais a serem atendidos para a modulação de efeitos da decisão judicial, o instituto, cuja aplicação é de caráter excepcional, passa a depender de análises hermenêuticas e casuísticas, não mais tangenciando os critérios jurídicos dispostos em lei e, conseqüentemente, provocando alarmante grau de insegurança jurídica aos jurisdicionados. Afinal, se os requisitos prescritos em lei não fundamentam as decisões que imprimem a modulação de efeitos de declarações de inconstitucionalidade, não há previsibilidade acerca dos critérios que irão pautar tais decisões do Supremo Tribunal Federal, comprometendo-se a segurança jurídica por desatendimento ao comando legal.

A ideia essencial do mecanismo da modulação de efeitos decorre da própria valorização dos precedentes judiciais, assegurando-se, em especial, maior grau de segurança jurídica. Sobre o tema:

[...] a ponderação de valores concedeu competência às Cortes Constitucionais para modelar os efeitos de cassação de validade das leis, como exigência de coerência e racionalidade do sistema jurídico. Logo, as Cortes passaram a considerar que as doutrinas clássicas, de efeitos temporais retrooperantes (*ex-tunc*) e normativista, de efeitos temporais pós-operantes (*ex-nunc*), poderiam gerar riscos ao princípio da

<sup>112</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, Distrito Federal. Relator: Ministro Edson Facchin. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 31 mar. 2017.

<sup>113</sup> BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**: exposição sistemática da Doutrina e análise crítica da jurisprudência. 7ª ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 163-164.

segurança jurídica, em face da eventual descontinuidade normativa produzida pela decisão. Assim, para evitar tais riscos, as Cortes passaram a manipular o efeito temporal da decisão de declaração de inconstitucionalidade.

Essa manipulação opera-se por meio da ponderação entre os princípios constitucionais de nulidade das normas constitucionais e o princípio da segurança jurídica. A flexibilização do primeiro permitiria criar um espaço intermediário de tempo que, por sua vez, permitiria a sobrevivência temporária de uma norma cuja validade fosse cassada judicialmente<sup>114</sup>.

Reconhece-se que o art. 27 da Lei nº 9.868/1999 se apropria de conceitos mais abertos. Contudo, tal grau de indeterminação não pode ser traduzido em discricionariedade outorgada aos Magistrados do STF. As decisões destes devem cumprir, com rigor, as regras básicas da argumentação racional discursiva<sup>115</sup> toda vez que forem aplicar o respectivo dispositivo legal.

Diante da hipótese de o Supremo Tribunal Federal proferir decisão que represente alteração da jurisprudência anteriormente consolidada, a Corte não pode fazê-lo com indiferença em relação à segurança jurídica, às expectativas de direito por ele próprio geradas, à boa-fé e à confiança dos jurisdicionados. Afinal, para que haja previsibilidade e estabilidade no que diz respeito às relações jurídicas, é preciso que o Direito e sua interpretação pelos órgãos jurisdicionais sejam constantes<sup>116</sup>.

No que diz respeito ao objeto do estudo, interessa aqui analisar o mecanismo de modulação de efeitos no âmbito do controle difuso, em contexto de declaração de inconstitucionalidade em sede de controle incidental e em caso de mudança da jurisprudência da Corte sobre a matéria. Passa-se, então, a examinar, em cada um dos julgados, como o instituto da modulação foi abordado e decidido pelo STF.

Em relação ao julgamento da Corte Constitucional nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852, ressalta-se o longo lapso temporal observado entre a data de início do julgamento do recurso pelo órgão Pleno do STF, no dia 17.11.2005, e a data de sua conclusão, ocorrida apenas em 03.02.2010, contemplando período superior a quatro anos.

Naquela oportunidade, o STF, de forma unânime, deu provimento ao recurso extraordinário para desobrigar o Recorrente (Frigorífico Mataboi S/A, adquirente da produção do empregador rural pessoa física) de reter e recolher a contribuição social ou do recolhimento por sub-rogação do tributo incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de produtores rurais empregadores, pessoas naturais. Declarou-se, na ocasião, a

<sup>114</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição constitucional democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 177.

<sup>115</sup> GODOI, Marciano Seabra de. O consequencialismo jurídico e as modulações dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. 13. Volume. São Paulo: Dialética, 2009, p. 307.

<sup>116</sup> BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**: exposição sistemática da Doutrina e análise crítica da jurisprudência. 7ª ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2016.

inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos arts. 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inc. IV da Lei nº 8.212/1991, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997, até que nova legislação, embasada na Emenda Constitucional nº 20/1998 viesse a instituir a contribuição. O pedido de modulação de efeitos postulado pela União Federal (Fazenda Pública Nacional) foi rejeitado pela maioria dos Julgadores.

Enquanto se aguardava a conclusão do julgamento, a União Federal peticionou nos autos requerendo que, caso o recurso fosse provido, declarando-se a inconstitucionalidade da cobrança do tributo, que se modulassem os efeitos do pronunciamento da Corte Constitucional.

Nesse aspecto, o Relator do referido recurso, Ministro Marco Aurélio, tendo seu posicionamento endossado pela maioria de seus pares, ressaltou que, até por motivos pedagógicos, não seria o caso de modulação de efeitos. Diante de desrespeito à redação constitucional, a lesão protagonizada pelo Poder Público em prejuízo aos particulares e às garantias asseguradas aos contribuintes pelo próprio sistema constitucional tributário não poderia merecer mitigações por parte da Corte, devendo o Estado arcar com as consequências da inconstitucionalidade da legislação que arriava a cobrança do tributo.

Endossando o posicionamento do Ministro Relator, a Ministra Cármen Lúcia salientou que a procedência da modulação de efeitos somente poderia ser cogitada em situações excepcionais, nas quais o cumprimento da decisão da Corte Constitucional geraria, muito além de repercussões econômicas, problemas de natureza social.

Como os efeitos da decisão seriam, em princípio, subjetivos (o recurso não fora afeto ao regime de repercussão geral), a inviabilidade da modulação também seria reforçada por tal motivo. Inclusive, como se tratava da primeira oportunidade em que o STF proferia juízo de constitucionalidade sobre o tributo, também não haveria configuração de mudança da jurisprudência da Corte, corroborando-se a improcedência da modulação pretendida pela União Federal.

A baliza do prazo quinquenal prescrito pelo CTN para percepção dos pagamentos de cobrança declarada inconstitucional também seria elemento importante para se conferir previsibilidade e segurança jurídica ao tema e às repercussões do julgado do Supremo. Dessa forma, a consequência do direito ao recebimento dos valores indevidamente recolhidos, isoladamente, não legitima a modulação de efeitos, sob pena de esvaziar as previsões do CTN sobre o tema.

A Ministra Ellen Gracie, única Julgadora a deferir o pedido de modulação de efeitos, apelou a argumento econômico para subsidiar seu posicionamento, alegando que o ônus

inerente ao pagamento do tributo pelo contribuinte já teria sido repassado dentro da cadeia de comercialização do produto, sendo absorvido e incorporado ao preço da mercadoria. O reconhecimento ao direito à repetição do indébito seria, a partir de tal raciocínio, hipótese de legitimação do enriquecimento sem causa.

A Ministra, porém, não teceu nenhuma observação sobre a sujeição passiva da obrigação tributária principal que mereceu a análise do Supremo. É que o adquirente da produção rural do produtor pessoa natural era responsável tributário pela retenção e o recolhimento da contribuição declarada inconstitucional. O contribuinte era o produtor rural pessoa física, sendo este o sujeito onerado economicamente pela cobrança tributária.

A repercussão econômica da cobrança passou ao largo de uma análise mais apurada pela Corte.

O instrumento apto e o momento processual oportuno para se provocar a discussão acerca da modulação de efeitos mereceu pronunciamento por parte do Ministro Ricardo Lewandowski, que entendeu que a petição incidente atravessada no processo com o pedido de modulação não revelaria forma e momento adequados para tal pleito.

O ponto que enseja preocupação sobre a análise da procedência ou não do pedido de modulação apresentado pela Fazenda Pública Nacional diz respeito à ausência de análise e pronunciamento mais apurado e categórico acerca da regência legal do instituto: o artigo 27 da Lei nº 9.868/1999. Apenas os Ministros Gilmar Mendes e Ayres Britto foram quem, em algum momento, chegaram a fazer menção aos requisitos da “segurança jurídica” e do “excepcional interesse social” ou à Lei em referência.

Os requisitos legais que pautam o mecanismo da modulação de efeitos foram, portanto, perigosamente marginalizados da deliberação do STF nesse particular.

A deficiência técnica no juízo de aplicação do mecanismo da modulação de efeitos, bem como a vacilante postura dos Julgadores em distintos julgados sobre a modulação de efeitos não passou imune à crítica da doutrina:

Se comparamos o comportamento do plenário no julgamento sobre a modulação de efeitos no caso da inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/1991 (REs 560.626, 556.664 e 559.882, comentados acima) e o comportamento do plenário no julgamento sobre a modulação de efeitos nesse caso da contribuição dos empregadores rurais pessoas físicas (RE 363.852), constatamos uma sensível falta de congruência. A não ser no caso do Ministro Marco Aurélio – que negou a modulação em ambos os casos – e no caso da Ministra Ellen Gracie – que concedeu a modulação em ambos os casos –, os demais Ministros agiram de maneira completamente distinta, em casos cujas premissas fáticas e jurídicas eram as mesmas.

Em 2008, no julgamento dos REs 560.626, 556.664 e 559.882, o plenário declarou a inconstitucionalidade de dispositivos da legislação previdenciária. Caso não houvesse modulação, a decisão iria motivar o ingresso de novas ações de repetição de indébito,

gerando ônus adicionais para o sistema de seguridade social. O Ministro Gilmar Mendes, sem explicitar os fundamentos para tanto e simplesmente mencionando laconicamente os termos “repercussão” e “insegurança jurídica”, votou pela modulação de efeitos, no sentido de “afastar a possibilidade de repetição de indébito de valores recolhidos nestas condições, com exceção das ações propostas antes da conclusão do julgamento” (RE 560.626, fl.925). O voto do Ministro Gilmar não foi sequer debatido, sendo sumariamente aceito por todos, exceto pelo Ministro Marco Aurélio, que levantou diversos argumentos contra tal orientação, sem que nenhum Ministro se animasse a respondê-los.

Em 2010, no julgamento do pedido de modulação no RE 363.852, o quadro era o mesmo: declaração de inconstitucionalidade de dispositivo da legislação previdenciária, em que a falta de modulação levaria ao ingresso de novas ações de repetição de indébito, gerando ônus adicionais para o sistema de seguridade social. Mas então o comportamento do plenário foi bem distinto. Ministros que em 2008 haviam concordado sumariamente com a modulação encaminhada pelo Ministro Gilmar Mendes desta feita proferiram votos enérgicos, apelando para o caráter didático da declaração de inconstitucionalidade com efeito *ex tunc*, e para o caráter excepcionalíssimo da modulação.

No caso do Ministro Gilmar Mendes, sua posição em 2010 foi de somar-se à maioria já formada no sentido de não modular os efeitos, mas sem explicitar os motivos pelos quais em 2008 considerara presentes os pressupostos para a modulação, mas não em 2010. Ou seja: em 2008 o Ministro não fundamentou satisfatoriamente sua posição em favor da modulação, e em 2010 adotou uma postura contrária à de 2008, sem qualquer explicação para tal mudança.

Em 2008, o Ministro Marco Aurélio se recusou a modular, alegando, dentre outras coisas, que o STF fora muito rigoroso e negara a modulação de efeitos, em benefício do contribuinte, no caso dos créditos do IPI em entradas com alíquota zero (RE 353.657 e 370.682). Segundo o Ministro Marco Aurélio (RE 560.626, fl. 930), o STF não poderia ser mais liberal quando a modulação favorecesse o fisco. Em 2010, essa mesma ponderação foi feita enfaticamente pelo Ministro Lewandowski (RE 363.852, fl.749), quem em 2008 nada respondera ao argumento do Ministro Marco Aurélio.<sup>117</sup>

Ao tentar explicar a mudança no padrão de comportamento do plenário ao decidir sobre a aplicação do instrumento da modulação de efeitos na esfera tributária, o autor da obra cujo trecho foi transcrito acima, Professor Marciano Seabra de Godoi, apresenta duas possíveis explicações.

A primeira, mais otimista, afirma que a alteração da postura decisória dos Ministros sobre o tema seria um sintoma de amadurecimento do órgão julgador, sendo o julgado do RE 363.852 embasado em fundamentos mais rigorosos e efetivos no que se refere ao exame dos requisitos legais exigidos para aplicação do mecanismo da modulação de efeitos.

Por outro lado, a outra explicação possível indicaria uma interpretação pessimista, sob o argumento de que a alteração do comportamento decisório da Corte sobre o tema da modulação poderia ser imputada por uma motivação exclusivamente econômica: é que a repercussão do julgado do RE 363.852 aos cofres públicos seria bem inferior aos impactos financeiros decorrentes do julgado de 2008. Isso em razão do número de contribuintes afetados pelos distintos julgados: todas as categorias de contribuintes da Seguridade Social

<sup>117</sup> GODOI, Marciano Seabra de. S. *Crítica à Jurisprudência Atual do STF em Matéria Tributária*. São Paulo: Dialética, 2011. v. 1.

para o julgado de 2008, frente ao reduzido universo dos produtores rurais empregadores pessoas físicas envolvidos pelo precedente do RE 363.852.

Já ao julgar o Recurso Extraordinário nº 596.177, em sede de repercussão geral, a Corte Constitucional deliberou, à unanimidade, por dar provimento ao recurso extraordinário do contribuinte (Recorrente: Adolfo Ângelo Marzari Júnior, produtor rural empregador pessoa física), declarando-se a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos arts. 12, incs. V e VII, 25, incs. I e II, e 30, inc. IV, da Lei nº 8.212/1991.

Naquela oportunidade, a Fazenda Nacional requereu que, na hipótese de provimento ao recurso do contribuinte, houvesse a modulação de efeitos temporais da declaração de inconstitucionalidade, para que esta gerasse apenas efeitos prospectivos. Entretanto, o pedido fazendário não foi deferido, a partir da seguinte fundamentação:

Quanto ao pedido da ora recorrida de modulação dos efeitos da decisão, realizado por meio da petição de fls. 189-192, creio que, mais uma vez, deve-se adotar o mesmo posicionamento da sessão de 3/2/2010.

Naquela ocasião, o Plenário rejeitou tal pedido, contra o voto da Min. Ellen Gracie, em suma, ao fundamento de que não se configurou situação excepcional a ponto de justificar a modulação dos efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92.

Nesse sentido, acredito que não ficou demonstrado o excepcional interesse social e, como fiz naquela ocasião, ressalto que o Plenário tem sido extremamente rigoroso no que tange a modulação de efeitos quando se trata do contribuinte, afigurando-se necessário adotar-se critério semelhante quando se trata do Fisco.

Além disso, quanto ao possível ingresso de incontáveis demandas pleiteando o ressarcimento dos valores referentes à contribuição em tela, há de se destacar a limitação trazida pelo instituto jurídico da prescrição.<sup>118</sup>

Conforme se depreende do trecho transcrito acima, o Relator do caso, Ministro Ricardo Lewandowski, cujo voto fora o condutor do acórdão, endossou os fundamentos outrora apresentados pela Corte Constitucional ao apreciar a matéria da modulação de efeitos no julgamento do RE 363.852.

Portanto, ao também destacar a ausência dos requisitos legais dispostos pelo art. 27 da Lei nº 9.868/1999 para fins de aplicação da modulação de efeitos e ao ratificar o entendimento da Corte sobre o tema exarado no acórdão do RE 363.852, o acórdão do RE 596.177 deporia a favor da explicação “otimista” exposta na obra do Professor Marciano Seabra de Godoi, no sentido de que revelaria postura decisória mais rigorosa e técnica no juízo relativo à utilização do instrumento de modulação de efeitos.

---

<sup>118</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 18. nov. 2013.

Já ao apreciar o Recurso Extraordinário de nº 718.874 manejado pela União Federal, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, em 30.03.2017, por maioria simples de votos (6 votos a 5), reconheceu a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física. A tese aprovada pelos ministros diz que “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”.<sup>119</sup>

Urge contextualizar toda a conjuntura na qual o RE 718.874 foi julgado. Após os pronunciamentos do STF pela inconstitucionalidade da contribuição social cobrada do produtor rural empregador pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, nos julgados dos Recursos Extraordinários de nº 363.852 e 596.177, diversos contribuintes (produtor rural empregador pessoa física) e responsáveis pela retenção e o recolhimento do tributo (adquirentes da produção do grupo de contribuinte em questão) ingressaram em juízo contra a cobrança da exação. A Fazenda Pública Nacional, por sua vez, afirmava em juízo que qualquer vício de inconstitucionalidade (formal ou material) que outrora tivesse padecido sobre o tributo encontrava-se sanado a partir da vigência da Lei nº 10.256/2001.

Tal cenário de judicialização provocou decisões sobre o tema por parte dos Tribunais brasileiros. Como já destacado, várias Cortes nacionais<sup>120</sup>, em sucessivas oportunidades, haviam decidido pela manutenção dos vícios de inconstitucionalidade do tributo em exame já apontados pelo STF nos julgados do Recursos Extraordinários de nº 363.852 e 596.177, também sob a redação legal da Lei nº 10.256/2001, justamente por não terem sido sanados os vícios existentes nas Leis 8.540/1992 e 9.528/1997.

Em virtude de toda a repercussão decorrente do entendimento exarado pela Corte a partir do RE 718.874, a parte Recorrida opôs embargos de declaração, recurso no qual se requereu efeitos infringentes ou aplicação do instrumento da modulação de efeito. Outros sete

---

<sup>119</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 12 set. 2018.

<sup>120</sup> Nesse sentido, vejam-se os seguintes julgados:

➤ TRF da 1ª Região: Sétima Turma, Processo nº 0007809-40.2010.4.01.3811, Rel. Des. Federal José Amílcar Machado, publicado em 03.06.2016; Sétima Turma, Processo nº 0043401-69.2014.4.01.3500, publicado em 19.04.2016; Oitava Turma, Processo nº 0004392-09.2010.4.01.3802, Relator Desembargador Federal Novelty Vilanova, publicado em 13.05.2016; Sétima Turma, Processo nº 0002196-42.2010.4.01.3810/MG, Relator Desembargador Federal José Amílcar Machado, publicado em 14.11.2014; Sétima Turma, Agravo Regimental nº 0036058-80.2013.4.01.0000, Relator Juiz Federal Convocado Rafael Paulo Soares Pinto, Sétima Turma, publicado em 31.10.2014.

➤ TRF da 4ª Região: Primeira Turma, Arguição de Inconstitucionalidade nº 2008.70.16.000444-6/PR, Relator Desembargador Federal Álvaro Eduardo Junqueira, publicado em 20.07.2011.

recursos da mesma espécie e com pedido de efeitos modificativos foram manejados por entidades representativas dos produtores rurais.

Contudo, o STF, por meio de decisão de seu Plenário, na data de 23.05.2018, por maioria (07 votos a 03) e nos termos do voto do Relator, Ministro Alexandre de Moraes, rejeitou os 08 (oito) embargos de declaração em referência, restando vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio, que os acolhiam para modular os efeitos da decisão de constitucionalidade. Saliente-se que, na ocasião de julgamento dos embargos de declaração em questão, o Ministro Celso de Mello, que no mérito do recurso extraordinário havia se pronunciado pela inconstitucionalidade do tributo, não participou do julgamento.

Para se investigar a decisão tomada pelo STF ao julgar os embargos de declaração opostos no RE 718.874, faz-se necessário concluir se existia na jurisdição constitucional uma jurisprudência consolidada sobre o tema, apta a gerar a expectativa para as partes acerca de um determinado pronunciamento judicial.

De forma objetiva, nos acórdãos dos Recursos Extraordinários de nº 363.852 (publicado em 23.04.2010) e nº 596.177 (publicado em 29.08.2011) o STF decidiu pela inconstitucionalidade da contribuição social cobrada do produtor rural empregador pessoa física, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

O controle de constitucionalidade da cobrança do tributo à luz da Lei nº 10.256/2001, no entanto, apenas ocorreu com o julgamento do RE 718.874. Por isso, aqueles que entendem que não havia uma jurisprudência consolidada na Corte sobre o tema irão sustentar que o julgamento do RE 718.874 representa a primeira ocasião em que o STF analisou a constitucionalidade da contribuição social em estudo à luz da Lei nº 10.256/2001.

Guardado o devido respeito ao entendimento em sentido contrário, o fato é que o STF, em duas oportunidades, em julgamentos proferidos pelo seu órgão Pleno, à unanimidade, havia rechaçado a constitucionalidade do tributo em questão em relação ao produtor rural empregador pessoa física. Não se olvide ainda que, ao tempo dos julgamentos dos recursos anteriores (RE 363.852 e RE 596.177), a Lei nº 10.256/2001 (que, conforme já demonstrado, longe de representar espécie de reinstituição da cobrança da exação, configura instrumento de desoneração da folha de pagamentos em favor do grupo de contribuintes em questão: empregador rural pessoa física) já se encontrava em vigor, merecendo apenas um tímido pronunciamento por parte do Ministro Marco Aurélio na ocasião do julgamento do RE 596.177:

Veio à balha não uma lei complementar que atendesse ao artigo 195, § 4º, da Carta Federal, mas uma lei ordinária, a nº 10.256/2001. E nem se diga que a Emenda Constitucional nº 20 acabou por placitar a utilização da lei ordinária para criação desse tributo, porque apenas alterou o § 8º do art. 195 para expungir a referência a garimpeiro.

A situação, portanto, é idêntica àquela com a qual o Plenário se defrontou – se não me falha a memória, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852/MG -, e concluiu pelo provimento do recurso do contribuinte.<sup>121</sup>

Portanto, conclui-se que havia, sim, uma jurisprudência consolidada sobre o tema, apta a gerar a expectativa para as partes, especialmente, para o grupo de contribuintes afetado, acerca de um determinado pronunciamento judicial, qual seja: inconstitucionalidade da contribuição social cobrada do empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

Dessa forma, o julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874 representou, sim, modificação da jurisprudência e conseqüente quebra da confiança dos contribuintes. Sob tal aspecto, motivaria a aplicação da modulação de efeitos, sob pena de se potencializar cenário de grave insegurança jurídica e prejuízos em desfavor das partes interessadas.

Vale lembrar que, com o reconhecimento da repercussão geral reconhecida nos autos do RE 718.874, mais de 15.000 (quinze mil) processos (ações coletivas ou individuais) ficaram sobrestados aguardando deliberação do STF.

Todavia, contra a aplicação da modulação de efeitos nos autos do RE 718.874, há óbice relevante: a decisão proferida pela Corte Constitucional não declara a inconstitucionalidade de lei ou normativo. Aliás, ao contrário, legitima a constitucionalidade de Lei (no caso, Lei nº 10.256/2001) em sede de controle de constitucionalidade pela via incidental, e não em julgamento de ação direta. Por tais razões, seriam inaplicáveis as hipóteses prescritas pelo art. 27 da Lei nº 9.868/1999 ao referido caso:

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.<sup>122</sup>

Ao rechaçar a aplicação da modulação de efeitos nos autos do RE 718.874, o STF contextualizou e fundamentou seu entendimento, em síntese, da seguinte forma: os recursos afirmam que o acórdão combatido guarda contradição com entendimento adotado

<sup>121</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília., 29 ago. 2011.

<sup>122</sup> BRASIL. Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999. **Diário Oficial da União**, Brasília. 11 nov. 1999.

previamente pela mesma Corte ao julgar os Recursos Extraordinários de nº 363.582 e nº 596.177.

O STF foi ainda provocado a se pronunciar se a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal, ao suspender, nos termos do art. 52, inc. X, da CF, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação ao art. 12, inc. V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inc. IV, da Lei nº 8.212/1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Tribunal Constitucional nos autos do RE nº 363.852, teria abalado os fundamentos da decisão embargada, o que ensejaria a aplicação de efeitos infringentes aos embargos de declaração para alterar o acórdão combatido. Em caráter subsidiário, caso fosse negado provimento ao pedido de efeitos modificativos, requereu-se a modulação de efeitos da decisão.

Segundo o Relator, Ministro Alexandre de Moraes, não houve, no julgamento do RE 718.874, declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 10.256/2001 ou alteração de jurisprudência que ensejasse a modulação dos efeitos. Ao ver do Ministro, os embargos pretenderiam um novo julgamento do mérito.

Sobre o argumento de que no acórdão recorrido não teriam sido aplicados os precedentes firmados no julgamento dos Recursos Extraordinários de nº 363.853 e nº 596.177, o Relator entendeu que isso não procede, pois os referidos precedentes foram afastados porque tratavam da legislação anterior sobre a matéria, e não da lei de 2001 objeto de apreciação nos autos do RE 718.874.

A respeito do pedido de aplicação da Resolução nº 15/2017 do Senado Federal, o Ministro Alexandre de Moraes destacou que a norma não se refere à decisão proferida no RE nº 718.874. O artigo 52, inciso X, da CF, apenas permite a suspensão de norma por parte do Senado na ocasião em que esta for declarada inconstitucional pelo STF, o que não se enquadraria com o caso examinado, pois a Lei nº 10.256/2001 foi considerada constitucional.

A modulação ainda foi refutada com base no argumento de que a sua aplicação feriria a boa-fé e segurança jurídica daqueles contribuintes que desde 2001 vêm prosseguindo com o recolhimento do tributo.

Sob o ponto de vista institucional, o Ministro salientou que eventuais reflexos da decisão do STF, que reafirmou a constitucionalidade de uma lei, podem ser debatidos no campo político-normativo. A própria Lei nº 13.606/2018, que criou o Programa de Regularização Tributária Rural, seria fruto de tal debate no âmbito legislativo.

O Relator foi acompanhado pelos Ministros Luís Roberto Barroso, Luiz Fux, Dias Toffoli, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e pela Ministra Cármen Lúcia.

A divergência (apenas em relação ao pedido subsidiário de modulação de efeitos) foi deflagrada a partir do voto do Ministro Edson Fachin, que entendeu ser possível a modulação de decisão que julgou constitucional uma norma, “quando a ausência de direcionamento dos efeitos de decisões desta Corte representar grave ameaça ao interesse social ou ao princípio da segurança jurídica”<sup>123</sup>. No caso concreto, disse Fachin, a decisão no recurso extraordinário modificou a orientação jurisprudencial da Corte em relação à matéria, o que possibilitaria a modulação com fulcro no art. 927, § 3º do Código de Processo Civil<sup>124</sup>.

Para o Ministro Edson Fachin, a adoção do instituto da modulação no caso em apreço preservaria o aspecto material da norma da segurança jurídica, qual seja: preservar o estado de confiabilidade legitimamente depositado pelo cidadão em relação aos atos do poder público.

Segundo Fachin, no julgamento do RE 363.853, em 2010, o Tribunal assentou a inconstitucionalidade formal da contribuição devida pelo produtor rural empregador pessoa natural sobre o produto da comercialização de sua produção. Isso porque a matéria exigiria regência por meio de lei complementar, por se tratar de instituição de nova fonte de custeio para a Seguridade Social.

Posteriormente, a inconstitucionalidade da contribuição foi confirmada no julgamento do RE 596.177.

Nessa linha, milhões de contribuintes acreditaram e atuaram nos últimos anos de acordo com a decisão proferida, por unanimidade, pelo Plenário em relação à extensão da declaração de inconstitucionalidade do art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/1991. E, ao conferir nova interpretação à extensão daquela declaração de inconstitucionalidade, o tribunal fere diretamente a confiança daqueles que se fiaram no próprio tribunal. Com isso, a modulação dos efeitos deve constituir um meio de preservar a segurança jurídica em toda a sua amplitude, especialmente pela estabilidade institucional do ordenamento jurídico.

Em 2017, quando foi julgado o RE 718.874, o Plenário, por apertado resultado de 06 (seis) votos a 05 (cinco), fixou a constitucionalidade formal e material da contribuição nos

---

<sup>123</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 12 set. 2018.

<sup>124</sup> “Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

[...] § 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.”

BRASIL. Lei nº 13.105, 16 de março de 2015. **Diário Oficial da União**. 17 mar. 2015.

termos da Lei nº 10.256/2001. Teria ocorrido, portanto, expressiva mudança de jurisprudência, o que fundamentaria a aplicação da modulação de efeitos, sob pena de se protagonizar a quebra da segurança jurídica e da estabilidade.

Por tais motivos, o Ministro Fachin votou no sentido de modular os efeitos da decisão no RE 718.874, para se estabelecer como marco inicial para produção de efeitos a data de seu julgamento (30 de março de 2017).

Parecem corretos os fundamentos lançados no acórdão pelo Ministro Fachin:

Portanto, em 2010, a inconstitucionalidade; em 2011, a inconstitucionalidade. Em 2017 - portanto, em 30 de março de 2017 -, quando foi julgado este extraordinário, o Plenário, por maioria, fixou a constitucionalidade da Contribuição Social do empregador rural, agora já nos termos da Lei nº 10.256/2001. [...] o entendimento adotado por esta Corte em momento anterior, no sentido da inconstitucionalidade da cobrança da contribuição à Seguridade Social sobre a comercialização da produção rural não tinha a distinção assumida a partir de 2017 e que vinha sendo aplicada pelos tribunais de todo o país, o que, em meu modo de ver, evidencia, sem a modulação, uma quebra da segurança jurídica e, portanto, da estabilidade pela mudança - legítima, é verdade, embora não a tenha acompanhado - de posicionamento.<sup>125</sup>

Destaca ainda em seu voto trecho de Parecer ofertado no caso pelo Professor Humberto Ávila:

Acrescenta o professor, e aqui concluo a leitura: "Com efeito, milhões de contribuintes acreditaram e atuaram nos últimos sete anos de acordo com a decisão proferida, por unanimidade, pelo Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal com relação à extensão da declaração de inconstitucionalidade do artigo 25, incisos I e II, da Lei 8.212/ 91. Ao conferir nova interpretação à extensão daquela declaração de inconstitucionalidade, preservando a validade dos dispositivos, ainda que sem caput, o Tribunal fere" - e, aqui, é o posicionamento de Sua Excelência - "diretamente a confiança e o exercício da confiança daqueles que confiaram no próprio Tribunal." E eu, com todas as vênias, estou de acordo.<sup>126</sup>

Acompanharam a divergência a Ministra Rosa Weber e o Ministro Marco Aurélio. Não votou, pois ausente, o Ministro Celso de Mello, que no mérito do recurso extraordinário havia se pronunciado pela inconstitucionalidade do tributo.

É curioso que o Ministro Marco Aurélio, habitual combatente a qualquer espécie de modulação de efeitos das decisões proferidas pelo Plenário, tenha aderido à divergência, pois entendeu que, no caso em especial, a declaração de inconstitucionalidade se deu pela maioria

<sup>125</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017, p. 34-36.

<sup>126</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017, p. 37.

mínima e teria caracterizado alteração da jurisprudência da Corte sobre o tema, contexto no qual, sob o relevo da redação do § 3º do art. 927 do CPC, a modulação deve ocorrer.

### 3.3 O processo decisório do Supremo Tribunal Federal

A partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, o modelo de controle de constitucionalidade brasileiro é alvo de inúmeras e sensíveis alterações, ampliando a esfera de competência do Supremo Tribunal Federal.

A criação de diversos mecanismos do processo de constitucionalidade, tais como: ação direta de inconstitucionalidade (por omissão ou comissão), com ampla lista de sujeitos ativos dotados de legitimidade para ingressar com tal medida judicial; ação declaratória de constitucionalidade; mandado de injunção; arguição de descumprimento de preceito fundamental; instituto da Súmula Vinculante; e repercussão geral em sede de recurso extraordinário acabam por resultar na outorga de expressiva competência (são vários os instrumentos apropriados para se obter pronunciamento do STF acerca da constitucionalidade de determinada matéria) e, conseqüentemente, concentração de poder ao Supremo Tribunal Federal dentro do controle de constitucionalidade.

No papel de guardião da Constituição, caberá à Corte Constitucional a última palavra dentro do controle. Porém, as funções e os poderes concentrados no STF no sistema constitucional brasileiro são alvo de pertinentes apontamentos da doutrina<sup>127</sup>, sendo que eventual discricionariedade judicial na atividade de interpretação e aplicação da redação constitucional é indicada como um risco para um Estado de Direito.

Conrado Hübner Mendes busca amparo na doutrina de John Hart Ely para sustentar que as liberdades políticas tradicionais são condição de sobrevivência da própria democracia, e, por tal razão, devem permanecer à margem do procedimento democrático majoritário.

Quem deve ser o autêntico intérprete das cláusulas pétreas, por exemplo? Nesse particular, o mesmo autor<sup>128</sup> traz questionamento pertinente: “Questiona-se unicamente a possibilidade de um Tribunal dar a última palavra sobre tais cláusulas, e, sob esse título, revogar a vontade do legislador, seja o ordinário, seja o constituinte reformador.”

Trazendo a ideia de representatividade que deve pautar o Estado Democrático de Direito, não se deve negar que a figura do legislador e dos partícipes do processo político são

---

<sup>127</sup> MENDES, Conrado Hübner. **Controle de constitucionalidade e democracia**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

<sup>128</sup> MENDES, Conrado Hübner. **Controle de constitucionalidade e democracia**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008, p. 157.

indispensáveis a um regime democrático. O posicionamento do legislador é avaliado pelo voto popular, trazendo a legitimidade decorrente da representatividade assegurada pelo voto. A atuação do ator político merecerá a chancela ou a reprovação popular, em futuro escrutínio eleitoral. Sobre o tema:

As cláusulas superconstitucionais previstas na Constituição brasileira jamais serão, por si mesmas, contrárias à democracia, ou “antidemocráticas”. Atribuir sua inteligência última a um corpo de juízes e talvez o seja. Ao tomar decisões, o constituinte reformador, o legislador ordinário ou mesmo o administrador público fazem, tanto quanto o juiz, uma leitura da Constituição. Nenhum deles tem, do ponto de vista substantivo, a mais autorizada voz da Constituição. Não é tão somente uma discussão de substância, mas de autoridade mais legítima para tomar essas decisões em casos concretos<sup>129</sup>.

Sobre a disputa de poder inerente à outorga de competência para desempenho do controle de constitucionalidade, salienta-se:

O constitucionalismo, conforme alguns, afastaria a “perigosa, instável, imprevisível, e emocional” supremacia do Parlamento e impor a supremacia da Constituição. Essa é uma proposição sofisticada e fraudulenta. Não há uma luta entre Constituição e legislador, entre substância e procedimento, entre lógica constitucional e lógica majoritária, mas entre Corte e legislador. Instituições disputam a supremacia. Por meio da revisão judicial, a Corte a conquista. A Constituição é simplesmente a norma abstrata a ser interpretada. A supremacia da Constituição é uma promessa que o constitucionalismo, por meio do controle de constitucionalidade, não pode cumprir.

[...] na cadeia decisória, é necessário estabelecer uma autoridade última, sobre a qual não caiba nenhuma revisão. Quando se dá ao Judiciário a possibilidade de controlar emendas, ele alça a essa posição. Nessa circunstância, ao contrário de contribuir para a democracia, ele sufoca a decisão tomada na principal arena deste regime.

Importante contemporizar que o autor em referência não sugere a supressão do controle jurisdicional de constitucionalidade. Tampouco pretende conduzir à supremacia do Parlamento. O que se busca fomentar é o salutar debate sobre qual seria o melhor caminho institucional para proteger direitos, seus necessários fundamentos, forma e amplitude.

Malgrado a expressiva concentração de competência e poder no órgão máximo do Poder Judiciário brasileiro e da sensível importância da atuação Institucional da Corte, pode-se identificar graves problemas no desempenho de sua função jurisdicional, a partir, por exemplo, dos seguintes fatores<sup>130</sup>:

<sup>129</sup> MENDES, Conrado Hübner. **Controle de constitucionalidade e democracia**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008, p. 160, 184.

<sup>130</sup> SILVA, Virgílio Afonso da. O STF e o controle de constitucionalidade: deliberação, diálogo e razão pública. **Revista de Direito Administrativo**, v. 250, 2009.

- Incipiente troca de argumentos entre os Ministros da Corte: nos casos importantes, os Ministros levam seus votos prontos para a sessão de julgamento e não se dedicam à oitiva dos argumentos de seus pares (previamente ao julgamento ou na própria sessão) e à atividade de efetiva construção de um pronunciamento jurisprudencial da Corte, noção institucional tão necessária a um órgão colegiado;
- Inexistência de unicidade institucional e decisória: o STF não decide como instituição, mas como a soma dos votos individuais de seus Ministros;
- Carência de decisões claras, objetivas e que veiculem a opinião do Tribunal Constitucional: em razão da inexistência de unidade decisória, as decisões da Corte representam uma soma das decisões individuais dos Julgadores, o que dificulta a atividade de identificação dos fundamentos efetivamente adotados pelo órgão colegiado para se decidir em um determinado sentido.

É evidente que as atividades de aplicação e interpretação do direito nunca irão ser pautadas por um grau de racionalidade e objetividade que exclua qualquer subjetividade na aplicação do direito, ou pluralidade de interpretações. No entanto, há critérios a serem adotados no processo decisório que mitigam a ocorrência de decisões exclusivamente subjetivas, como, por exemplo, o respeito aos precedentes, segundo o qual quanto maior o respeito aos precedentes, maior é o ônus argumentativo a ser satisfeito pelo Julgador para se chegar a uma decisão disruptiva em relação à jurisprudência até então formada.

Aliás, diante de suas funções institucionais de Tribunal recursal em matéria constitucional e de Corte constitucional (art. 102, incs. I e III, § 1º e § 3º da CF), o STF é, efetivamente, o principal agente da jurisdição constitucional brasileira. Dessa forma, seria, inclusive, natural que o Tribunal valorizasse e atribuísse força à sua jurisprudência constitucional, respeitando os precedentes já proferidos, sob pena de desprestigiar seus próprios pronunciamentos.

É importante advertir que:

[...] para que o controle abstrato da constitucionalidade não descaiba para apenas um decisionismo puro ou transforme-se numa legislação concorrente, é preciso que haja uma conexão direta entre a Corte Constitucional e o Judiciário Ordinário. Em

síntese, o controle abstrato poderá funcionar nos limites fixados pela argumentação construída na via concreta com o fim de estabilização das relações jurídicas<sup>131</sup>.

Não se olvide que uma postura cooperativa entre o STF e os demais órgãos do Judiciário fomenta o amadurecimento das questões constitucionais sujeitadas ao crivo do Poder Judiciário, de maneira que as Cortes aproveitem de forma recíproca as experiências obtidas por todo o Judiciário. Em tal dinâmica, as decisões passam a ser efetivamente respeitadas, sem reticências em relação ao teor decisório, tornando os pronunciamentos da Corte robustos e fundamentados e, conseqüentemente, reforçando a segurança jurídica<sup>132</sup>.

De forma positiva, por exemplo, o acórdão do RE 596.177 representa decisão que respeita o precedente firmado na ocasião do julgamento do RE 363.825. Naquele, corroboram-se as razões tomadas pela Corte no julgamento relativo ao RE 363.825 e se revela um fundamento elementar para se pautar a decisão da Corte e que acabou endossada por todos os Magistrados: a inconstitucionalidade formal de dispositivos da Lei nº 8.540/1992, ao regular temas que carecem de ser disciplinados por meio de lei complementar. Por tais razões, nos julgados do STF relativos ao Funrural, o acórdão do RE 596.177 é aquele que mais caracterizaria uma decisão efetivamente colegiada, em uma postura deliberativa tomada pela Instituição e não por cada um de seus integrantes, em respeito ao precedente já firmado sobre o tema.

Entretanto, em regra, o que os acórdãos dos julgados do STF sobre o Funrural corroboram, em especial no RE 718.874, é o perfil deliberativo da Corte Constitucional como individualista<sup>133</sup>. Cada um dos votos escritos e que acabaram por compor o acórdão do julgado em questão apresentam fundamentos individuais, sem a preocupação de se formar uma verdadeira decisão da Corte<sup>134</sup>.

Todos os acórdãos em questão ainda pecam por não descrever e detalhar, de forma sistemática, a situação da jurisprudência previamente formada pelos Tribunais Regionais Federais, pelo STJ e pelo próprio STF sobre o tema examinado.

Retornando-se ao acórdão do RE 718.874, verifica-se que também não há preocupação em se adotar uma posição consequencialista, aqui tomada a expressão da maneira mais

---

<sup>131</sup> CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição constitucional democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 249.

<sup>132</sup> Ibid. p. 338-339.

<sup>133</sup> SILVA, Virgílio Afonso da. O STF e o controle de constitucionalidade: deliberação, diálogo e razão pública. **Revista de Direito Administrativo**, v. 250, p. 197-227, 2009.

<sup>134</sup> SUNDFELD, Carlos Ari; PINTO, Henrique Motta. Três Desafios para Melhorar a Jurisdição Constitucional Brasileira. In: VOJVODIC, Adriana et al.(Org.). **Jurisdição Constitucional no Brasil**. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, v. 1, p. 19-52.

positiva possível, no sentido de apresentar, expressamente, o impacto que o novo posicionamento do Tribunal trará sobre a jurisprudência até então formada. Tal pronunciamento é essencial para orientar os Tribunais e os jurisdicionados que vinham empenhando suas condutas a partir da jurisprudência até então formada, para que a Corte Constitucional zele por algum grau de previsibilidade e segurança jurídica.

Acerca do consequencialismo, segue a lição:

No direito, o consequencialismo é geralmente relacionado ao tema da justificação ou da fundamentação das decisões judiciais. Um adepto do consequencialismo jurídico (que pode ser um juiz, um jurista, um advogado) prefere (dentre várias possíveis) ou fundamenta uma decisão judicial avaliando as consequências (sociais, econômicas) dessa decisão em comparação com as consequências de decisões alternativas. Essa orientação teórica tem graus distintos: num grau forte, o consequencialista propugna que as decisões judiciais devem ser preferidas ou fundamentadas tomando-se como critério exclusivo de suas consequências futuras; num grau fraco, o consequencialista propugna que a avaliação das consequências das decisões judiciais deve apenas compor o juízo decisório, figurando – com maior ou menor peso – ao lado de outros critérios hermenêuticos mais tradicionais (como a contenção dentro dos limites impostos pela literalidade do texto normativo, a fidelidade à intenção do legislador ou ao propósito da norma, etc.)<sup>135</sup>.

O consequencialismo deve se preocupar em esclarecer os efeitos prospectivos que são decorrentes do pronunciamento judicial, não podendo se confundir com o mero pragmatismo:

O pragmatismo traça um quadro muito verossímil da vida prática do Direito e das decisões judiciais. Se a lei ou os precedentes dos tribunais são claros (e quando se trata de uma disputa judicial o normal é que não haja essa clareza) e não levam a injustiças ou ineficiências mais gritantes, o juiz deve aplicá-los seguindo o figurino deontológico, afinal caso isso não ocorra as consequências sociais podem ser perda de segurança jurídica, de confiança da população no poder dissuasório das leis e deterioração da capacidade do direito posto de coordenar as ações sociais – consequências negativas que devem ser evitadas pelas decisões judiciais<sup>136</sup>.

No processo decisório, deve-se exigir do Julgador que especifique de forma positiva quais são as consequências de cada ponto de sua decisão. Dessa prática, passa-se a possibilitar avaliação crítica da fundamentação apresentada, assim como eventual demonstração de inadequação do teor decisório por ter indicado consequências diversas daquelas que realmente seriam fruto da decisão adotada. O consequencialismo é, sim, elemento presente no exercício da função jurisdicional. Todavia, também não pode ser elevado à condição de lógica

<sup>135</sup> GODOI, Marciano Seabra de . O consequencialismo jurídico e as modulações dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. 13. Volume. São Paulo: Dialética, 2009, p. 287.

<sup>136</sup> GODOI, Marciano Seabra de . O consequencialismo jurídico e as modulações dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. 13. Volume. São Paulo: Dialética, 2009, p. 290.

argumentativa padrão do Poder Judiciário, sob pena de restar descaracterizado e ceder lugar ao mero pragmatismo decisório.

No acórdão do RE 718.874, a própria premissa equivocada no debate da Lei nº 10.256/2001 que culminou na aprovação da tese segundo a qual “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”<sup>137</sup> pode ser explicada por um habitual equívoco observado no processo decisório do STF.

Como já exaustivamente abordado, a Lei nº 10.256/2001 em nada institui ou reinstitui tributo, uma vez que tão somente dispõe que a contribuição social cobrada do produtor rural empregador pessoa física sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção é cobrada em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários.

Houve claro equívoco, portanto, na análise da redação legal em referência e dos efeitos gerados a partir da referida lei de 2001.

O equívoco no exame da redação legal sujeitada ao controle de constitucionalidade pode ser sintomático do hábito da Corte em não investigar a história legislativa de dispositivos normativos sujeitos à sua interpretação. Explica-se: em texto<sup>138</sup> que pretendeu conhecer a jurisdição constitucional e se investigar, com métodos e rigor, o produto do trabalho dos tribunais na atividade de interpretação do Texto Constitucional, promoveu-se estudo de forma empírica sobre a estrutura das decisões do STF. A conclusão obtida foi no seguinte sentido:

São muito raras as vezes em que o STF utilizou elementos provenientes do processo legislativo para interpretar os dispositivos legais impugnados pela ação ou, ainda, para interpretar quaisquer outros dispositivos legais que tenha citado. Deveras, do total de 2.510 votos analisados, apenas 50 deles (cerca de 2%) fizeram menção ao histórico legislativo dos dispositivos impugnados. E, do total de citações de outros dispositivos legais (que não os impugnados) encontrados nos votos, cerca de 3% fizeram menção a acontecimentos, debates ou documentos havidos no processo legislativo.

Tais dados podem ser explicados por uma técnica interpretativa do Tribunal Constitucional que não privilegie, ou mesmo que não recorra, à história legislativa ou à intenção do legislador. Porém, o fato é que a técnica interpretativa adotada acabou por

---

<sup>137</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017.

<sup>138</sup> SUNDFELD, Carlos Ari; PINTO, Henrique Motta. Três desafios para melhorar a jurisdição constitucional brasileira. In: VOJVODIC, Adriana et al. (Org.). **Jurisdição constitucional no Brasil**. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, v. 1., p. 19-52.

colaborar no notório equívoco ocorrido no julgado do RE 718.874, haja vista que o acórdão se equivoca ao interpretar os efeitos gerados a partir da Lei nº 10.256/2001.

A conclusão da referida obra<sup>139</sup> destaca três desafios trazidos pela prática da jurisdição constitucional brasileira:

(i) o STF não trata adequadamente a jurisprudência constitucional brasileira, apesar de existirem fortes motivos que apontam para a necessidade de sua valorização; (ii) já há atividade regulatória sendo exercida por meio da jurisdição constitucional, apesar de o Judiciário não reconhecê-la e não assumir seus ônus próprios; (iii) muito da atividade da jurisdição constitucional brasileira não se exerce sobre questões fundamentais, mas envolve questões funcionais, permeadas por interesses setoriais e corporativos.

Outro aspecto afeto ao processo decisório diz respeito ao tempo envolvido para conclusão dos julgamentos e o período observado entre as decisões do STF sobre o tema do Funrural.

Sobre o tempo envolvido para a conclusão do julgamento, o precedente que mais se destaca negativamente é o RE 363.852, no qual o lapso temporal observado entre a data de início do julgamento do recurso pelo órgão Pleno do STF até a data de sua conclusão compreendeu todo o longo período observado entre os dias 17.11.2005 e 03.02.2010. A publicação do respectivo acórdão ocorreu na data de 23.04.2010.

A Corte voltaria a examinar o tema do Funrural, agora em recurso afeto ao regime do art. 543-B do CPC/1973, concluindo julgamento em 01.08.2011 e publicando o acórdão em 29.08.2011.

O tema demorou a voltar para a pauta da Corte, tendo retornado no RE 718.874, cuja repercussão geral foi reconhecida por meio de decisão publicada na data de 11.09.2013. O julgamento de mérito, por sua vez, teve início em 29.03.2017, sendo concluído no dia seguinte. O acórdão foi publicado no dia 03.10.2017.

O fato é que os lapsos temporais destacados são expressivos. Na medida em que se aumenta o tempo gasto para se emitir juízo acerca da constitucionalidade de uma determinada matéria, o Supremo Tribunal Federal acaba por ampliar consideravelmente os efeitos decorrentes de seu pronunciamento para uma série de feitos judiciais e, conseqüentemente, de jurisdicionados.

---

<sup>139</sup> SUNDFELD, Carlos Ari; PINTO, Henrique Motta. Três desafios para melhorar a jurisdição constitucional brasileira. In: VOJVODIC, Adriana et al. (Org.). **Jurisdição constitucional no Brasil**. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, v. 1, p. 52.

Há, portanto, um notório poder inerente à definição da agenda decisória da Corte. Logo, o tempo exigido para que um tema seja incluído em pauta de julgamento acaba por atribuir um peso ainda maior à decisão que será proferida pelo STF.

Sobre o tema, segue observação crítica extremamente pertinente ao contexto histórico vivido:

[...] o Supremo exerce grande controle sobre a formação de sua agenda decisória com base na definição dos tempos da pauta (quando o tema será levado a plenário) e por meio de estratégias formalistas para evitar se posicionar sobre questões que possam desgastar sua imagem (não reconhecimento de legitimidade do proponente, pedidos de vista etc. (OLIVEIRA, 2012)<sup>140</sup>

Tais características depreendidas dos teores decisórios são negativas, pois além de fragilizar a construção (ou manutenção) de uma jurisprudência constitucional, sujeitam a Carta Magna a uma instável e fragmentada jurisdição constitucional, na qual, longe de se pacificarem as interpretações sobre a redação constitucional e os juízos proferidos em sede de controle de constitucionalidade, acabam por perpetuar nocivo cenário de insegurança jurídica.

Nesse sentido, segue pertinente crítica doutrinária:

[...] os ministros do Supremo Tribunal Federal não interagem entre si. Nesse ponto, é preciso tornar o STF uma instituição que tenha voz própria, que não seja a soma de 11 vozes dissociadas. Em sua forma atual, não há deliberação, não há busca de clareza ou de consenso, não existem concessões mútuas entre os ministros. Se um tribunal, no exercício do controle de constitucionalidade, tem que ser um *locus* privilegiado da deliberação e da razão pública, e se sua legitimidade depende da qualidade de sua decisão, é preciso repensar a forma de deliberação do STF. Além disso, parece-me claro que uma unidade institucional é pré-requisito para o diálogo, já que o diálogo constitucional não ocorre entre pessoas, mas entre instituições.

[...]

Controle de constitucionalidade é “parte do jogo democrático”, é algo muito mais complexo do que mero procedimento judicial. Nesse sentido, se faz preciso — e urgente — iniciar uma discussão sobre a forma de decidir do Supremo Tribunal Federal, sobre formas de incrementar a interação entre os ministros e as possibilidades de diálogo. Nesse ponto, a ideia de deliberação interna pode ser uma ótima ideia-guia<sup>141</sup>.

### 3.4 A segurança jurídica e a proteção à confiança

Questiona-se, ainda, se o Supremo Tribunal Federal, ao exercer o controle de constitucionalidade acerca da Contribuição Social cobrada do empregador rural pessoa física,

<sup>140</sup> OLIVEIRA, Fabiana Luci. Supremo relator: processo decisório e mudanças na composição do STF nos governos FHC e Lula. **Revista Brasileira de Ciências Sociais** (Impresso), v. 27, p. 89-115, 2012.

<sup>141</sup> SILVA, Virgílio Afonso da. O STF e o controle de constitucionalidade: deliberação, diálogo e razão pública. **Revista de Direito Administrativo**, v. 250, 2009, p. 221.

tributo popularmente denominado como Funrural, em mais de uma oportunidade (Recursos Extraordinários de números 363.852, 596.177 e 718.874), teria balizado suas decisões à luz do Princípio Constitucional da Segurança Jurídica.

Inicialmente, decidiu-se pela inconstitucionalidade da exação fiscal para, após anos e por maioria simples de votos, afirmar nos autos do RE 718.874 a tese segundo a qual “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”.<sup>142</sup>

Como preceito conceitual, pode-se definir a segurança jurídica como noção indispensável para a continuidade da ordem jurídica<sup>143</sup>, pressuposto para a certeza de um direito em relação às consequências que são atribuídas a cada conduta praticada pelo ser humano como destinatário da norma jurídica. Afinal, a legalidade será a sua expressão máxima, buscando previsibilidade das condutas e estabilidade nas suas relações jurídicas.

Lecionando sobre o tema e envolvendo outros importantes elementos jurídicos ou mesmo de ordem filosófica e sociológica, Paulo de Barros Carvalho<sup>144</sup> disserta que:

Não há por que se confundir a certeza do direito naquela acepção de índole sintática, com o cânone da segurança jurídica. Aquele é atributo essencial, sem o que não se produz enunciado normativo com sentido deontico; este último é decorrência de fatores sistêmicos que utilizam o primeiro de modo racional e objetivo, mas dirigido à implantação de um valor específico, qual seja, o de coordenar o fluxo das interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação da conduta. Tal sentimento tranquiliza os cidadãos, abrindo espaço para o planejamento de ações futuras, cuja disciplina jurídica conhecem, confiantes que estão no modo pelo qual a aplicação das normas do direito se realiza. Concomitantemente, a certeza do tratamento normativo dos fatos já consumados, dos direitos adquiridos e da força da coisa julgada, dá-lhes a garantia do passado.

Acrescendo à conceituação jurídica o elemento da confiança, a doutrina lança considerações sobre a segurança jurídica. A Professora Misabel Derzi<sup>145</sup>, por exemplo, envolvendo as noções sobre boa-fé<sup>146</sup> e confiança, entende que o sistema jurídico deve se

<sup>142</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017.

<sup>143</sup> BERNARDES, Flávio Couto. **O aspecto procedimental como elemento da norma jurídica tributária e seus reflexos na formação do título executivo**. 2006. Tese (Doutorado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais.

<sup>144</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 199-200.

<sup>145</sup> DERZI, M. A. M.. **Modificações da jurisprudência no Direito Tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretoratividade como limitações constitucionais no poder judicial de tributar**. São Paulo: Noeses Ltda, 2009. v. 1. 673p.

<sup>146</sup> REIS, Elcio Fonseca. **O princípio da boa-fé e o planejamento tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2008. 240p.

tornar autorreferencial, com o objetivo de possibilitar a vida social, oferecendo para tanto um mínimo de confiança e de segurança nos julgados de seus tribunais e, por conseguinte, na orientação e interpretação referente às expectativas normativas.

Já a doutrina de Heleno Torres<sup>147</sup> salienta a segurança jurídica como garantia constitucional que tem por finalidade proteger direitos decorrentes das expectativas de confiança legítima nos atos de criação ou de aplicação de normas, mediante certeza jurídica, estabilidade do ordenamento e confiabilidade na aplicação do Sistema.

A segurança jurídica é, portanto, elemento essencial para se assegurar a manutenção da ordem jurídica e derivará do próprio Estado de Direito. Objetiva-se tornar previsível a atuação estatal em relação ao particular, sempre a partir dos preceitos legais que pautam a atuação do poder público. Para que se estabeleça, é imprescindível que se pautem as relações jurídicas pretéritas, visando-se à confiabilidade a partir da “segurança na transição do passado ao presente”. Já em relação aos efeitos prospectivos de tais relações, deverá haver calculabilidade com a “segurança de transição do presente ao futuro”<sup>148</sup>.

Não se olvide que o principal subsídio da segurança jurídica decorre da lei. Por isso, faz-se necessário suscitar lições sobre o princípio da legalidade, verdadeira limitação constitucional ao poder de tributar, do qual se infere que a cobrança de um tributo é condicionada à concordância prévia dos contribuintes, diretamente ou por meio de seus representantes, condicionando o ônus fiscal à obrigação decorrente do comando legal.

Dessa forma, será a lei o fundamento imediato da norma tributária. Tal rigor decorre tanto do art. 150, inc. I da Constituição, bem como do art. 97 do Código Tributário Nacional. Não se contenta o legislador em exigir que o tributo seja genericamente previsto na lei; tampouco lhe basta a definição da hipótese tributária na lei: também o consequente normativo, representado pela definição do sujeito passivo, da base de cálculo e da alíquota, todos devem ser prescritos na própria lei. Tanto o antecedente (hipótese) como o consequente jurídico tributário são matérias de lei<sup>149</sup>.

É necessário se compreender, todavia, que a lei não será capaz de eliminar, por absoluto, toda margem de interpretação e discussão por parte de seus intérpretes. Diante de

---

<sup>147</sup> TORRES, Heleno Taveira. **Direito constitucional tributário e segurança jurídica**: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário. 2ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012.

<sup>148</sup> ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica**: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2011, pp. 683-685 apud [GODOI, Marciano Seabra de](#). Proteção da Segurança Jurídica e guinadas jurisprudenciais em matéria tributária: análise da doutrina atual e de alguns casos recentes. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2012, v. 16, p. 237-265.

<sup>149</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

tal realidade, deve-se exigir do legislador que defina a redação legal assegurando “segurança de orientação ou segurança de conteúdo”<sup>150</sup>. Nesse sentido:

Tem inteira razão Humberto Ávila, ao apontar o erro de compreender a ideia de segurança jurídica sob a ótica exclusiva da exigência de determinação das hipóteses normativas, “da qual é consectária a idolatria do assim denominado princípio da tipicidade fechada no Direito Tributário.

Há amplo consenso no sentido de que a segurança jurídica, sob o paradigma atual do Estado Democrático de Direito, formula basicamente exigências de determinabilidade, confiabilidade e calculabilidade, em relação tanto à posituação do direito quanto à sua diuturna concretização por atos dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário<sup>151</sup>.

Estabelecidas tais premissas e o pano de fundo conceitual, ressalta-se que, no que diz respeito ao tema em estudo, a própria interpretação levada a cabo pelo STF em relação à Lei nº 10.256/2001 no acórdão do RE 718.874, por si só, já fere a segurança jurídica, pois ignora a própria redação legal.

No julgamento em questão, por maioria simples de votos (6 votos a 5), o Plenário do Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física. A tese aprovada pelos ministros diz que “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”.<sup>152</sup>

Destaca-se novamente que o STF se equivocou na análise dos efeitos decorrentes da Lei nº 10.256/2001. Ao contrário de instituir ou restabelecer cobrança de tributo, o propósito de sua redação legal é o de se desonerar grupo de contribuintes (empregador rural pessoa física), senão vê-se:

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:<sup>153</sup>

A conclusão obtida a partir da leitura da Lei nº 10.256/2001 é de que esta não se prestou a restaurar ou restabelecer qualquer redação legal anterior da Lei nº 8.212/1991. No

<sup>150</sup> GODOI, Marciano Seabra de. Proteção da Segurança Jurídica e guinadas jurisprudenciais em matéria tributária: análise da doutrina atual e de alguns casos recentes. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2012, v. 16, p. 237-265.

<sup>151</sup> GODOI, Marciano Seabra de. Proteção da Segurança Jurídica e guinadas jurisprudenciais em matéria tributária: análise da doutrina atual e de alguns casos recentes. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2012, v. 16.

<sup>152</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017.

<sup>153</sup> BRASIL. Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001. **Diário Oficial da União**, grifo nosso.

que concerne ao produtor rural pessoa física empregador, o propósito da Lei é, essencialmente, dispor que a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção é cobrada em “substituição” (vocábulo utilizado pela Lei) à contribuição incidente sobre a folha de salários.

Não há nenhuma instituição ou restabelecimento de contribuição. Aliás, não poderia ser de outra forma, pois, como já abordado no trabalho, ao tempo de edição e aprovação da Lei nº 10.256/2001, o STF estava ainda longe de proferir juízo de constitucionalidade acerca dos dispositivos das Leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997. Portanto, a tese aprovada pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o RE 718.874 já enseja, por si só, enorme grau de insegurança jurídica aos jurisdicionados, pois a tese aprovada pelos Julgadores vai em sentido contrário ao que dispõe a redação da Lei nº 10.256/2001, ignorando, solenemente, o real propósito da referida lei de 2001 e sua respectiva redação.

É evidente que, nas relações tributárias, um sentimento de insegurança jurídica deriva não só de uma não rara oscilante atuação das Cortes brasileiras, mas também de uma série de outros fatores, tais como: ausência de clareza ou acessibilidade das leis tributárias; excesso de legislação; ignorância dos destinatários da norma sobre o direito em vigor; dificuldade no cumprimento de obrigações acessórias; e outros.

Registra-se ainda que é uma utopia exigir-se uma única resposta correta para as decisões judiciais, já que as interpretações dos textos normativos podem oferecer inúmeras composições de sentido a partir de seus enunciados.

Porém, no julgado do RE 718.874, imputa-se ao STF a responsabilidade pelo equívoco na interpretação da lei sujeitada ao juízo da Corte Constitucional (Lei nº 10.256/2001), pois, longe de ofertar alta complexidade, a respectiva redação legal não deixa qualquer margem para embasar a interpretação normativa levada a cabo pela Corte, nem tampouco a tese aprovada pela maioria dos Ministros no julgamento em referência.

Para a consecução do princípio da segurança jurídica, torna-se indispensável a confiança de todos os jurisdicionados no bom funcionamento do sistema jurídico e, naturalmente, na atuação dos Tribunais.

Também por outra razão, a segurança jurídica resta violada.

Sobre a caracterização da jurisprudência e o que configura a sua alteração, é oportuno o destaque para a seguinte lição:

[...] para o reconhecimento da jurisprudência como precedente, é desnecessário considerar: (I) o tempo decorrido, mas antes é mais importante saber se a decisão é final, irreversível, e tomada por tribunal superior; instância máxima para exercer a

jurisdição naquele campo de competência; (II) também é irrelevante o número de decisões iguais, se única decisão ou repetidas em série. O argumento mais importante se prende ao raciocínio de que, uma vez pacificada a jurisprudência, o mesmo Tribunal superior (entre nós, o Supremo Tribunal Federal) pode se recusar, tanto em nosso país, como na Alemanha, a reexaminar a mesma questão jurídica em outros casos, considerados similares.<sup>154</sup>

Portanto, a caracterização da jurisprudência tem origem na resposta geral dos Tribunais a uma pergunta ou questão. Caso tal resposta se modifique, está-se diante de uma nova jurisprudência.

Seabra de Godoi<sup>155</sup> propõe análise mais rígida para se identificar se há ou não a ocorrência de uma efetiva guinada jurisprudencial capaz de frustrar uma legítima expectativa depositada pelos contribuintes ou pelo fisco de estabilidade, confiabilidade e calculabilidade normativa. Para tanto, deve-se perquirir um determinado contexto à luz de quatro circunstâncias essenciais:

- Eventual alteração fática ou jurídica no pano de fundo de determinado entendimento jurisprudencial, tais como aprovação de uma nova Constituição, emenda constitucional, Código, legislação (complementar ou ordinária) atinente ao tema, ou mesmo alteração dos fatos sociais relativos a um determinado assunto jurídico;
- A uniformização de jurisprudência ocorreu no âmbito de um Tribunal que não detém a competência de proferir a última palavra sobre o tema?
- O acórdão que embasa a eventual estabilização do entendimento jurisprudencial deve ter transitado em julgado;
- A alteração de entendimento tenha ocorrido em face de quadro jurisprudencial anterior estabilizado e pacificado.

No que se refere ao Funrural, a pergunta jurídica respondida pelo STF ao julgar os Recursos Extraordinários precedentes (RE 363.852 e RE 596.177) foi a seguinte: é constitucional a cobrança da contribuição social do empregador rural pessoa física, incidente

---

<sup>154</sup> DERZI, M. A. M. **Modificações da jurisprudência no Direito Tributário**: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretoratividade como limitações constitucionais no poder judicial de tributar. São Paulo: Noeses Ltda, 2009. v. 1. 673p.

<sup>155</sup> [GODOI, Marciano Seabra de](#). Proteção da Segurança Jurídica e guinadas jurisprudenciais em matéria tributária: análise da doutrina atual e de alguns casos recentes. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2012, v. 16.

sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção? A resposta foi pela inconstitucionalidade da cobrança forrada na Lei nº 8.212/1991, com atualizações decorrentes das Leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997.

A partir de tal julgado do STF, as demais Cortes, em sua maior parte, passaram a indicar que a cobrança do tributo feita com fundamento na Lei nº 10.256/2001 padeceria dos mesmos vícios de inconstitucionalidade já apontados pelo STF.

Nesse particular, ressalta-se que a lei de 2001 já era há muito vigente ao tempo dos julgamentos dos Recursos Extraordinários de nº 363.852 e nº 596.177, não havendo que se falar em alteração fática ou jurídica no pano de fundo do determinado, haja vista que a legislação que regia o tributo permanecia a mesma.

Os referidos pronunciamentos anteriores do STF proferiram juízo acerca da constitucionalidade da contribuição do Funrural, sendo que a Corte é instância judicial competente para proferir decisão final sobre a matéria.

Os acórdãos relativos ao RE 363.852 e ao RE 596.177 há muito já haviam transitado em julgado ao tempo do julgamento do RE 718.874, sendo que os precedentes resultam de julgamentos unânimes realizados perante o órgão Pleno do Supremo Tribunal Federal, sendo ainda relevante que o Recurso Extraordinário 596.177 tramitara sob o regime da repercussão geral, sob o procedimento do então vigente art. 543-B do CPC de 1973.

Reprisa-se que no acórdão do RE 718.874 houve claro equívoco do STF ao analisar a redação legal da Lei nº 10.256/2001 e os efeitos imprimidos pela referida lei. É que esta, a bem da verdade, é medida de desoneração: dispensa-se o produtor rural empregador pessoa física da oneração relativa à contribuição incidente sobre a folha de salários, apenas disciplinando que essa fora substituída pela cobrança da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, espécie de contribuição cobrada de tal grupo de contribuintes desde a Lei nº 8.540/1992. Portanto, não há nenhuma reinstituição de tributo a partir da Lei de 2001, ao contrário do entendimento exarado pelo voto condutor do acórdão, do Ministro Alexandre de Moraes.

Reforçando os fundamentos pela inconstitucionalidade da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural empregador pessoa física, havia ainda o fundamento de que a lei de 2001 disciplina somente alguns dos elementos da obrigação tributária, restando omissa em relação a outros aspectos da obrigação tributária, prestando-se, essencialmente, a determinar que a contribuição do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural é cobrada em substituição à contribuição cobrada sobre a folha de salários.

A lei de 2001 nada dispõe acerca do fato gerador, da base de cálculo e da alíquota do tributo, elementos essenciais da obrigação tributária. Aproveita-se do que já se encontrava disposto na Lei nº 8.212/1991 após as inclusões e modificações ocorridas por força das Leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997.

Novamente, o vício de inconstitucionalidade formal outrora indicado pelo STF se manteria presente, pois a lei de 2001 disciplina matéria que demandaria lei complementar, por instituir nova base de cálculo (receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural) para contribuição cobrada do produtor rural pessoa física empregador.

Contudo, ao julgar o RE 718.874, o Supremo Tribunal Federal modificou a resposta para a questão jurídica e, diferentemente do que respondeu em relação aos julgados do RE 363.852 e RE 596.177, passou a apresentar uma nova solução, afirmando a tese segundo a qual “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”.<sup>156</sup>

Portanto, está-se diante de modificação de jurisprudência em detrimento dos interesses dos contribuintes.

Também gravíssimo é o cenário ocasionado pelos atos praticados pelos demais Poderes a partir da última decisão do STF sobre a matéria tributária em questão, tais como as Medidas Provisórias adotadas pelo Presidente da República (MP nº 793/2017 e MP nº 803/2017), bem como a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal e a Lei nº 13.606/2018.

Tais atos, além de fomentar a insegurança jurídica, também são sintomáticos de verdadeira tensão e conflito entre os três Poderes, representada, especialmente, por meio das reações das demais esferas de Poder à decisão do STF no Recurso Extraordinário 718.874, claramente motivados pela alteração do entendimento da Corte sobre a matéria tributária em exame. É o que se investigará em capítulo próprio.

---

<sup>156</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017.

#### **4 UM CASO DE DIÁLOGO INSTITUCIONAL: AS REAÇÕES À DECLARAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DO FUNRURAL NOS AUTOS DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 718.874**

O cenário posterior ao julgamento do STF no Recurso Extraordinário nº 718.874, datado de março de 2017, no qual foi aprovada a tese segundo a qual “é constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”, é de profunda repercussão jurídica, política e econômica.

A partir das repercussões geradas pela decisão do Tribunal Constitucional nos autos do RE nº 718.874 e da ampla coletividade afetada, reações e pressões foram protagonizadas por parte dos setores da sociedade mais interessados na questão. Como o caso diz respeito ao patrimônio e aos interesses de um expressivo setor da sociedade brasileira (o agronegócio, setor organizado e que encontra substancial representatividade política), o assunto passou a compor a pauta de debates do Congresso Nacional e do Poder Executivo, catalisando a prática de atos com o objetivo de acomodar ou mesmo anular os efeitos jurídicos e econômicos decorrentes do pronunciamento do STF pela constitucionalidade do tributo.

O resultado de tais pressões políticas é a prática de atos dos Poderes Legislativo e Executivo com o objetivo de minimizar a repercussão econômica ocasionada, como é o caso das Medidas Provisórias nº 793 e 803 de 2017, que buscavam implementar o Programa de Regularização Tributária Rural, e da própria Lei nº 13.606/2018, que efetivamente institui tal Programa, no sentido de mitigar os prejuízos econômicos ocasionados a vários sujeitos passivos da obrigação tributária; ou efetivamente neutralizar os efeitos da decisão judicial em comento, como é o caso da Resolução nº 15/2017 do Senado Federal, que configura sensível exemplo de disputa entre os Poderes.

Faz-se, portanto, necessário investigar cada um dos atos em referência, motivados pela alteração do entendimento do STF sobre a matéria tributária em estudo nesta dissertação, seus respectivos contextos políticos, conteúdos e implicações.

Tais atos do Legislativo e do Executivo evidenciam uma sensível relação entre os Poderes e ensejam investigação sobre a motivação e a legitimidade dos atos praticados, bem como sobre a relação institucional e de poder entre o Judiciário e as outras esferas, dentro da construção doutrinária, relativa ao diálogo institucional.

Para tanto, neste capítulo será examinado o que é o diálogo institucional/constitucional entre os poderes para se perquirir de que forma o caso do Funrural se enquadra dentro de tais conceitos, revelando diálogo ou fricção entre os Poderes.

Ressalta-se que, para se contextualizar e compreender a análise promovida no presente capítulo, torna-se imprescindível inicialmente uma abordagem acerca do momento político atravessado pelo país à época na qual as referidas reações à decisão do STF foram levadas a cabo. É o que se passa a abordar.

#### **4.1 A Resolução nº 15/2017 do Senado Federal**

Dentro do processo legislativo brasileiro, a resolução guarda maior grau de semelhança com o decreto legislativo. Porém este, sob o aspecto formal, é elaborado pelo processo previsto para a elaboração de leis, enquanto a resolução, por processo diferente. Ambos os instrumentos normativos ditam normas individuais, sendo que as matérias de competência privativa do Congresso Nacional são reguladas por meio de resoluções.

Há exigência de decreto legislativo para se tratar das matérias elencadas pelo art. 49 da CF (de competência exclusiva do Congresso Nacional). Já em relação às matérias não incluídas no rol do art. 49 do Texto Constitucional, como aquelas enumeradas pelos arts. 51 e 52 da CF atribuindo competências privativas, respectivamente, à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal, é que cabe a adoção de resolução<sup>157</sup>. Conceitualmente, o Congresso Nacional e a Câmara dos Deputados podem deliberar, no âmbito de suas competências, por meio de resoluções, para dispor sobre assuntos políticos e administrativos excluídos do âmbito da lei<sup>158</sup>.

Trata-se de deliberação que uma das casas do Poder Legislativo, ou o próprio Congresso Nacional, toma, fora do processo normativo de elaboração das leis, dando origem a ato normativo próprio<sup>159</sup>. Sobre a espécie normativa em destaque:

Se os decretos legislativos são atos destinados a disciplinar matéria de competência exclusiva do Congresso Nacional com efeitos externos, as resoluções têm a mesma natureza, porém com efeitos internos, acrescentando-se que as matérias de

---

<sup>157</sup> FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Do Processo Legislativo**. 7. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 221.

<sup>158</sup> FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Do Processo Legislativo**. 7. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 221.

<sup>159</sup> PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. **Comentários à Constituição de 1967**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1968, t. 3, p. 89.

competência exclusiva de cada Casa Legislativa (arts. 51 e 52) serão reguladas por resoluções.<sup>160</sup>

A resolução é instituto normativo mencionado expressamente pelo Texto Constitucional em alguns de seus artigos (arts. 59, inc. VIII; 68; 155, §2º, incs. IV e V, “a” e “b”<sup>161</sup>), sendo espécie normativa cuja elaboração resta contemplada dentro do processo legislativo. Para o objeto do presente estudo, faz-se necessário destacar a resolução editada a partir da competência definida pelo art. 52, inc. X da CF:

Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:  
[...] X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;<sup>162</sup>

É possível afirmar que o instrumento legislativo da resolução, assegurado privativamente ao Senado Federal no que se refere à matéria disposta pelo art. 52, inc. X da Constituição, não deixa de representar uma forma de participação do Senado Federal dentro da dinâmica do controle de constitucionalidade. Tal ato legislativo teria o propósito de, a partir de decisão do STF<sup>163</sup> proferida em caso concreto (em sede de controle difuso ou

---

<sup>160</sup> CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional**. 16. ed., ver. atual. e ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2010, p. 250.

<sup>161</sup> “Art. 59. O processo legislativo compreende a elaboração de:  
[...] VII - resoluções.”

“Art. 68. As leis delegadas serão elaboradas pelo Presidente da República, que deverá solicitar a delegação ao Congresso Nacional.

§ 1º Não serão objeto de delegação os atos de competência exclusiva do Congresso Nacional, os de competência privativa da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal, a matéria reservada à lei complementar, nem a legislação sobre:

[...] § 2º A delegação ao Presidente da República terá a forma de resolução do Congresso Nacional, que especificará seu conteúdo e os termos de seu exercício.

§ 3º Se a resolução determinar a apreciação do projeto pelo Congresso Nacional, este a fará em votação única, vedada qualquer emenda.”

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...] § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V - é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;”

<sup>162</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

<sup>163</sup> Procedimento disposto pelo Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 178. Declarada, incidentalmente, a inconstitucionalidade, na forma prevista nos arts. 176 e 177, far-se-á a comunicação, logo após a decisão, à autoridade ou órgão interessado, bem como, depois do trânsito em julgado, ao Senado Federal, para os efeitos do art. 42, VII, da Constituição.”

incidental), passar a conferir efeitos *erga omnes* para uma decisão judicial que, a princípio, somente poderia influir na esfera jurídica das partes envolvidas no litígio<sup>164</sup>.

Dentro do Regimento Interno do Senado Federal, seguem os dispositivos mais relevantes acerca de tal ato normativo, aqueles que regem a suspensão da execução de lei declarada inconstitucional por meio da edição de Resolução do Senado Federal, em desempenho da Competência definida para tal Casa Legislativa por força do art. 52, inc. X da Constituição:

Art. 386. O Senado conhecerá da declaração, proferida em decisão definitiva pelo Supremo Tribunal Federal, de inconstitucionalidade total ou parcial de lei mediante:  
I - comunicação do Presidente do Tribunal;  
II - representação do Procurador-Geral da República;  
III - projeto de resolução de iniciativa da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania.

Art. 387. A comunicação, a representação e o projeto a que se refere o art. 386 deverão ser instruídos com o texto da lei cuja execução se deva suspender, do acórdão do Supremo Tribunal Federal, do parecer do Procurador-Geral da República e da versão do registro taquigráfico do julgamento.

Art. 388. Lida em plenário, a comunicação ou representação será encaminhada à Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, que formulará projeto de resolução suspendendo a execução da lei, no todo ou em parte.<sup>165</sup>

Percebe-se que não há prazo ou procedimento mais rígido fixados para o envio de comunicado do STF ao Senado acerca da declaração de inconstitucionalidade e para o exercício da competência delimitada pelo art. 52, inc. C do Texto Constitucional. Tem prevalecido, na prática, a demora para implementação do ato normativo. Destaca-se que até 2010, por exemplo, a última Resolução que havia sido publicada era a de nº 81 de 1996 do Senado Federal, que visava suspender a execução de dispositivos legais (art. 2º, §§ 1º, 2º e 3º, da Lei nº 7.588/1989 do Estado de Santa Catarina) declarados inconstitucionais por força de acórdão do STF na Ação Originária nº 280-0/320 (publicado na data de 24.11.1995).

Indaga-se se a competência outorgada ao Senado Federal a partir do art. 52, inc. X da Constituição envolveria ainda atividade discricionária ou vinculada, residindo sobre o ponto divergências doutrinárias.

Aqueles que defendem a vinculação da edição do ato normativo<sup>166</sup> sustentam seus respectivos posicionamentos no dever de o Senado Federal suspender dispositivos declarados inconstitucionais, pois não podem mais gerar efeitos dentro do ordenamento jurídico, diante

<sup>164</sup> CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional**. 16. ed., ver. atual. e ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2010, p. 1250.

<sup>165</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

<sup>166</sup> BITTENCOURT, Carlos Alberto Lúcio. **O Controle jurisdicional de constitucionalidade das leis**. Rio de Janeiro: Forense, 1968, p. 145.

da observância dos requisitos que permitam à declaração de inconstitucionalidade de uma determinada redação legal. Também sustentam tal posicionamento sob o fundamento de que, se o ato fosse discricionário, admitir-se-ia a absurda hipótese de se autorizar o Senado a não suspender os efeitos de lei declarada inteiramente inconstitucional, esvaziando-se o controle de constitucionalidade efetuado pelo Judiciário e admitindo-se a manutenção de efeitos de lei manifestadamente inconstitucional.

Por outro lado, aqueles que defendem o cunho discricionário do ato indicam que cabe ao Senado Federal decidir, privativamente, ao seu juízo e pautado por critérios de conveniência e oportunidade<sup>167</sup>, se haveria ou não a publicação de resolução para suspensão da execução de lei ou decreto, até para averiguar se a declaração de inconstitucionalidade oriunda de julgado do STF seria ou não sintomática de uma reiteração de um entendimento de fato consolidado no âmbito judicial sobre o tema, com o fim de se prevenir, cautelosamente, de eventual modificação do entendimento exarado pela Corte Constitucional.

Sobre exemplos de discricionariedade na edição da resolução:

Exemplo da atuação discricionária e política do Senado na apreciação da resolução suspensiva, pode ser extraído de sua recusa em suspender a eficácia da legislação do FINSOCIAL, declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 150.764-1. Entendeu o Senado, ao acolher o parecer do Senador Almir Lando, que a suspensão acarretaria profunda repercussão na vida econômica do país, notadamente “em momento de acentuada crise do Tesouro Nacional e da congregação de esforços no sentido da recuperação da economia nacional”<sup>168</sup>

Outro ponto polêmico diz respeito aos efeitos gerados pela resolução do Senado. Há uma parte da doutrina<sup>169</sup> que defende que os efeitos sejam *ex nunc*, preservando-se situações jurídicas constituídas anteriormente sob a orientação da lei posteriormente declarada inconstitucional – até mesmo porque o excepcional instrumento da modulação de efeitos seria de competência do próprio Supremo Tribunal Federal, e não do Senado. A própria finalidade da resolução do Senado corroboraria tal entendimento, pois seu intuito seria o de suspender a eficácia da lei declarada constitucional. Tratando-se de suspensão (e não de revogação), os efeitos seriam de fato *ex nunc*.

---

<sup>167</sup> SILVA, Paulo Napoleão Nogueira da. **A evolução do controle da constitucionalidade e a competência do Senado Federal**. São Paulo: RT, 1992, p. 127.

<sup>168</sup> CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional**. 16. ed., ver. atual. e ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2010, p. 459.

<sup>169</sup> CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional**. 16. ed., ver. atual. e ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2010; RAMOS, Elival. **A inconstitucionalidade das leis: vício e sanção**. São Paulo: Saraiva, 1994. p. 123-124.

Por outro lado, há um entendimento<sup>170</sup> de que a resolução gera efeitos *ex tunc*, sob o argumento de que o ato do Senado não geraria apenas efeitos prospectivos, já que efetivamente retiraria a lei inconstitucional do ordenamento jurídico, de forma definitiva e com efeitos retroativos.

O Ministro Gilmar Ferreira Mendes<sup>171</sup>, ao tecer comentários sobre o regime de controle de constitucionalidade hoje adotado pelo Brasil, é incisivo ao esvaziar a relevância da Resolução publicada com fulcro no art. 52, inc. X da Constituição:

É certo que a admissão da pronúncia de inconstitucionalidade com efeito limitado no controle incidental ou difuso (declaração de inconstitucionalidade com efeitos *ex nunc*), cuja necessidade já vem sendo reconhecida no âmbito do STF, parece debilitar, fortemente, a intervenção do Senado Federal – pelo menos aquela de conotação substantiva. É que a “decisão de calibragem” tomada pelo Tribunal parece avançar também sobre a atividade inicial da Alta Casa do Congresso. Não resta dúvida de que o Tribunal assume aqui posição que parte da doutrina atribuíra, anteriormente, ao Senado Federal. Todas essas razões demonstram o novo significado do instituto da suspensão de execução pelo Senado, no contexto da Constituição de 1988.

Caso interessante ocorreu no pronunciamento do STF nos autos da Reclamação (Rcl) nº 4.335, ajuizada pela Defensoria Pública em face de ato de Magistrado do Estado do Acre. Em resumo, o respectivo Juiz de Direito indeferiu pedido formulado pela Defensoria Pública daquele Estado para que fosse concedida, em favor de alguns condenados, progressão de regime. Isso com fundamento no que fora decidido pelo STF nos autos do Habeas Corpus nº 82.959, julgamento no qual a Corte afastou a vedação de progressão de regime aos condenados pela prática de crimes hediondos, declarando inconstitucional o art. 2º, § 1º da Lei nº 8.072/1990 (Lei dos Crimes Hediondos).

O indeferimento do pleito da Defensoria foi sustentado pelo Magistrado de primeira instância sob o fundamento de que a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do HC nº 82.959 somente teria efeito *erga omnes* a partir de expedição de Resolução pelo Senado Federal, suspendendo a eficácia da redação legal declarada inconstitucional pelo STF, em exercício da competência definida pelo art. 52, inc. X do Texto Constitucional.

Ao se pronunciar sobre a demanda, o STF, por sua maioria, conheceu e julgou procedente a referida Reclamação. O entendimento que prevaleceu no julgado é o de que a ausência de expedição da Resolução nos termos do art. 52, inc. X da Constituição não é fato

---

<sup>170</sup> MENDES, Gilmar Ferreira. **Direitos Fundamentais e controle de constitucionalidade**: estudos de direito constitucional. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 259-263; BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 111.

<sup>171</sup> MENDES, Gilmar Ferreira. **Curso de direito constitucional**: Gilmar Ferreira Mendes, Inocência Mártires Coelho, Paulo Gustavo Gonet Branco. 2. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 1.083.

impeditivo para que o pronunciamento do Supremo Tribunal Federal seja dotado de eficácia jurídica

Portanto, a não-publicação, pelo Senado Federal, de Resolução que, nos termos do art. 52, X da Constituição, suspenderia a execução da lei declarada inconstitucional pelo STF, não terá o condão de impedir que a decisão do Supremo assuma a sua real eficácia jurídica.

O Tribunal sustentaria que, se o Senado tem competência para suspender a execução e não apenas tornar pública a inconstitucionalidade da norma, então teríamos de reconhecer que todas as normas declaradas inconstitucionais, no controle concentrado, continuariam sendo exequíveis, até que o Senado baixasse resolução para suspender-lhe a execução!

[...]

8. É inegável, por conseguinte, que, atualmente, a força expansiva das decisões do Supremo Tribunal Federal, mesmo quando tomadas em casos concretos, não decorre apenas e tão somente de resolução do Senado, nas hipóteses de que trata o art. 52, X da Constituição. É fenômeno que está se universalizando, por força de todo um conjunto normativo constitucional e infraconstitucional, direcionado a conferir racionalidade e efetividade às decisões dos tribunais superiores e, como não poderia deixar de ser, especialmente os da Corte Suprema.

Esclarecidas as particularidades do instrumento normativo da Resolução, passa-se a examinar o ato que diz respeito ao objeto do estudo, a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal, a qual tem origem no PRS nº 13/2017, de autoria da Senadora Kátia Abreu, e foi editada com fulcro no art. 52, inc. X da Constituição, cuja redação é a seguinte:

Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:

[...]

X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;<sup>172</sup>

Em resumo, a Resolução nº 15/2017 suspende a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

Como não há um prazo estipulado pela Constituição para que o Legislativo edite o ato normativo objeto de Resolução, a data de sua publicação, por si só, não seria óbice à sua constitucionalidade. A justificativa para edição do ato do Senado Federal diz respeito à suposta efetivação do que restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal na ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852. A Resolução foi publicada na data de 13.09.2017 e seu conteúdo é o seguinte:

<sup>172</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

Faço saber que o Senado Federal aprovou, e eu, Eunício Oliveira, Presidente, nos termos dos arts. 48, inciso XXVIII, e 91, inciso II, do Regimento Interno, promulgo a seguinte Resolução nº 15, de 2017

Suspende, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

O Senado Federal

Resolve:

Art. 1º É suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.<sup>173</sup>

Para melhor compreender os efeitos decorrentes da resolução em exame, seguem abaixo os dispositivos legais que tiveram suas respectivas execuções suspensas:

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

[...]

VII - como segurado especial: o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o pescador artesanal e o assemelhado, que exerçam essas atividades individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.<sup>174</sup>

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;

<sup>173</sup> Resolução nº 15 de 2017 de 12 de setembro de 2017. **Diário Oficial da União**, Brasília, 13, set. 2017.

<sup>174</sup> BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Diário Oficial da União**. Brasília, 25 jul. 1991.

- 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. [...]

5° 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.

1° 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.

2° 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.

3° Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.

4° Não integra a base de cálculo dessa contribuição a produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento, 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.

[...]

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;

[...]

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.<sup>175</sup>

Seguem também as modificações mais significativas ocasionadas a partir da Lei nº 9.528/1997 e que também teve seus efeitos suspensos pela resolução do Senado Federal:

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

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

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

<sup>175</sup> BRASIL. Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992. **Diário Oficial da União**.

[...]

Art. 30. [...]

[...]

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;  
 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;

A implicação mais relevante da lei de 1997 foi a adequação da redação legal para fazer menção expressa ao “empregador rural pessoa física” em detrimento à previsão genérica à “pessoa física” até então constante no *caput* do artigo 25 na lei nº 8.212/1991 no que se refere à contribuição cobrada a partir da receita bruta da comercialização da produção do produtor rural. O regime de recolhimento do tributo a partir de retenção de responsabilidade do adquirente da produção também foi ratificado.

Sobre a produção de efeitos da ordem de suspensão, há vozes que afirmam que a resolução do Senado deva gerar efeitos *ex nunc*<sup>176</sup>, para que não se prejudiquem situações já constituídas ao longo do tempo a partir da lei declarada inconstitucional e por ser o próprio STF dotado do poder excepcional da modulação de efeitos. Porém, há os que sustentam que a resolução produz efeitos *ex tunc*:

A suspensão constituía ato político que retira a lei do ordenamento jurídico, de forma definitiva e com efeitos retroativos. É o que ressaltava igualmente, o Supremo Tribunal Federal, ao enfatizar que a suspensão da vigência da lei por inconstitucionalidade torna sem efeito todos os atos praticados sob o império da lei inconstitucional<sup>177</sup>.

Malgrado as particularidades doutrinárias sobre tal espécie de ato legislativo, o fato é que, a partir da análise das redações legais que tiveram suas execuções suspensas a partir da resolução em estudo, conclui-se que tal instrumento adotado pelo Poder Legislativo pretendeu inviabilizar a cobrança da contribuição social do empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinada ao custeio da Seguridade Social.

<sup>176</sup> RAMOS, Elival. **A inconstitucionalidade das leis**: vício e sanção. São Paulo: Saraiva, 1994. p. 123-124.

<sup>177</sup> MENDES, Gilmar Ferreira. **Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade**: estudos de direito constitucional. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 259, 260, 263.

A tese aprovada pelo STF ao julgar o Recurso Extraordinário nº 718.874 é de que, sob a égide da Lei nº 10.256/2001, é constitucional (formal e materialmente) a contribuição social incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor/empregador rural pessoa física.

As inconsistências do entendimento chancelado pela maioria dos Ministros nos atos do RE nº 718.874 já foram realçadas ao longo do trabalho. No momento, ressalta-se que a Lei nº 10.256/2001, por si só, não prescreve elementos essenciais da obrigação tributária (fato gerador, base de cálculo e alíquota, por exemplo). É o que se infere das alterações mais relevantes ao objeto deste trabalho ocasionadas à Lei nº 8.212/1991, a partir da lei de 2001:

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: [...] <sup>178</sup>

Em apertada síntese e como já demonstrado no presente trabalho, a lei de 2001 inclui a previsão de que a contribuição incidente sobre o valor decorrente da comercialização da produção do empregador rural pessoa física seja cobrada em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários. Portanto, a rigor, a Lei nº 10.256/2001 traz medida de desoneração para o empregador rural pessoa física que, em vez de contribuir para a seguridade social a partir de tributos incidentes sobre a folha de salários e produto da comercialização de sua produção, passa apenas a contribuir com esta em detrimento da contribuição incidente sobre a folha de salários.

Como se infere da transcrição acima, a lei de 2001 não dispõe nada a respeito sobre a base de incidência do tributo, pois, nesse particular, aproveita a redação legal da Lei nº 8.212/1991, consolidada a partir das alterações provocadas pelas leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997.

Dessa forma, o claro e único propósito da Resolução nº 15/2017 do Senado Federal é o de frustrar os efeitos decorrentes da decisão do STF ao julgar o Recurso Extraordinário nº 718.874, inviabilizando a cobrança do tributo declarado constitucional pela Corte Constitucional, o que torna tal ato normativo passível de sérios questionamentos.

Ao julgar os embargos de declaração opostos nos autos do RE nº 718.874, o STF teve a oportunidade de se pronunciar sobre a Resolução nº 15/2017. Em síntese, como já abordado

---

<sup>178</sup> BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Diário Oficial da União**. Brasília, 25 jul. 1991.

ao longo do trabalho, a Corte entendeu que o ato normativo em questão não se aplica à Lei nº 10.256/2001 e não produz qualquer efeito em relação ao decidido no RE 718.874/RS.

Logo, sem prejuízos à cobrança do tributo sob o amparo da decisão do Supremo que aprovou a tese de que, sob a regência da Lei nº 10.256/2001<sup>179</sup>, é constitucional (formal e materialmente) a contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

#### 4.2 A edição das Medidas Provisórias de nº 793/2017 e nº 803/2017

A Constituição Federal consagra o princípio da separação de poderes a partir de seu artigo 2º<sup>180</sup>. Os poderes são independentes e harmônicos entre si, mas isso não significa que não haja interações entre eles. Evidentemente, deve-se zelar para que cada qual atue dentro da competência a ele outorgada pelo Texto Constitucional. Porém, as ideias de independência e harmonia também os levam a uma cooperação e colaboração recíprocas<sup>181</sup>, haja vista a atuação em prol do bem comum e os cenários de interferências entre os poderes que podem surgir a partir do desempenho da competência assegurada constitucionalmente para cada esfera de poder.

Contudo, cabe aqui distinção entre separação ou divisão de poderes com funções de poder. A propósito<sup>182</sup>:

Assevera Pinto Ferreira que a divisão ou separação de poderes consiste em atribuir cada uma das funções governamentais (legislativa, executiva e/ou jurisdicional) a órgãos diferentes, independentes e especializados. Tais órgãos são denominados, pelos nomes de suas funções, órgão ou Poder Legislativo, órgão ou Poder Executivo, órgão ou Poder Judiciário. A separação de poderes por este critério funcional permite uma independência orgânica, uma especialização funcional, uma vez que cada órgão exerce determinada função, com harmonia e fiscalização recíproca dos poderes.

---

<sup>179</sup> A tese aprovada pela maioria da Corte, no entanto, não é imune a críticas. Como já exposto no Capítulo 03, em especial, o STF, equivocadamente, afirmou no acórdão do respectivo julgado que a contribuição em estudo fora “instituída pela Lei nº 10.256/01”, enquanto a lei nada dispõe acerca de instituição de contribuição, conforme se infere de sua respectiva redação e da evolução da legislação responsável por disciplinar a popularmente denominada contribuição do Funrural.

<sup>180</sup> “Art. 2º São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário.”

<sup>181</sup> BARACHO JÚNIOR, José Alfredo de Oliveira; LIMA, Eduardo Martins de (Coord.). **Medidas Provisórias no Brasil: origem, evolução e perspectivas**. Belo Horizonte: Fórum, 2013, p. 30.

<sup>182</sup> BARACHO JÚNIOR, José Alfredo de Oliveira; LIMA, Eduardo Martins de (Coord.). **Medidas Provisórias no Brasil: origem, evolução e perspectivas**. Belo Horizonte: Fórum, 2013, p. 47.

A teoria da separação de poderes, como uma ordem de ideias que pauta a organização do poder do Estado, recebe diversas contribuições ao longo da marcha da história, cominando no trabalho de Montesquieu, autor das construções até então mais bem-acabadas e que se tornaram notórias. O autor iluminista se propôs a distinguir, simultaneamente, o poder de julgar, outrora identificado como um poder de cunho executivo, do poder legislativo e do poder governamental ou executivo da administração. A ideia de divisão estava associada à independência de cada um dos ramos, como a faculdade de ordenar por si mesmo e de exercer controles recíprocos ou faculdade de impedir as determinações adotadas pelos outros poderes<sup>183</sup>.

Sobre os avanços propostos pela obra do referido pensador, segue a lição do Professor José Adércio Leite Sampaio:

Seu significado jurídico-operacional exigia, portanto, que: a) a competência de um órgão ou poder fosse determinada de acordo com o conteúdo “material” do ato a ser cumprido (especialização funcional); b) a atribuição da função ao órgão se fizesse conforme a idoneidade para desenvolvê-la, segundo a sua composição (especialização orgânica); c) cada poder fosse independente do outro, a fim de garantir uma autonomia real (independência orgânico-funcional); e d) os atos de cada função tivessem particular eficácia relacionada ao fim perseguido (eficácia funcional)<sup>184</sup>.

Em resumo, mesmo diante de múltiplas interpretações e construções acerca do instituto, deve-se destacar o preceito, o fim que orienta a separação de poderes: o funcionamento equilibrado entre esses mesmos poderes, evitando-se tirania e sobreposição de um poder sobre os demais.

Feita a distinção, em um conceito contemporâneo do princípio da separação de poderes, ganha força a ideia de controle e vigilância recíprocos de um poder sobre outro no que diz respeito ao cumprimento dos deveres constitucionais de cada um.

Exemplos de interferência de um poder sobre outro, devidamente previstos pela própria Constituição Federal, seriam: a participação do Executivo no processo legislativo através da apresentação de projetos de lei, sanções e vetos, e a edição das medidas provisórias; participação do Legislativo propondo emendas ou rejeitando projetos, além de derrubada dos vetos do Executivo; além de declaração de inconstitucionalidade de lei pelo Poder Judiciário.

---

<sup>183</sup> SAMPAIO, José Adércio Leite. **A constituição reinventada pela jurisdição constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p. 426-427.

<sup>184</sup> SAMPAIO, José Adércio Leite. **A constituição reinventada pela jurisdição constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p. 427-428.

Em resumo, o instituto da medida provisória configura instrumento excepcional outorgado ao chefe do Poder Executivo para exercer função legislativa. O instrumento tem força de lei, e sua edição demanda a presença de pressupostos de relevância e urgência. Após sua edição, o texto normativo será imediatamente submetido ao Congresso Nacional. A ideia do instituto está condicionada a casos absolutamente graves, imprevisíveis e que demandem imediato enfrentamento por parte do Poder Executivo Federal.

Manoel Gonçalves Ferreira Filho<sup>185</sup> conceitua a medida provisória como:

[...] um típico ato normativo primário e geral. Edita-o o Presidente no exercício de uma competência constitucional, de uma competência que, insista-se, lhe vem diretamente da Constituição. Manifesta assim a existência de um poder normativo primário, próprio do Presidente e independente de qualquer delegação.

Já em obra de coautoria do Ministro Gilmar Mendes<sup>186</sup>:

[...], as medidas provisórias são atos normativos primários, sob condição resolutiva, de caráter excepcional no quadro da separação de Poderes, e, no âmbito federal, apenas o Presidente da República conta o poder de editá-las. Ostentam nítida feição cautelar. Embora produzam o efeito de concitar o Congresso a deliberar sobre a necessidade de converter em norma certo trecho da realidade social, não se confundem com meros projetos de lei, uma vez que desde quando editadas já produzem efeitos de norma vinculante.

Sua natureza jurídica é controversa, podendo-se sintetizar os distintos posicionamentos a partir da seguinte relação:

- Lei em sentido amplo: leis especiais dotadas de vigência provisória. Trataria-se de lei no sentido que produz efeitos de lei, caracterizando espécie legislativa autônoma, integrante do processo legislativo na forma do art. 59 da CF, ainda possuindo o poder de inovar originariamente a ordem jurídica<sup>187</sup>;
- Ato administrativo com força de lei: é ato administrativo, não podendo ser equiparado à lei, ante a ausência de participação do Poder

---

<sup>185</sup> FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Do Processo Legislativo**. 7. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 221.

<sup>186</sup> MENDES, Gilmar Ferreira. **Curso de direito constitucional**: Gilmar Ferreira Mendes, Inocêncio Mártires Coelho, Paulo Gustavo Gonet Branco. 2. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 884.

<sup>187</sup> CLÈVE, Clèmerson Merlin. Atividade Legislativa do poder executivo. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

Legislativo na sua criação<sup>188</sup>. Naturalmente, após a conversão da medida provisória em lei, a natureza jurídica seria de lei;

- Ato de governo<sup>189</sup>: como atos administrativos possuem regime jurídico próprio, as medidas provisórias não poderiam ser enquadradas nessa categoria. Não poderiam ser leis, uma vez que estas representam a via normal (e não excepcional, como é o caso da medida provisória) de disciplinar assuntos dentro do ordenamento jurídico. As medidas provisórias ainda teriam um prazo definido (se não houver a conversão em lei, seus efeitos são cassados com efeitos *ex tunc*) e necessariamente têm que atender aos requisitos da relevância e urgência, o que não ocorre com as leis.
- Poder próprio outorgado ao Executivo, refletindo a evolução histórica dos sistemas políticos, processo no qual surgiu a “[...] necessidade de se dotar os governos de meios legiferantes próprios para atuar com agilidade e eficácia, em razão da inércia e morosidade dos Parlamentos, em situação de urgência e relevância [...]”<sup>190</sup>.
- Ato normativo primário: no que pese às divergências doutrinárias, o fato é que o STF firmou o entendimento segundo o qual as medidas provisórias constituem atos normativos primários emanados do Executivo, possuindo força, eficácia e poder de lei<sup>191</sup>.

As medidas provisórias não deixam de ser uma herança do quadro de hipertrofia do Poder Executivo no cenário que antecedeu a Constituição Federal de 1988. Infelizmente, no sistema presidencialista brasileiro, o instituto da medida provisória acabou se aproximando, em vários aspectos, do decreto-lei<sup>192</sup>. Tal conjuntura também deve ser parcialmente computada sob a responsabilidade do Judiciário, que, diante da sintética redação do art. 62 da CF, acabou por flexibilizar as interpretações acerca da possibilidade de reedições de medidas

---

<sup>188</sup> GRECO, Marco Aurélio. Medidas provisórias. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, 1991; MACHADO, Hugo de Brito. Efeitos da Medida Provisória rejeitada. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, ano 83, n. 700, p. 46-47, fev. 1994.

<sup>189</sup> BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Elementos de direito administrativo**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1992, p. 64.

<sup>190</sup> CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional**. 16. ed., ver. atual. e ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2010, p. 1250..

<sup>191</sup> Nesse sentido, foi o pronunciamento da Corte ao apreciar a medida liminar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 293-7/600-DF, de Relatoria do Ministro Celso de Mello.

<sup>192</sup> BARACHO JÚNIOR, José Alfredo de Oliveira; LIMA, Eduardo Martins de (Coord.). **Medidas Provisórias no Brasil: origem, evolução e perspectivas**. Belo Horizonte: Fórum, 2013, p. 42.

provisórias, configuração jurídica de urgência e relevância, e, principalmente, os limites materiais que balizam a edição de tal instrumento assegurado ao Executivo. São fruto de uma função atípica do Presidente da República: a de legislar. Entretanto, o fato é que vêm sendo empregadas, especialmente a partir do governo do Presidente Itamar Franco, como via ordinária de legislação e, conseqüentemente, como verdadeiro instrumento de governo.

O uso indiscriminado de um instrumento excepcional sem se atender aos seus pressupostos constitucionais (relevância e urgência) caracteriza a sua utilização de forma abusiva e exorbitante, com o Presidente da República se apropriando do instituto para: usurpar atribuições típicas do Legislativo, extrapolando sua função típica de administrar o Estado e executar fielmente as leis; impor uma pauta ao Parlamento; e concentração de promoção de políticas públicas.

A redação original do art. 62 da Constituição ratificava o caráter de excepcionalidade de edição de medida provisória com força de lei. Porém, o atropelo de edições de atos normativos de tal espécie pelo Presidente da República trouxe contexto de usurpação da competência típica do Poder Legislativo, inclusive com a deformação do instituto, por meio de reedição/reprodução de medidas provisórias que haviam perdido prazo de vigência, mas não haviam sido diretamente rejeitadas pelo Congresso. A tentativa de se disciplinar o seu uso e coibir abusos resultou na Emenda Constitucional nº 32/2001.

Tal cenário de constante vulgarização do instituto motivou a provocação do Judiciário para que procedesse o controle jurisdicional das medidas provisórias, analisando-se, essencialmente, os pressupostos constitucionais exigidos; à legitimidade das reedições e convalidações das Medidas Provisórias; à ab-rogação pelo Presidente; além da existência de limitações materiais à edição<sup>193</sup>.

Após ser sistematicamente provocado a se pronunciar sobre o grave quadro de indiscriminada edição de Medidas Provisórias, o Supremo Tribunal Federal foi consolidando seu posicionamento no sentido de que:

[...] os conceitos de relevância e urgência decorrem em princípio do juízo discricionário de oportunidade e de valor do Presidente da República, mas admitem o controle judiciário quando o excesso do poder de legislar se mostrar evidente e puderem ser aferidos pelos Ministros de forma objetiva, não contudo, quando

---

<sup>193</sup> SAMPAIO, José Adércio Leite. **A constituição reinventada pela jurisdição constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p. 451-453.

dependem “de uma avaliação subjetiva, estritamente política, mediante critérios de oportunidade e conveniência”, confiados ao Executivo e ao Legislativo<sup>194</sup>.

A já atacada vulgarização do instituto da Medida Provisória pode ser explicada pelos atrativos políticos de se inverter o processo usual de produção de leis, pois é o Executivo que já gera o ato legislativo dotado de efeitos para posterior apreciação e deliberação do Parlamento<sup>195</sup>.

No âmbito das reações à decisão do STF no RE 718.874, destaca-se a edição de duas medidas provisórias pelo Presidente da República que pretendiam a instituição do Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) no âmbito da Secretaria da Receita Federal e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

A primeira delas foi a MP nº 793 de 31 de julho de 2017, cujo texto instituíu um programa de regularização no sentido de contemporizar o passivo decorrente do reconhecimento da constitucionalidade formal e material da contribuição do Funrural a partir do pronunciamento do RE nº 718.874, abrangendo débitos (já constituídos ou não) contemplados pelo período encerrado em abril de 2017 e instituindo condições diferenciadas para que contribuintes (produtores rurais pessoas físicas empregadoras) e responsáveis tributários (adquirentes da produção rural) pudessem quitar eventuais valores do tributo em aberto.

Sob os parâmetros do Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) instituído pela referida Medida Provisória, a quitação dos débitos, constituídos ou não, vencidos até 30 de abril de 2017, poderia ocorrer a partir das seguintes condições:

- Pagamento de ao menos 4% (quatro por cento) do valor da dívida consolidada, sem reduções, em até quatro parcelas iguais e sucessivas, vencíveis entre setembro e dezembro de 2017;
- Pagamento do montante remanescente em regime de parcelamento em até expressivas 176 (cento e setenta e seis) prestações mensais e sucessivas, vencíveis a partir de janeiro de 2018, equivalentes a oito décimos por cento da média mensal da receita

---

<sup>194</sup> São decisões paradigmáticas que contribuíram para a consolidação de tal linha jurisprudencial: STF, Pleno, ADInMC nº 1.753-DF, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, publicado em 12/06/1998, p. 51; STF, Pleno, ADInMC nº 1910-DF, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, publicado em 03/05/1999, p. 27.

<sup>195</sup> FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Do Processo Legislativo**. 7. Ed. Ver. e atual.; São Paulo: Saraiva, 2012, p. 221.

bruta proveniente da comercialização de sua produção rural do ano civil imediatamente anterior ao do vencimento da parcela;

- A quantia envolvida no parcelamento seria objeto de reduções de 25% (vinte e cinco por cento) das multas de mora e de ofício e dos encargos legais, aí incluídos os honorários advocatícios<sup>196</sup>; além de exclusão de 100% (cem por cento) dos juros de mora;
- Encerrado o prazo do parcelamento, eventual resíduo da dívida não quitada poderia ser pago à vista, acrescido à última prestação, ou ser parcelado em até 60 (sessenta) prestações, sem reduções;
- Caso houvesse valores do tributo depositados em juízo, tal montante seria automaticamente transformado em pagamento definitivo ou convertidos em renda da União. Após a conversão em renda em favor da Fazenda Nacional, caso restasse saldo remanescente a ser quitado, o saldo devedor poderia ser quitado no regime de parcelamento previsto no PRR.

Naturalmente, uma vez feita a adesão ao Programa de Regularização Tributária Rural – PRR (que, muito além de parcelamento, estabelece mecanismos de anistia tributária), seria necessária a desistência e renúncia de quaisquer discussões administrativas ou judiciais acerca dos valores envolvidos pelo PRR.

A MP nº 793/2017 ainda garantia que a alíquota do tributo seria reduzida de 2% (dois por cento) para o percentual de 1,2% da receita bruta proveniente da comercialização da produção do empregador rural pessoa física.

Já a Medida Provisória nº 803 de 29 de setembro de 2017 visa tão somente prorrogar a data limite para adesão do PRR, da data de 29 de setembro de 2017 para o prazo final de 30 de novembro de 2017, e seus respectivos prazos para pagamento e desistência de demandas (administrativas e/ou judiciais).

Ainda sobre o instituto das medidas provisórias, esclareça-se que o contexto que legitima a edição de tais atos é aquele no qual a demora na produção do ato normativo possa acarretar dano de difícil ou impossível reparação para o interesse público<sup>197</sup>.

---

<sup>196</sup> Ponto polêmico, haja vista que não cabe à União transacionar acerca de valores (honorários advocatícios) que são de titularidade de seus Procuradores.

<sup>197</sup> MENDES, Gilmar Ferreira. **Curso de direito constitucional**: Gilmar Ferreira Mendes, Inocêncio Mártires Coelho, Paulo Gustavo Gonet Branco. 2. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 884.

Questiona-se, dessa forma, se o contexto contemporâneo à edição das Medidas Provisórias de nº 793 e nº 803 de 2017 envolviam a urgência e a relevância exigidas pela Constituição. A questão é problemática, pois o risco de dano não envolveria, necessariamente, o interesse público. A tentativa de institucionalização de um Programa de Regularização Tributária Rural tutela interesses de uma coletividade em especial: a do agronegócio e, especificamente, os produtores rurais impactados pela decisão do STF nos autos do RE nº 718.874.

O Programa de Regularização beneficiaria tal coletividade. Porém, esse implica na concessão de uma gama de descontos que impactam diretamente os cofres públicos pelas renúncias fiscais efetuadas. Sob esse ponto de vista, pode-se afirmar que o interesse público poderia estar prejudicado pela edição dos atos normativos em questão.

Há, portanto, patente margem para discussão se os pressupostos da medida provisória estariam presentes no caso das MPs de nº 793 e nº 803 de 2017. Tal polêmica talvez seja um sintoma da problemática discricionariedade assegurada ao Presidente da República pelo art. 62 da CF, discricionariedade própria e típica da espécie normativa em tela, no que pese ao escrutínio assegurado ao Congresso Nacional em matéria de medidas provisórias.

É razoável concluir que o Programa de Regularização Tributária disposto por meio das Medidas Provisórias em estudo deveria ser instituído e regulamentado por meio da atividade típica do Legislativo, em processo de elaboração e aprovação de lei através do próprio Congresso Nacional. Isso porque, não obstante a dúvida acerca da existência dos requisitos constitucionais exigidos para edição de tais atos em relação às MPs de nº 793 e nº 803 de 2017, a edição indiscriminada de medidas provisórias para se regular questões orçamentárias caracteriza a apropriação do instituto como fonte de se contornar a regularidade do processo legislativo e à reserva de lei formal para reger a matéria.

O Programa de Regularização constante no bojo das aludidas medidas provisórias, por exemplo, traz implicações imediatas e expressivas para o orçamento fiscal e, especialmente, para os recursos públicos que irão servir de base para o custeio da seguridade social, promovendo renúncias fiscais e tangenciando tais sensíveis questões sem prévios debates e autorização por parte do Congresso Nacional.

De qualquer sorte, em virtude da conturbada crise política atravessada pelo país, cuja gravidade foi acentuada no Governo Temer a partir da divulgação das conversas tidas entre o Presidente e Joesley Batista, um dos sócios do Grupo JBS, as medidas provisórias em questão não prosperaram no Congresso Nacional, acabando por perder a vigência. É claro que em um cenário de profunda crise política, duas causas colaboraram para a perda de vigência: a perda

de força do Executivo junto ao Congresso, além do interesse dos setores envolvidos em instituir um Programa de Regularização que assegurasse ainda mais benefícios. Esse contexto será explorado com maior detalhamento nos tópicos subsequentes.

### **4.3 A aprovação da Lei nº 13.606/2018 e suas consequências tributárias**

Após o exaurimento do prazo de vigência das medidas provisórias editadas pelo Presidente da República sem que fossem convertidas em lei, a instituição do Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) coube à Lei nº 13.606/2018, oriunda do Projeto de Lei nº 9.206/2017, de autoria dos Deputados Zé Silva (Partido Solidariedade, eleito pelo Estado de Minas Gerais); e Nilson Leitão (PSDB, eleito pelo Estado do Mato Grosso), ambos ligados à Frente Parlamentar da Agropecuária (FPA).

A rigor, o Programa acabou por minimizar significativamente os impactos econômicos inerentes ao reconhecimento da constitucionalidade do tributo a partir do julgado do RE nº 718.874 do Supremo Tribunal Federal.

Os pontos mais relevantes do programa são os seguintes:

- Assegura regimes de quitação dos débitos tanto para os contribuintes (produtores rurais empregadores pessoas físicas), como para sub-rogados (adquirentes da produção: responsáveis tributários pela retenção e recolhimento do tributo aos cofres públicos);
- Engloba débitos constituídos ou não, inscritos ou não inscritos em dívidas ativas, envolvidos ou não em disputas administrativas e judiciais, abrangidos pelo período que se encerra em 30 de agosto de 2017;
- A adesão ao programa é condicionada à desistência prévia das ações judiciais e impugnações ou recursos administrativos em trâmite discutindo os débitos, sendo eximido o autor da ação do ônus dos honorários advocatícios de sucumbência que seriam devidos aos Procuradores da Fazenda Nacional<sup>198</sup>;

---

<sup>198</sup> Novamente, salienta-se que o ponto é polêmico, haja vista que a verba honorária não poderia ser objeto de transação ou renúncia por parte da União Federal, pois os valores, além de serem dotados de caráter alimentar, são de titularidade dos Procuradores da Fazenda Nacional.

- Valores depositados em juízo ou administrativamente seriam convertidos em renda, sendo eventual débito remanescente pago sob as prerrogativas do PRR e eventual saldo levantado em favor do contribuinte ou responsável tributário que faça a adesão ao Programa, desde que não haja outro débito exigível;
- Montante a ser pago em regime de parcelamento: sendo, no mínimo, 2,5% do débito pago através de duas parcelas iguais, mensais e sucessivas, enquanto o remanescente pode ser pago em até 176 (cento e setenta e seis) parcelas, prestações mensais e sucessivas, não inferiores ao valor de R\$100,00 (cem reais) para os produtores rurais e R\$1.000,00 (hum mil reais) para sub-rogados (adquirentes da produção: responsáveis tributários pela retenção e recolhimento do tributo aos cofres públicos);
- PRR assegura redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício; juros de mora e dos encargos legais, aí já incluídos os honorários advocatícios de sucumbência, como já frisado;
- No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o sujeito passivo, na condição de contribuinte, ou sub-rogado (responsável tributário) que aderir ao PRR poderá liquidar o débito com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), liquidando-se eventual saldo remanescente com o mesmo regime de parcelamento em até cento e setenta e seis meses;
- Interessante observar que o §4º do art. 1º da Lei nº 13.606/2018<sup>199</sup> assegura que, caso haja posterior decisão do STJ ou do STF que reconheça a ilegitimidade dos débitos confessados por aquele que outrora tenha aderido ao PRR, a confissão disposta pelo Programa não impedirá que o contribuinte ou responsável tributário se beneficie dos efeitos desse futuro pronunciamento judicial;
- O regime de parcelamento do PRR não exige a apresentação de garantia;

---

<sup>199</sup> “§ 4º A confissão de que trata o inciso I do § 3º deste artigo não impedirá a aplicação do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, caso decisão ulterior do Superior Tribunal de Justiça ou do Supremo Tribunal Federal resulte na ilegitimidade de cobrança dos débitos confessados.”

- Encerrado o prazo do parcelamento, eventual restante da dívida que não tenha sido paga poderá ser quitada à vista, acrescida à última prestação, ou mesmo ser parcelada em até sessenta parcelas, na forma da Lei nº 10.522/2002<sup>200</sup>, sendo mantidas em tal hipótese todas as reduções asseguradas pela Lei nº 13.606/2018.

Portanto, o PRR disciplinado pela Lei nº 13.606/2018 possibilita ao produtor rural ou adquirente de sua produção o pagamento do principal do débito e ainda assim em regime de parcelamento.

Em relação às Medidas Provisórias que antecederam a Lei nº 13.606/2018, pode-se afirmar que a Lei nº 13.606/2018 institui um Programa de Regularização Tributária Rural ainda mais benéfico do que aquele regido pela MP nº 793/2017. Em resumo, tais condições mais vantajosas podem ser exemplificadas a partir dos seguintes pontos:

- A lei de 2018 assegura que produtores rurais pessoas físicas ou jurídicas podem aderir ao Programa, envolvendo débitos vencidos até 30 de agosto de 2017. Por outro lado, a MP nº 793/2017 não autorizava que produtores rurais pessoas jurídicas se beneficiassem do Programa de Regularização, também englobando período menor em relação aos débitos (aqueles vencidos até a data de 30 de abril de 2017);
- A lei de 2018 autoriza ao aderente do PRR o pagamento de parcela de entrada em percentual menor da dívida (2,5%) em relação ao que prescrevia a MP nº 793/2017 (4%);
- A redução total (100%) dos encargos relativos a juros de mora, multas de mora e ofício e encargos legais (aí incluídos os honorários advocatícios de sucumbência devidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN) assegurada pela lei de 2018 é muito mais ampla do que aquela disposta pela MP nº 793/2017 (100% de redução dos juros de mora, mas 25% de redução para multas de mora e de ofício e dos encargos legais, aí incluídos os honorários advocatícios);

---

<sup>200</sup> “Art. 10. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional poderão ser parcelados em até sessenta parcelas mensais, a exclusivo critério da autoridade fazendária, na forma e condições previstas nesta Lei.”

- Para adesão ao Programa de Regularização ocorrida no âmbito da PGFN, a MP nº 793/2017 ainda exigia a apresentação de garantias (carta de fiança ou seguro garantia judicial) para os débitos que superassem o valor de R\$15.000.000,00 (quinze milhões de reais);
- São exclusividades da Lei nº 13.606/2018 as possibilidades de:
  - (i) liquidar os débitos com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
  - (ii) previsão de que caso haja posterior decisão do STJ ou do STF que reconheça a ilegitimidade dos débitos confessados por aquele que outrora tenha aderido ao PRR, a confissão disposta pelo Programa não impedirá que o contribuinte ou responsável tributário se beneficie dos efeitos desse futuro pronunciamento judicial.

Aliás, como já detalhado no capítulo 3 do presente estudo, o STF, nos autos do RE 718.874, publicou o acórdão que rejeita os embargos de declaração que haviam sido opostos por produtores rurais e associações representativas do setor agropecuário, decidindo, pela sua maioria (07 votos a 03, restando ausente na sessão de julgamento o Ministro Celso de Mello), por: (i) ratificar a constitucionalidade da contribuição social cobrada do empregador rural pessoa física, pronunciando a Corte Constitucional que a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal não possui o condão de produzir qualquer efeito em relação ao que fora decidido no RE 718.874/RS; além de (ii) não modular os efeitos da decisão de que aprovou a tese de constitucionalidade formal e material do tributo, por entender inexistente alteração de jurisprudência dominante apta a ensejar a adoção do mecanismo da modulação de efeitos. No entanto, ainda não ocorreu o trânsito em julgado perante o STF.

O Superior Tribunal de Justiça<sup>201</sup> e os Tribunais Regionais Federais têm seguido a tese aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, no sentido de que é constitucional (formal e materialmente) a denominada contribuição do Funrural.

Merece registro que o Presidente da República havia vetado diversos trechos da lei, essencialmente para se evitar que a renúncia fiscal ocasionada pelo PRR não atingisse patamares alarmantes e que produzisse impacto temerário para as contas públicas (a partir de

---

<sup>201</sup> Nesse sentido: STJ, Segunda Turma, REsp 1718889/PR, Relator Ministro Herman Benjamin, publicado em 02.08.2018; TRF da 1ª Região, Oitava Turma, processo nº 0000093-59.2014.4.01.3507, Relatora Juíza Federal Rosimayre Gonçalves de Carvalho; publicado em 31.08.2018; TRF da 4ª Região, Primeira Turma, Processo nº 5010374-32.2010.4.04.7100, Relator Desembargador Federal Roger Raupp Rios, publicado em 10.10.2018.

avaliação de técnicos da Fazenda), haja vista o cenário de profunda crise fiscal atravessada já há alguns anos pelo Governo Federal. Nesse sentido, segue abaixo transcrição de uma das razões de veto apresentadas pelo Presidente da República:

Os dispositivos representam sobrelevação de custo fiscal imputado ao Tesouro Nacional, sem previsão na Lei Orçamentária para recepção do impacto, e indo de encontro ao esforço fiscal empreendido no país. Ademais, as alterações legislativas propostas, incluída a dispensa das exigências de regularidade fiscal, desrespeitam os mutuários do crédito rural adimplentes com a União e com os agentes financeiros, podendo representar estímulo indevido ao risco moral.<sup>202</sup>

A Receita Federal estima que as medidas dispostas pela Lei nº 13.606/2018 representariam um impacto para as contas da União Federal de cerca R\$15 bilhões.

Contudo, os vetos foram integralmente derrubados pelo Congresso Nacional, o que representou uma acachapante derrota ao Governo Federal, sintomática da crise e da sua fragilidade para negociar junto a qualquer interlocutor, em especial perante ao setor que possui expressiva representatividade política (o agronegócio) e fundamental relevância dentro da economia brasileira.

A derrubada dos vetos foi muito similar à derrubada ocorrida em relação aos vetos do chamado REFIS para micro e pequenas empresas, cujo projeto de lei também mereceu, em um primeiro momento, ressalvas de veto para se evitarem renúncias fiscais comprometedoras para as finanças da União Federal. Entretanto, ao retornar ao Congresso, o veto foi integralmente derrubado, culminando-se na aprovação do Programa Especial de Regularização Tributária das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte com débitos do Simples Nacional, a partir da Lei Complementar nº 162/2018.

O próprio prazo de adesão ao PRR tem sido objeto de sucessivas postergações, a partir de medidas provisórias editadas pelo Presidente da República em negociação com o Congresso Nacional (MP nº 803/2017; MP nº 834/2018; MP nº 842/2018). Originariamente, ao tempo da publicação da lei em questão, o termo final para adesão ao programa era 30 de abril de 2018, já tendo sido postergado em mais de uma vez. Com a publicação da Lei nº 13.729/2018, o termo final para adesão é 31 de dezembro de 2018.

Além de instituir o benéfico Programa, a Lei nº 13.606/2018 é responsável por estabelecer (com efeitos a partir de 01º de janeiro de 2019) alíquota menor da contribuição social cobrada sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor

---

<sup>202</sup> BRASIL. Mensagem de Veto nº 27, de 09 de janeiro de 2018. **Diário Oficial da União**, Brasília. 10, jan. 2018.

rural empregador pessoa física (reduzida de 2% para o patamar de 1,2% para o produtor rural pessoa física e de 2,5% para 1,7% para pessoa jurídica).

Outra novidade importante da lei de 2018 é assegurar ao produtor rural (pessoa física ou jurídica) o direito a optar, a partir de 01º de janeiro de 2019, por contribuir para a Seguridade Social a partir de contribuição incidente sobre duas bases econômicas distintas: (i) receita bruta proveniente da comercialização de sua produção; ou (ii) folha de salários, para os produtores rurais pessoas físicas. Segue a redação legal:

Art. 14. O art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 25. [...]

I - 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

[...]

§ 13. O produtor rural pessoa física poderá optar por contribuir na forma prevista no caput deste artigo ou na forma dos incisos I e II do caput do art. 22 desta Lei, manifestando sua opção mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a folha de salários relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente ao início da atividade rural, e será irretroatável para todo o ano-calendário. (NR)

Art. 15. O art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 25. [...]

I - 1,7% (um inteiro e sete décimos por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

[...]

§ 7º O empregador pessoa jurídica poderá optar por contribuir na forma prevista no caput deste artigo ou na forma dos incisos I e II do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, manifestando sua opção mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a folha de salários relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente ao início da atividade rural, e será irretroatável para todo o ano-calendário.<sup>203</sup>

A propósito das renúncias fiscais ocasionadas pelos recentes Programas de Regularização Tributária instituídos no âmbito federal, sob aprovação (em menor ou maior medida) do Governo Federal, merece registro a recente propositura de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) por parte da UNAFISCO NACIONAL – Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil. Tal ADI articula fundamentos pela

---

<sup>203</sup> BRASIL. Lei 13.606, de 9 de janeiro de 2018. **Diário Oficial da União**, Brasília, 10, jan. 2018.

inconstitucionalidade de artigos da Lei nº 13.496/2017, que instituiu o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT); e da Lei nº 13.606/2018, objeto de estudo neste capítulo e responsável por, além de outras providências, instituir e disciplinar o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) e reduzir as alíquotas da contribuição rural à Seguridade Social.

A inconstitucionalidade é apontada por lesão aos seguintes princípios e preceitos constitucionais: i) capacidade contributiva (artigo 145, §1º); ii) livre concorrência (artigo 170, IV); e iii) novo regime fiscal, instituído pela Emenda Constitucional (EC) nº 95/2016.

Para se ater ao objeto do presente estudo, não se pretende dissecar todos os fundamentos jurídicos explorados na ADI, mas se faz oportuna a transcrição do seguinte trecho inicial que ataca não só a renúncia fiscal procedida, mas também o tipo de cultura que tais programas de regularização tributária acabam por gerar nos próprios contribuintes, ao sentir da Associação Autora da demanda:

Ressalta-se que as próprias companhias admitem a utilização dos parcelamentos especiais como forma de rentabilidade, conforme se extrai do Release de Resultado da Marfrig Global Foods, segunda maior empresa de carne do mundo: Em 16 de novembro de 2017 a Marfrig comunicou sua decisão de aderir ao PERT, endereçando assim os débitos fiscais federais que estavam em discussão junto à União. A Companhia consolidou débitos no valor aproximado de R\$1,3 bilhão, que, após aplicados os descontos e permissões previstos, totalizou R\$741 milhões. Deste montante, R\$252 milhões foram pagos em 2017 e o saldo remanescente, de R\$490 milhões, foi dividido em 145 parcelas mensais, cuja 1ª parcela foi desembolsada em janeiro de 2018. Com essa adesão a expectativa é de que a Companhia seja capaz de monetizar seus créditos.

Ao possibilitar um parcelamento especial, com grandes descontos para estes contribuintes – os quais demonstram a capacidade econômica pelo lucro que obtiveram em seus negócios – aniquila-se o princípio da capacidade contributiva, uma vez que não se está protegendo o interesse do Estado de tributar as manifestações de riqueza, além de ferir a isonomia tributária e a solidariedade social. Desta forma, a conclusão a que se chega é de que os dispositivos aqui questionados – artigos 1º a 11 da lei 13.496/2017 e artigos 1º a 13 e artigo 39 da lei 13.606/2018 – perecem por inconstitucionalidade, por violação ao princípio da capacidade contributiva.

A ADI foi distribuída sob o nº 6.027 e ainda aguarda sua regular tramitação e julgamento pelo Supremo Tribunal Federal.

#### **4.4 Considerações acerca do Diálogo Institucional**

O modelo tradicional de separação de poderes é apoiado na ideia de especialização funcional, com fundamento na tentativa de conter atos arbitrários por parte do poder público,

a partir de técnicas de interferências e controles recíprocos entre os poderes, popularmente conhecidas pela expressão *checks and balances*<sup>204</sup>.

Como já trabalhado no capítulo antecedente, ao longo dos últimos anos (especialmente no cenário nacional) observa-se um crescimento significativo do papel do Poder Judiciário como um dos principais expoentes do trabalho de concretização das normas constitucionais, por meio da jurisdição constitucional. Por um lado, o crescimento do papel do Judiciário provocou sensível aumento da importância dos precedentes judiciais e, por outro lado, limita-se o papel do legislador ao momento da gênese da lei, contexto no qual se deve obedecer aos preceitos constitucionais.

Fenômeno interessante ocorre quando setores da sociedade são derrotados em disputas sujeitas ao pronunciamento da esfera judicial e, posteriormente, pressionam para que o Congresso (ou mesmo o Executivo, no exercício de sua função legislativa atípica) corrija entendimentos jurisprudenciais através da edição de atos legislativos próprios.

Caso o Legislativo discorde do tratamento dado pelo Judiciário acerca de uma determinada matéria, acolhendo a pretensão do setor da sociedade prejudicado pela decisão judicial, poderá buscar soluções institucionais para, na prática, reverter o entendimento jurisprudencial considerado equivocado ou prejudicial.

É justamente essa a conjuntura observada após o julgamento do RE 718.874 pelo STF. No caso, os movimentos de controle do que fora decidido pelo Judiciário partiram tanto do Legislativo (Resolução nº 15/2017 do Senado Federal e Lei nº 13.606/2018) como do próprio Executivo (Medidas Provisórias de nº 793 e 803, ambas de 2017), em claro movimento de se neutralizar (muito além de mera “correção”) o entendimento do Supremo Tribunal que chancelou a constitucionalidade formal e material do tributo, ao aprovar a tese segundo a qual: “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.”<sup>205</sup>

A ideia de suposta supremacia judicial já mereceu pertinentes críticas por parte da doutrina, conforme já exposto no capítulo antecedente. Nenhuma instituição deve avocar sua competência para se proclamar como intérprete final do Texto Constitucional, cuja redação, inclusive, dispõe acerca de direitos fundamentais. Por isso, deve haver arranjos institucionais

---

<sup>204</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013.

<sup>205</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017.

que promovam mecanismos aptos a motivar maior grau de interlocução entre os Poderes<sup>206</sup>, repartindo-se a responsabilidade e o expressivo poder de se interpretar o sentido atribuído pela redação constitucional sobre uma determinada matéria, concretizando-se a Constituição em um viés democrático.

Aqueles que defendem a posição de supremacia sustentam sua posição no sentido de que a supremacia representaria premissa fundamental para a manutenção da estabilidade institucional, devendo as demais esferas de poder observar o que fora decidido pelo Judiciário, ainda que considerem o teor decisório passível de crítica ou mesmo inteiramente equivocado<sup>207</sup>.

A outorga de supremacia aos órgãos do Judiciário seria ainda corroborada pelo fato de as Cortes estarem mais afastadas do ambiente e do processo políticos, ensejando a prolação de decisões motivadas de forma mais duradoura e aptas a proteger minorais que não seriam contempladas dentro do processo político ordinário. Para o cenário brasileiro, a enunciação da supremacia do Judiciário reside no art. 102 da Constituição, “[...] fruto de uma confiança de que esse pudesse ser a instância adequada para superar os impasses de efetividade de um texto com tão extensos compromissos com direitos fundamentais”<sup>208</sup>.

A margem para correção legislativa da jurisprudência seria bem estreita:

[...] a correção legislativa da jurisprudência, ao menos em relação aos direitos fundamentais, sofreria sérias restrições. Com efeito, na opinião do filósofo norte-americano<sup>209</sup>, o Judiciário seria o guardião por excelência dos direitos fundamentais que asseguram o cumprimento do postulado de igual consideração a respeito a todos os cidadãos, próprio do conceito constitucional de democracia. Logo, a definição dos contornos de tais direitos assentada na jurisprudência não poderia ser subvertida pela imposição, por uma maioria política eventual, de correção legislativa, pois isto poderia representar a tentativa de imposição da premissa majoritária que Dworkin tanto critica na formulação de seu conceito de democracia<sup>210</sup>

Um importante desafio se apresenta a tal corrente: se a supremacia do Poder Judiciário é inabalável, como superar decisões patentemente equivocadas? A ideia é de que tal

<sup>206</sup> SILVA, Cecília de Almeida. **Diálogos institucionais e ativismo**. Curitiba: Juruá, 2012. p. 137.

<sup>207</sup> SCHAUER, Frederick; ALEXANDER, Larry. On extrajudicial constitutional interpretation. *Harvard Law Review*. **The Harvard Law Review Association**, Cambridge, MA, v. 110, p. 1.359-1.387, 1997, apud OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013.

<sup>208</sup> SILVA, Cecília de Almeida. “Diálogos institucionais e ativismo.” Cecília de Almeida Silva, Francisco Moura, José Guilherme Berman, José Ribas Vieira, Rodrigo de Souza Tavares, Vanice Regina Lírio do Valle./ 1ª ed. (ano 2010), 2ª reimpr./Curitiba:Juruá, 2012 p. 102.

<sup>209</sup> DWORKIN, Ronald. **O direito da liberdade: a leitura moral da Constituição norte-americana**. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2006, apud OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. *Direito Tributário e diálogo institucional* – Niterói, RJ: Impetus, 2013.

<sup>210</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 28.

possibilidade de se superar o equívoco jurisprudencial seria oportunizada para a própria Corte Judicial competente, a partir das novas demandas, questionando o posicionamento dos Magistrados acerca de um determinado tema.

Dentre os que criticam a supremacia do Poder Judiciário, ou ao menos tentam apresentar um novo enfoque na teoria da jurisdição constitucional, há aqueles<sup>211</sup> que defendem que a jurisdição constitucional deve se ater à apreciação sobre regras de procedimentos, justamente para se assegurar a plena participação popular nos processos de deliberação democrática. Em contraposição, escolhas substantivas devem, necessariamente, perpassar a arena política, por meio dos órgãos democráticos e preservando-se a noção cara da representatividade popular dentro da lógica democrática.

Para esse segundo conjunto de posicionamentos, há maior abertura para que o Congresso proceda com a correção legislativa de pronunciamentos judiciais, pressupondo, inclusive, que a supremacia judicial, além de alheia às premissas centrais da democracia (representatividade e participação popular), acaba por causar sucessivas tensões entre os poderes do Estado. É desse cenário que a ideia do diálogo institucional ganha força, conforme indica o Professor Gustavo da Gama Vital de Oliveira ao trabalhar a obra de Mark Tushnet<sup>212</sup>:

A defesa de um sistema de *judicial review* fraco pressupõe, todavia, o reconhecimento de que os poderes Legislativo e Executivo podem desempenhar o papel de participantes, juntamente com o Judiciário, de um **diálogo cujo escopo é a interpretação dos dispositivos constitucionais**. Tal reconhecimento parte do pressuposto de que pode haver desacordo razoável na interpretação das cláusulas constitucionais entre os poderes, e de que a interpretação judicial não teria superioridade intrínseca sobre a interpretação empreendida pelos demais poderes. **A existência de desacordo razoável na interpretação de dispositivos da Constituição resta evidenciada quando, por exemplo, o Legislativo adota posição coincidente com a da minoria vencida de um precedente judicial.**<sup>213</sup>

Sobre as teorias dialógicas que pautam os diálogos institucionais, há classificação entre diálogo formal e diálogo material:

Do jogo de forças que se possa estabelecer a partir da cultura de cada sociedade, resultará um diálogo proativo, em que a decisão judicial potencializa uma reação legislativa concreta, ou persuasivo, no qual uma deferência entre poderes leva a uma aceitação. Isso permite identificar que o diálogo pode envolver uma dimensão formal – quando tem em conta tão somente a potencialidade de oferta de uma reação

<sup>211</sup> Nesse sentido: ELY, John Hart. **Democracy and distrust: a theory of judicial review**. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1980, p. 70-72.

<sup>212</sup> TUSHNET, Mark. **Weak courts, strong rights**, p. 21.

<sup>213</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 35, grifos nossos.

institucional à pronúncia judicial – e ainda material, quando enfrenta a questão de fundo relacionada ao conteúdo dos direitos<sup>214</sup>.

Sobre as já expostas reações ao que fora decidido pelo STF nos autos do RE nº 718.874, há clara irresignação, inconformismo, que catalisou a instituição do Programa de Regularização Tributária Rural e aprovação da Lei nº 13.606/2018, podendo ser categorizadas as reações como representativas de diálogo proativo. O diálogo material, por se enfrentar a questão central de direito, oportunizando-se aos Poderes a manifestação de seus respectivos entendimentos, revela-se como o mais desejável, pois permite a construção dialética, por agregação, do real sentido constitucional da matéria examinada.

Independentemente das posições doutrinárias sobre as formas e possibilidades de diálogos institucionais, seria ingenuidade negar que o cenário brasileiro tem sido fértil para ocorrência de reações entre os Poderes que configuram, inevitavelmente, exemplos de diálogo. Pensando-se no aprimoramento democrático e constitucional de nossas Instituições, é permitido e recomenda-se o questionamento acerca da forma e da substância com que o diálogo é observado, mas, no que pese à ainda incipiente maturidade com que o fenômeno se opera, a realidade brasileira e as próprias reações do Executivo e do Legislativo ao que fora decidido pelo Judiciário nos autos do Recurso Extraordinário nº 718.874 são exemplos notórios de que a correção legislativa da decisão judicial (com nobres motivações ou obscuros propósitos) é uma realidade.

A teoria do diálogo constitucional partirá da acepção segundo a qual a interpretação constitucional não é responsabilidade apenas dos Magistrados da jurisdição constitucional, mas sim um processo político mais amplo que, necessariamente, envolve as demais esferas de poder e o diálogo entre estas.

A análise acerca do diálogo demanda o desafio de se verificar se ele<sup>215</sup>: é aberto à efetiva participação de todos os grupos interessados ou é restrito aos interessados de maior poderio econômico; resulta em clima beligerante entre os poderes ou se há busca de construção de consensos; resulta em equilíbrio que produz entendimentos estáveis ou em desequilíbrio que fomenta insegurança jurídica; colabora à eficiência.

Pensando no objeto do estudo, é possível afirmar que o fato de um tema ter sido decidido pela esfera judicial não o alija do debate político nacional. Aliás, no caso do

---

<sup>214</sup> SILVA, Cecília de Almeida. **Diálogos institucionais e ativismo**. Curitiba: Juruá, 2012.

<sup>215</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 91-96.

Funrural, as reações observadas após a decisão do STF no RE nº 718.874 ratificam tal assertiva.

O estabelecimento de bases sólidas para que o diálogo institucional se realize é tarefa crucial, cabendo ao Supremo Tribunal Federal não a prerrogativa de deter a palavra final sobre a matéria constitucional examinada, sob pena de se ocasionar indesejável concentração de poder, mas devendo incentivar e integrar o diálogo público com outros poderes.

No direito norte-americano, o diálogo tem a virtude de servir de mecanismo para se desafiar decisões da Corte Constitucional, alternativa importante para que não se fique refém da superação de entendimento da própria Corte Judicial (*overruling*). O instituto deve ser adotado com o intuito de se obter ganho qualitativo do processo democrático, reduzindo-se a tomada de decisão unilateral por um dos poderes, assegurando-se a participação de diversos grupos interessados. O consenso público acerca de determinada questão tende a ser moldado pela interação contínua dos poderes, que trocam experiências entre si.

A lógica do diálogo institucional é indissociável da ideia de separação de poderes<sup>216</sup>:

A constituição, enquanto norma escrita, é um plano de voo que regula pouco a separação de poderes. Esta não tem como escapar de fluxos e refluxos, de exercícios de tentativa e erro em que, por aproximações sucessivas, cada instituição demarca o seu terreno. Alcançam equilíbrios instáveis, sempre sujeitos a recalibragens. Isso não é tangível nem quantificável numa norma jurídica ou numa proposição da teoria normativa. Não é possível prever constitucionalmente o momento em que uma, e não outra, gozará de maior legitimidade para tomar as grandes decisões.

A separação de poderes e a permanente interação entre eles induz o diálogo entre as esferas de poder, processo que deve ser aproveitado para permitir a discussão, a crítica e a deliberação sobre as decisões, sempre sujeitas à revisão, para se proporcionar a troca de argumentos no processo do diálogo e no aprimoramento das decisões tomadas pelos Poderes.

Por ser suscetível a influências políticas e ideológicas, assume-se que:

[...] (a) o espaço que pode ocupar na separação de poderes a partir do cálculo da resposta potencial dos outros poderes às suas decisões, e de sua força e capacidade para resistir; (b) a separação de poderes é um fenômeno dinâmico, e uma norma jurídica abstrata não tem como descrever ou capturar essa constante redistribuição de fronteiras; (c) em paralelo a essa interação, a própria legitimidade de cada participante do jogo também oscila, e tal oscilação é responsável, inclusive, pelo espaço maior ou menor que o poder irá ocupar no arranjo de forças.<sup>217</sup>

---

<sup>216</sup> MENDES, Conrado Hübner. **Direitos fundamentais, separação de poderes e deliberação**. São Paulo: Saraiva, 2011. Série direito e desenvolvimento justiça: produção científica, p. 186.

<sup>217</sup> MENDES, Conrado Hübner. **Direitos fundamentais, separação de poderes e deliberação**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 183-184. Série direito e desenvolvimento justiça: produção científica.

Como já tratado, na realidade constitucional brasileira há elementos que mitigam uma suposta supremacia judicial embasada a partir do art. 102 da CF, sendo que o reconhecimento do Legislativo, como intérprete legítimo da Constituição, o autoriza a promover a chamada correção legislativa da jurisprudência, como um exercício interpretativo produzido pelo Legislativo em oposição ao entendimento judicial<sup>218</sup>. Sobre o tema:

[...] as teorias dialógicas, ao exigirem um posicionamento mais claro – do Legislativo, na limitação a direitos; da corte, na censura jurisdicional à opção legislativa; e, de novo do Parlamento, no overriding ou aceitação da decisão judicial –, favorecem esclarecer ponto de vista de cada ator na construção do sentido constitucional.

Passando para a realidade brasileira, a correção legislativa da decisão judicial em matéria de *judicial review* é possibilidade que se apresenta, mesmo não sendo o sistema tipificado como dialógico. Na casuística nacional, são muitos os exemplos nos quais em resposta a decisões do STF, até mesmo Emenda Constitucional foi editada – seja para contornar o óbice apontado pelo Supremo em relação a determinada deliberação política, seja para incorporar ao texto fundamental as conclusões expendidas pela corte.<sup>219</sup>

Também pela mitigação da noção de supremacia do Judiciário como intérprete da Constituição Federal, a obra do Professor Gustavo da Gama Vital de Oliveira<sup>220</sup> indica a correção legislativa da jurisprudência como instrumento típico da noção do diálogo institucional e próprio para se evitar uma supremacia judicial extremada por parte do STF. Nesse ponto, a correção legislativa da jurisprudência, sendo uma das manifestações mais eloquentes das ideias do diálogo constitucional, pode servir como instrumento legítimo de participação do Poder Legislativo no processo de interpretação constitucional no País.

A intensificação de seu emprego no constitucionalismo atual pode ser explicada pela franca ascensão do Poder Judiciário e dos precedentes judiciais no âmbito da interpretação constitucional, de forma que as divergências de interpretação entre Judiciário e Legislativo em torno dos conteúdos constitucionais tendem a aumentar significativamente.

À luz de tais considerações sobre a matéria do diálogo institucional, apresenta-se o dever de investigar criticamente às reações ao julgado do STF nos autos do RE nº 718.874.

---

<sup>218</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 54.

<sup>219</sup> SILVA, Cecília de Almeida. **Diálogos institucionais e ativismo**. Curitiba: Juruá, 2012, p. 111.

<sup>220</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 193-197.

#### **4.5 As reações à decisão do STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 718.874: tensões entre os Poderes e eventual configuração de diálogo institucional**

Ao que parece, dentre as reações protagonizadas pelo Congresso Nacional e pela Presidência da República à declaração de constitucionalidade da contribuição do Funrural, os atos legislativos editados representam, muito mais que uma oposição ao entendimento exarado pelo STF ao julgar o RE 718.874, verdadeiros movimentos no sentido de se neutralizar os efeitos econômicos decorrentes da chancela da Corte à cobrança do tributo dos produtores rurais empregadores pessoas físicas, estabelecendo-se o próprio Programa de Regularização Tributária Rural (PRR).

As verdadeiras manobras promovidas após o referido julgado do Supremo Tribunal Federal não tinham por objetivo incorporar o entendimento da Corte constitucional ao ordenamento jurídico pátrio, promovendo-se as adequações legislativas necessárias para que a decisão guardasse eco no plano normativo. Ao contrário, a finalidade dos atos representativos das reações dos demais Poderes seria a de se contornar a decisão judicial e anular os efeitos econômicos decorrentes da declaração de constitucionalidade do tributo examinado.

O exercício interpretativo em oposição ao que fora decidido pelo Supremo Tribunal Federal parece estar mais representado pela Resolução nº 15/2017 do Senado Federal que, a rigor, traduz verdadeira manobra legislativa para se inviabilizar a cobrança do tributo, representando, conseqüentemente, munição ao poder de barganha para se postular a modulação de efeitos da decisão proferida pelo STF e, especialmente, para aprovação de um PRR que verdadeiramente atendesse aos anseios do setor da sociedade diretamente afetado: o agronegócio.

Na esfera do diálogo constitucional, merece registro ponto lançado no voto do Ministro Alexandre de Moraes e que compõe o acórdão do RE 718.874:

O que fez a Lei? A Lei, uma vez afastada, afastado o grande problema, o problema maior que o Supremo Tribunal Federal entendia para declarar a inconstitucionalidade das leis anteriores, a Lei, agora, com base na Emenda 20, que permitia a receita como base de cálculo, colocou no art. 25. **E os incisos I e II, que - e eu volto a insistir - jamais foram retirados do ordenamento jurídico, porque houve a declaração incidental para um caso concreto; não houve aplicação do art. 52, X, para que o Senado Federal retirasse;** não houve a transcendência prevista para que se retirasse do ordenamento jurídico, no meu posicionamento; e nos termos da Lei nº 95 de 96, a Lei Complementar, que prevê a técnica legislativa, houve a possibilidade desse, a meu ver, aproveitamento sem

nenhum problema, porque o contribuinte, ele tem, ao ler a norma, ele tem todos os elementos possíveis e necessários para verificar qual é sua tributação.<sup>221</sup>

Os equívocos da posição majoritária do STF acerca do que pretendeu a Lei nº 10.256/2001 e os efeitos dela decorrentes dentro da evolução da legislação que rege o tributo já foram devidamente atacados nos capítulos precedentes, haja vista a solene omissão em relação à redação legal da lei de 2001, completa descontextualização da cronologia do quadro legislativo da contribuição social em questão e da legislação vigente ao tempo das decisões pretéritas da Corte Constitucional acerca da contribuição do Funrural.

De qualquer sorte, novamente, reprisa-se: a lei de 2001 antecede por anos o primeiro pronunciamento do STF que declarou a inconstitucionalidade da contribuição do Funrural. Não se trata de reação a tal declaração de inconstitucionalidade. Inclusive, o propósito da Lei nº 10.256/2001 era estabelecer medida de desoneração em favor dos produtores rurais pessoas físicas empregadores que passariam a contribuir para a seguridade social apenas a partir de tributo incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, em vez de contribuir, simultaneamente, por meio de contribuições incidentes sobre tal base econômica e sobre a folha de salários.

Ultrapassado o registro sobre o equívoco que preponderou entre a maioria dos Julgadores do RE 718.874, para o tema do diálogo institucional, a menção nos votos que compõem o acórdão do julgado ao art. 52, inc. X da CF torna-se relevante.

Também o Ministro Dias Toffoli lançou considerações acerca do art. 52, inc. X da CF, endossando as considerações do Ministro Alexandre de Moraes em seu voto:

Em relação à técnica da substituição, a LC nº 95/98 refere que é vedado o aproveitamento de número de dispositivo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado **ou de execução suspensa pelo Senado Federal, na forma do art. 52, X, da Constituição. Observe-se que o caput do art. 25 da Lei nº 8.212/91 e seus incisos I e II, com as redações dadas pela Lei nº 9.528/97, não se enquadram em nenhuma dessas hipóteses.** Fora isso, repito que, mesmo no controle difuso de constitucionalidade realizado no julgamento dos RE nºs 363.852/MG e 596.177/RS, a Corte não declarou ser inconstitucional a integralidade desses dispositivos. É possível, portanto, a substituição da redação do referido caput bem como a utilização dos citados incisos.<sup>222</sup>

Para os respectivos Ministros, portanto, as leis anteriores, declaradas inconstitucionais pelo STF, não haviam sido retiradas do ordenamento jurídico, porque

---

<sup>221</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017, p. 28-29, grifo nosso.

<sup>222</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017, p. 103.

houve declaração de inconstitucionalidade de forma incidental para um caso concreto, não ocorrendo a aplicação do artigo 52, inciso X da Constituição, para que o Senado extirpasse do ordenamento jurídico os dispositivos legais declarados inconstitucionais. Por isso, o caso não seria de constitucionalidade superveniente, ao contrário do que foi sustentado com mais veemência pelo Ministro Marco Aurélio Mello.

Há subsídios para se amparar o entendimento exarado pelos Ministros, pois se o Legislativo permanece inerte após o pronunciamento da Corte Constitucional, pode-se interpretar que está de acordo com a interpretação lançada pelo Judiciário, ou simplesmente abdicou de sua possibilidade de reação<sup>223</sup>.

Como se infere da redação da Resolução nº 15/2017 do Senado Federal, a observação presente no acórdão não passou despercebida e provocou reações posteriores no Poder Legislativo em virtude do resultado do julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874.

É que a partir da Resolução nº 15/2017 se suspendeu, justamente, nos termos do artigo 52, inciso X, da Constituição Federal: a execução do inciso VII do artigo 12 da Lei nº 8.212/1991; e a execução do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação ao artigo 12, inciso V, ao artigo 25, incisos I e II, e ao artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997, justamente, os dispositivos outrora declarados inconstitucionais pelo STF na ocasião dos julgamentos dos Recursos Extraordinários RE nº 363.852 e RE nº 596.177.

A respectiva resolução fora publicada apenas em 2017, e parece pouco razoável interpretar seu teor como resposta explícita de desaprovação da anterior inoperância legislativa em reagir (seja para ratificar, seja para discordar) da interpretação lançada pelo STF nos julgados dos Recursos Extraordinários de nº 363.852 e RE nº 596.177. Trata-se, a bem da verdade, de tentativa de sabotagem ao que decidiu o STF no RE nº 718.874 e de se inviabilizar a cobrança do tributo cuja constitucionalidade fora (equivocadamente, é verdade) reconhecida pelo STF no respectivo julgamento.

Portanto, a Resolução nº 15/2017 caracteriza diálogo institucional, mesmo que, no caso, o ato normativo do Senado Federal possua o claro intuito de, a partir de fundamento lançado à luz no acórdão do RE 718.874, inviabilizar a cobrança do tributo. Mais que um diálogo, há clara reação do Poder Legislativo de maneira a contornar os efeitos do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal que declara a constitucionalidade de tributo, muito embora tal decisão seja passível de duras críticas.

---

<sup>223</sup> SILVA, Cecília de Almeida. **Diálogos institucionais e ativismo**. Curitiba: Juruá, 2012, p. 109.

A princípio, a correção legislativa de jurisprudência pode representar o resultado de esforço conjunto entre dois poderes do Estado que dispõem de legitimidade popular<sup>224</sup>, haja vista que, dentro da dinâmica constitucional brasileira, o executivo, por meio da edição de medidas provisórias, possui notável poder na formação da agenda das matérias em discussão no Congresso.

No caso das reações ao julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874 pelo STF, os atos legislativos editados são fruto da força do setor da sociedade que foi afetado e que tem o mérito de se organizar e possuir poderosa representatividade política, com eleição de amplos quadros no Congresso, além de força e representatividade perante o próprio Executivo, até em virtude da crucial importância do setor dentro da economia nacional.

Conrado Hübner Mendes<sup>225</sup> indica que há dois modelos de interação relativos ao diálogo, a partir da oposição entre duas atitudes puras: a deliberativa (que fala e escuta, com o objetivo de persuasão), e a adversarial (que fala para se impor). Tomando a lição de John Stuart Mill, o autor brasileiro<sup>226</sup> pondera que só se terá segurança de que uma proposição é verdadeira na medida em que ataques a ela estejam abertos, e ela resista. Por isso, qualquer óbice à discussão corresponde a uma suposição de infalibilidade, produzindo o perverso efeito de impossibilidade de questionamento de uma determinada decisão, fadando que ela prospere mesmo caso padeça de vícios ou deficiências. Rodadas de discussão e deliberação permanentes são essenciais.

A reatividade política e a noção de diálogo institucional são ideias intrínsecas à separação de poderes. Há dois cenários possíveis: o mero embate adversarial entre os atores ou a interação deliberativa entre os Poderes. Reputa-se aos agentes de cada Poder o ônus de se buscar sempre as melhores respostas a partir do momento em que são provocados, aperfeiçoando seus respectivos atos e pronunciamentos.

No caso do Funrural, a Lei nº 10.256/2001 não representa nenhum tipo de reação à pronúncia judicial. Não se trata de caso de diálogo institucional. Pelo contrário, trata-se de medida que assegura ao produtor rural pessoa física empregador desoneração fiscal, pois este passou a contribuir para a seguridade social apenas através da contribuição

---

<sup>224</sup> <sup>224</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 56.

<sup>225</sup> MENDES, Conrado Hübner. Desempenho deliberativo de cortes constitucionais e o STF. In: MACEDO, Ronaldo Porto; BARBIERI, Catarina. (Org.). **Direito e Interpretação: Racionalidade e Instituições**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 209.

<sup>226</sup> MENDES, Conrado Hübner. Desempenho deliberativo de cortes constitucionais e o STF. In: MACEDO, Ronaldo Porto; BARBIERI, Catarina. (Org.). **Direito e Interpretação: Racionalidade e Instituições**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 210.

incidente sobre o produto da comercialização de sua produção, em vez de contribuir por meio de contribuições incidentes sobre a folha e sobre a comercialização de sua produção.

Já a Lei nº 13.606/2018 é produto de inegável diálogo institucional ao que fora decidido pelo STF nos autos do RE nº 718.874.

Seguem pertinentes comentários de Conrado Hübner Mendes acerca da interação interinstitucional brasileira:

Se o “guardião entrincheirado” for, realmente, uma fiel descrição da cultura decisória do STF, o padrão de interação resultante dessa atitude será, por derivação conceitual, primordialmente adversarial. No entanto, não se pode deixar de enxergar o fenômeno de intercâmbio de razões. Os últimos anos produziram alguns casos ilustrativos sobre esse tipo de interação entre legislador e STF. Entre outras coisas, eles mostram que o legislador, ordinário ou constituinte, reage ao STF com frequência e procura, de uma maneira ou de outra, com maior ou menor deferência ao ponto de vista do STF, argumentar. Tais argumentos, um cético diria, não passam de um verniz decorativo que encobre uma disputa de poder. Em boa medida, ele tem razão. No entanto, mesmo que ritualística, essa troca de argumentos traz um indício de como uma interação deliberativa pode funcionar.<sup>227</sup>

A publicação da Resolução nº 15/2017 é claro exemplo de ato normativo fruto de diálogo institucional e que parte das razões anteriormente expostas pelo STF para declarar inconstitucionais dispositivos legais que regiam a cobrança do Funrural.

Como já exposto, dentre os julgados do STF e reações à decisão do RE nº 718.874 já examinados ao longo do trabalho, pode-se afirmar que a Resolução nº 15/2017 vale-se da competência atribuída ao Senado Federal pelo art. 52, inc. X da CF como um subterfúgio para ocultar o verdadeiro propósito do ato em questão: contornar a declaração de constitucionalidade, a partir da Lei nº 10.256/2001, da contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção. A referida Resolução não representa uma interação deliberativa, procurando-se os melhores fundamentos e respostas, mas tem caráter de embate, pois busca inviabilizar a cobrança de tributo declarado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, contornando-se os efeitos decorrentes do pronunciamento judicial.

As Medidas Provisórias concernentes ao Programa de Regularização Tributária Rural e a Lei nº 13.606/2018 são atos legislativos que visam mitigar, ou mesmo anular os efeitos econômicos que impactam o período pretérito ao julgado do RE nº 718.874, uma vez que o PRR representa alternativa altamente benéfica para que os contribuintes (produtores rurais

---

<sup>227</sup> MENDES, Conrado Hübner. Desempenho deliberativo de cortes constitucionais e o STF. In: MACEDO, Ronaldo Porto; BARBIERI, Catarina. (Org.). **Direito e Interpretação: Racionalidade e Instituições**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 224.

empregadores pessoas físicas) e responsáveis tributários (adquirentes da produção rural) quitem os créditos tributários em aberto em relação à contribuição social em referência.

A Lei nº 13.606/2018, por sinal, vai além e gera efeitos prospectivos importantíssimos, por meio de: instituição de novas alíquotas (menos onerosas) e de possibilidade de escolha por parte dos contribuintes das bases econômicas (folha de salários ou receita bruta proveniente da comercialização da produção rural) que serviram de base para a incidência do tributo.

Os atos legislativos que dizem respeito ao PRR são mecanismos de diálogo institucional mais republicanos. Não podem ser categorizados como mecanismos de mero embate adversarial. Referem-se a interações deliberativas entre os Poderes.

O PRR instituído no plano legislativo é instrumento de diálogo que, assumindo-se a declaração de constitucionalidade de tributo por parte do STF, cria mecanismos para que o expressivo universo de contribuintes afetados passe a ter vantajosa alternativa para regularização de seus créditos tributários em aberto, e mais: a partir do que disciplina a Lei nº 13.606/2018, estabelecem-se regimes menos onerosos de apuração e recolhimento da contribuição social em questão a partir de alíquotas mais baixas e duas bases de cálculo distintas para que o contribuinte possa escolher por qual delas procederá a apuração do tributo.

Ao reservar ao STF a última palavra provisória em matéria de controle de constitucionalidade<sup>228</sup> (ressalva-se a robusta crítica acerca da apresentação da Corte como detentora de supremacia sobre a matéria constitucional), a Constituição acaba por definir um desenho procedimental para se estabelecer a ordem de intervenções dentro do diálogo institucional. Diante de decisões judiciais pronunciando a inconstitucionalidade de atos, o Legislativo passa a agir para sanar os vícios apontados por meio de, por exemplo: edição de nova lei atendendo às orientações da decisão judicial; edição de nova lei sobre a mesma matéria, mais sujeita a procedimento legislativo mais rigoroso (lei complementar).

Ao longo dos últimos anos, com o crescente descrédito e ceticismo que paira, justamente, sobre a classe política, vê-se no país a ascensão do Judiciário em detrimento dos demais Poderes. Observando o terreno dizimado pela crise da classe política, o Judiciário passa a ocupar “espaços vazios”, usurpando competências que não foram a ele asseguradas pela Carta Magna.

---

<sup>228</sup> MENDES, Conrado Hübner. Desempenho deliberativo de cortes constitucionais e o STF. In: MACEDO, Ronaldo Porto; BARBIERI, Catarina. (Org.). **Direito e Interpretação: Racionalidade e Instituições**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 217.

As reações representadas pela Resolução nº 15/2017 e pela Lei nº 13.606/2018 estão incluídas na lógica do diálogo institucional. Há ocorrência desse instituto, muito embora se questione a partir de firmes fundamentos o real objetivo que motivou a publicação da Resolução do Senado Federal, pois o que se buscou, verdadeiramente, foi frustrar os efeitos do pronunciamento da constitucionalidade da contribuição do Funrural pelo STF nos autos do RE nº 718.874.

O caso em estudo pode motivar legítimos debates não em relação à vedação ao mecanismo do diálogo institucional entre os poderes, mas sim em relação à forma de sua efetivação, bem como no que envolve os limites que vão balizar a atuação legítima do Legislativo na utilização do referido mecanismo.

Não se olvida que o desempenho da jurisdição constitucional cumpre papel indispensável para se garantir a concretude da força normativa da Constituição. Todavia, como o Texto Constitucional é amplo, extenso e concerne a regulação de uma série de políticas públicas que devem ser levadas a cabo pelos demais poderes, deve-se integrar os demais poderes dentro da lógica do diálogo constitucional. Hipótese contrária pode ocasionar a retirada injustificada de significativa parcela de poder das maiorias políticas democraticamente eleitas<sup>229</sup>.

O Judiciário não representa a arena adequada para se avaliar certas matérias de cunho técnico (definição de diretrizes de políticas públicas de saúde, economia, por exemplo), sendo certo que suas decisões irão trazer implicações sistêmicas na esfera de atribuições de instituições relacionadas às competências outorgadas pela Carta Magna aos demais poderes. Nesse sentido, inclusive, parece ser a ponderação trazida pelo Ministro Roberto Barroso em seu voto no Recurso Extraordinário nº 718.874:

[...] o Judiciário deve ser mais interventivo, quando se trate da proteção de direitos fundamentais; e mais deferente, quando se trate de questões econômicas, de questões administrativas e de questões tributárias, **um pouco por deficiência na capacidade institucional de lidar com questões sistêmicas, e um pouco, porque essa é a lógica do processo político - decisões econômicas e administrativas.** [...] o Judiciário deve cumprir o seu papel, mas, nas situações de fronteira, nas situações em que haja uma racionalidade mínima na tributação e uma justificativa aceitável, eu penso que nós não devemos criar esse problema, porque a consequência é o rebote, eles vão ter que fazer alguma coisa em seguida para recompor aquela eventual perda.<sup>230</sup>

---

<sup>229</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 59.

<sup>230</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017, grifos nossos.

A correção legislativa da jurisprudência passa a ser um dos caminhos democraticamente legítimos para se cumprir o objetivo de combater extremismos em relação à supremacia judicial.

As reações ao julgado do RE 718.874, malgrado podem indicar motivação a partir da polêmica interpretação levada a cabo pela Corte Constitucional na ocasião do referido julgamento, passam a encontrar real motivação na tentativa de se mitigar (ou mesmo neutralizar) os efeitos econômicos inerentes ao pronunciamento pela constitucionalidade da contribuição social cobrada sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural empregador pessoa física.

A propósito das reações observadas a partir do julgado do Recurso Extraordinário nº 718.874, torna-se pertinente a transcrição doutrinária:

No Brasil, a ideia de efetividade da Constituição somente foi consolidada a partir da CRFB/1988; logo, ainda não houve tempo de se firmar entre nós aquele sentimento cultural, difuso na sociedade, de natural respeito à Constituição (mencionado por Grimm), que acaba contaminando as próprias instâncias de representação popular. Assim, a defesa da legitimidade da atividade interpretativa constitucional do Legislativo pode ser assumida no Brasil por intermédio de um viés *mais pragmático do que idealista*, no sentido de que tal legitimidade seria recomendada pela própria natureza extensiva e detalhista do texto constitucional de 1988. Diante de tal cenário, a assunção de um modelo maximizador da doutrina da supremacia judicial no País traria evidentes prejuízos de ordem democrática, além de desconsiderar as eventuais limitações institucionais do próprio Judiciário.<sup>231</sup>

Conceitualmente, o diálogo constitucional será uma espécie de técnica de interpretação constitucional que extrapola a mera interpretação judicial. Na ideia de Conrado Hübner Mendes<sup>232</sup>, o diálogo é produto necessário do princípio da separação de poderes. A interpretação judicial não deve ocorrer de forma segregada e, naturalmente, deverá permear as interações políticas que têm origem a partir de um pronunciamento judicial – não superveniência de um poder ou outro. Afinal:

Na teoria do diálogo constitucional, a legitimidade interpretativa do Legislativo é vista como aceitável não apenas sob a condição de atender à “supervisão judicial”, mas também como componente necessária do sistema de forças que caracteriza a separação de poderes, cujos reflexos são verificados também no âmbito da interpretação constitucional. Assim, o Poder Legislativo não se engaja no diálogo sobre a construção dos conceitos constitucionais apenas quando tem sua entrada gentilmente permitida pelo Judiciário – o Legislativo já é participante

---

<sup>231</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 62.

<sup>232</sup> MENDES, Conrado Hübner. **Direitos Fundamentais, separação de poderes e deliberação**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 105. Série direito e desenvolvimento justiça: produção científica.

constitucionalmente legítimo do diálogo, e assim deve ser tratado no exercício da jurisdição constitucional.<sup>233</sup>

A correção legislativa da jurisprudência será uma espécie de manifestação de interação entre a lei e o que foi decidido pelo Judiciário, sendo o ato legislativo reativo ao entendimento exarado pela Corte judicial, em um processo de interação entre os Poderes do Estado no qual há clara insatisfação do Legislativo com o entendimento adotado pelo Judiciário acerca de um determinado tema, tal como é sintomático no caso do julgamento pela constitucionalidade da denominada contribuição do Funrural.

No campo do diálogo, a regra é que as interações deliberativas e fundamentadas (aquelas que não configuram mero embate e visam a um debate profícuo e fundamentado) visam proferir atos que gerem efeitos prospectivos.

O diálogo poderá tomar forma por meio de emendas constitucionais ou leis infraconstitucionais, sendo que o caso do Funrural teve a particularidade de envolver a edição de Resolução pelo Senado Federal (sendo que esta acaba por ser dotada da peculiar e questionável característica de gerar efeitos, inclusive, retroativos) e medidas provisórias pelo Presidente da República.

A correção legislativa da jurisprudência, a princípio, pode desempenhar importante papel em uma democracia constitucional, na medida em que propicie que interesses contrariados no âmbito da esfera judicial possam voltar a ser discutidos na seara legislativa. Aspectos que mereceram tímido ou nenhum pronunciamento das Cortes Judiciais poderiam merecer debates mais amplos e profundos no âmbito do processo legislativo. A arena do Congresso Nacional e do próprio Executivo, cujos protagonistas são eleitos a partir do sufrágio, logo, legitimados pela soberania popular, passariam a promover o escrutínio da matéria.

Aliás, o Executivo estaria calcado a promover a correção jurisprudencial não só a partir de sua legitimidade democrática, mas também a partir de sua capacidade institucional de contar com fundamentos ofertados pelos seus quadros técnicos, que, muito além da análise da correção jurídica de um determinado projeto de lei, ofertam, por exemplo, subsídios próprios para se orientar a adoção de políticas públicas à luz das necessidades e possibilidades econômicas (impactos aos setores envolvidos, finanças públicas, possibilidades de arrecadação), sociais e estruturais do Estado e da sociedade, haja vista que as Cortes Judiciais

---

<sup>233</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 90.

brasileiras, enquanto desempenham a função jurisdicional, devem permanecer adstritas à interpretação jurídica da matéria que esteja *sub judice*, sob pena de se extrapolar sua competência constitucional e usurpar poderes que são atribuídos a outras esferas institucionais.

A própria jurisprudência defensiva adotada pela Corte Constitucional, de maneira a diminuir o volume de feitos julgados pelo STF, pode acabar por comprometer sérias discussões constitucionais e, diretamente, o amplo acesso à Justiça e à segurança jurídica decorrente dos pronunciamentos judiciais. A propósito:

[...] já seria possível vislumbrar a defesa de um perfil da jurisdição constitucional mais aberto ao diálogo com os outros poderes. Fisher critica explicitamente a ideia – adotada por Schauer e Alexander no artigo já mencionado no presente estudo – de que a supremacia judicial seria um método de assegurar a estabilidade na interpretação constitucional, pois **a história demonstra que o fato de a Suprema Corte ter decidido determinado tema não o retira do âmbito do debate político nacional**. Na verdade, a estabilidade da interpretação dos dispositivos constitucionais só seria realmente assegurada por meio de um processo de interpretação compartilhada entre os poderes.<sup>234</sup>

A partir do trecho destacado acima, atinente à teoria do diálogo constitucional no direito norte-americano, infere-se observação interessante e diretamente aplicável ao cenário brasileiro. É que no caso nacional, os debates travados no âmbito do Supremo Tribunal Federal têm fomentado discussões (e reações) perante os demais Poderes e toda a sociedade. Tal conjuntura se deve muito ao cenário de perda de credibilidade dos Poderes Legislativo e Executivo e o ceticismo que cerca as figuras políticas brasileiras. A bem da verdade, a partir da análise de uma determinada matéria (que se revele sensível aos interesses da sociedade e da classe política) nota-se não um diálogo institucional entre o Poder Judiciário e os demais Poderes, mas sim verdadeiro comportamento reativo por parte do Legislativo e do Executivo, com fatias de poder e competências definidas pelo Texto Constitucional sendo objeto de clara disputa.

Deve-se exigir grau de maturidade democrática e institucional das Instituições do Brasil para se implementar um ainda distante grau de diálogo constitucional entre os três Poderes. O próprio caso da denominada contribuição do Funrural seria sintomático de tal cenário. É que após a declaração de inconstitucionalidade do tributo nos julgamentos dos Recursos Extraordinários de nº 363.852 (o acórdão foi publicado em 23.04.2010) e nº 596.177

---

<sup>234</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 46, grifo nosso.

(a publicação do acórdão é datada de 29.08.2011) pelo STF, o Executivo e o Legislativo deixaram de promover, naquelas oportunidades, dentro da dinâmica do processo legislativo, novas leis que viessem a sanar os vícios de inconstitucionalidade (sejam eles de índole formal ou de cunho material) apontados pelo Judiciário, passando-se a reger a contribuição em questão de acordo com os preceitos constitucionais assinalados pelo STF.

O tema somente mereceu apreço dos Poderes Executivo e Legislativo após o mesmo Supremo Tribunal Federal ter aprovado a tese no RE nº 718.874 (acórdão publicado em 03.10.2017) de que “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”.<sup>235</sup>

Para que tenha início, o diálogo institucional deve ser desencadeado a partir de um ato de um dos três Poderes. Por isso, inevitavelmente, haverá um aspecto reativo no diálogo. No entanto, esse aspecto, por si só, não desqualificará os atos emanados pelos Poderes no âmbito do diálogo. Muito mais relevante é o conteúdo e a finalidade dos atos praticados.

Os atos normativos editados e publicados sobre o tema desde 2017, quais sejam, Medidas Provisórias de nº 793/2017 e nº 803/2017, Resolução nº 15/2017 do Senado Federal e Lei nº 13.606/2018, todos já devidamente abordados neste capítulo, longe de demonstrar um diálogo institucional desejável, acabam por revelar um verdadeiro comportamento de embate em relação ao que foi decidido pelo STF ao julgar o RE nº 718.874.

Deve-se ainda atentar que os atos deliberativos típicos do diálogo institucional são mais presentes em conjunturas nas quais a jurisdição constitucional decide pela inconstitucionalidade (formal e/ou material) de uma determinada norma. Porém, no caso das reações observadas a partir da decisão do STF nos autos do RE nº 718.874, elas foram efetivadas após o julgado que declarou a constitucionalidade de tributo. Ora, se a regra dentro do ordenamento jurídico pátrio é pela presunção de constitucionalidade dos atos normativos que o compõem, apenas atos eivados de vícios de inconstitucionalidade é que, em regra, ensejariam a prática de atos no âmbito do diálogo institucional.

As reações ao julgado do RE nº 718.874, portanto, revelam que os seus respectivos objetivos não se relacionam ao aprimoramento de leis, não buscam aprimorar a realidade constitucional brasileira a partir de um diálogo profícuo e pautado em deliberações robustamente fundamentadas. Aqui os propósitos são outros: mitigar os efeitos econômicos decorrentes da declaração de constitucionalidade do tributo alvo de grande litigiosidade entre

---

<sup>235</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017.

Fisco e sujeitos passivos (o que é válido); e contornar os efeitos da decisão da Corte Constitucional, inviabilizando a cobrança do tributo, nos planos retroativos e prospectivos (o que é problemático), subvertendo a competência assegurada ao Senado Federal pelo art. 52, inc. X da CF para, ao final, sabotar os efeitos da decisão judicial em tela.

Na complexa dinâmica política brasileira, urge destacar que a correção legislativa é obtida por entes públicos e setores da sociedade que gozam de forte representatividade e, naturalmente, de poder para influenciar a definição da agenda e pauta do Congresso Nacional.

No caso do Funrural, resta claro que os instrumentos de correção (ou anulação de efeitos do que foi decidido no RE 718.874) decorrem de tal poder de definição na pauta do Poder Legislativo. Explica-se: a irrisignação dos setores afetados pela decisão do RE 718.874 é inevitável. É que o referido pronunciamento ocasiona notáveis efeitos econômicos para o setor do agronegócio (produtores e adquirentes de produção), atores que têm historicamente representado parcela relevante do PIB e da balança comercial nacional. O agronegócio tem o mérito de ser organizado e possuir expressiva representação no Parlamento e no próprio governo federal. Logo, não bastasse a relevância econômica do setor, o chefe do Executivo precisa dialogar constantemente com os representantes do agronegócio na arena política.

A título de ilustração, destaca-se que a denominada FPA – Frente Parlamentar da Agropecuária – conta com 261 (duzentos e sessenta e um) parlamentares divididos entre a Câmara dos Deputados (234 Deputados) e o Senado Federal (27 Senadores)<sup>236</sup>. Isso sem contabilizar as lideranças regionais que estão à frente de cargos Executivos e Legislativos nas esferas estaduais e municipais.

Há um elemento crucial para se catalisar o processo de correção jurisprudencial: a divulgação, em 17.05.2017, a partir de ordem do Supremo Tribunal Federal, da gravação da conversa travada entre o Presidente da República, Michel Temer, e Joesley Batista, um dos sócios proprietários da Empresa J&F que engloba o controle e/ou a participação da JBS e uma gama de outras Companhias. O caráter do encontro na calada da noite, fora da agenda oficial do Chefe de Estado brasileiro, e a conversa de conteúdo nada republicano ocorrida na garagem do Palácio do Jaburu provocaram uma gravíssima crise no país.

A fragilização política do Presidente é colossal, e, para se agarrar ao cargo e assegurar um mínimo de sustentação, deve preservar a base de apoio que o sustenta no Congresso Nacional. Diante de um governo fragilizado, o poder de barganha dos interlocutores se torna um fardo em qualquer negociação, devendo ser gerido pelos seus representantes do governo e,

---

<sup>236</sup> Disponível em: <<https://fpagropecuaria.org.br/integrantes/todos-os-integrantes/>>. Acesso em: 13 nov. 2018.

ao final, suportado pelo povo brasileiro. É o que se tem observado não só no caso do Funrural, mas também em episódios recentes, como a caótica greve dos caminhoneiros.

Dessa forma, não há como dissociar as negociações travadas e os atos legislativos que culminaram no Programa de Regularização Tributária Rural (PRR). A condução do tema pelo Executivo sofreu influência direta dos efeitos decorrentes da divulgação da já mencionada gravação e do teor do acordo de delação premiada celebrada pelos sócios e executivos do Grupo JBS.

Exposto o contexto político intrínseco às reações ao julgado do RE 718.874, conclui-se que os atos normativos editados não se configuram propriamente como correção legislativa ao entendimento exarado pelo STF, mas sim como atos que buscam mitigar os impactos decorrentes da decisão da Corte Constitucional, ou mesmo frustrar por completo os efeitos decorrentes do pronunciamento da Corte Constitucional. Afinal, a própria Resolução nº 15/2017 editada pelo Senado Federal, longe de pacificar as discussões travadas em juízo acerca da legalidade e constitucionalidade da contribuição social em estudo, fomenta novas discussões acerca da própria viabilidade da cobrança do tributo. Portanto, o cenário ainda não acena um consenso final.

A própria sub-rogação imputada ao adquirente da produção do empregador rural pessoa física, para que recolha a contribuição a partir do regime de sub-rogação, passa a ser objeto de questionamentos<sup>237</sup>.

Em síntese, com a edição da Resolução 15/2017, que produz eficácia vinculante e *erga omnes*, com efeito retroativo, podemos afirmar: (i) todos os créditos de Funrural exigidos dos adquirentes por força da sub-rogação na aquisição de produtor rural pessoa física empregador devem ser anulados; (ii) não há previsão na atualidade de lei válida e vigente impondo a sub-rogação (artigo 30, IV, da Lei 8.212/1991), no caso de aquisição de produtor rural pessoa física empregador.

Para finalizar, ainda, quanto à sub-rogação nada há de ser dito no tocante à Lei 10.256/2001, uma vez que esta em momento algum reinstituí ou trata da sub-rogação, cuidando somente do “caput” do artigo 25, da Lei 8.212/1991, além do fato de que a decisão que julgou referida lei constitucional pelo Supremo Tribunal Federal não trata de adquirente, não discutindo o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91. Portanto, inexistente qualquer e aparente divergência entre a Resolução 15/2017 e o julgado no RE 718.874/RS-RG.

[...]

Clara, assim, a inexistência de uma norma válida que institua a sub-rogação dos adquirentes no Funrural acaso devido pelos empregadores rurais pessoas físicas que lhes forneçam produtos agropecuários.

Descabido — sob pena de admitir-se a convalidação retroativa de normas, que no particular não foram alteradas — dizer-se que a inconstitucionalidade da sub-rogação, duplamente declarada pelo STF, subsistiria apenas até a edição da Lei 10.256/2001, que nada dispôs na matéria.

<sup>237</sup> CALCINI, Fábio Pallaretti. Funrural e a Resolução 15/2017 do Senado: fim do problema? **Consultor Jurídico**, 22 set. 2017.

Nessa linha vai a notável decisão do desembargador federal Wilson Zauhy, do TRF da 3ª Região, no Agravo de Instrumento 5017947-64.2017.4.03.0000, que esperamos constitua o paradigma na matéria<sup>238</sup>.

Como mencionado acima, os efeitos provocados pela Resolução nº 15 de 2017 do Senado Federal tem sido objeto de debate nas Cortes brasileiras<sup>239</sup>.

Na lógica do diálogo constitucional, o ideal é que a Corte Constitucional estabeleça parâmetros para guiar futuro processo legislativo responsável por sanar eventual vício de inconstitucionalidade. Dessa forma, o Judiciário e, em seguida, o Legislativo realizariam esforço conjunto, cada qual na sua esfera de competência, para se regular matéria controversa.

Reprise-se que isso poderia ter ocorrido a partir dos julgados dos Recursos Extraordinários de nº 363.852 e nº 596.177. Os acórdãos dos referidos julgados indicam os vícios de inconstitucionalidade (de índole formal e material) que eivavam a contribuição do Funrural. No entanto, ao revés de sanar tais vícios através do processo legislativo, o Legislativo e, em especial, o Executivo, optaram por seguir com as discussões judiciais afirmando que a Lei nº 10.256/2001 superaria as inconstitucionalidades apontadas pelo STF, o que, conforme já demonstrado, não merece guarida, haja vista o fato da respectiva lei de 2001 representar verdadeira medida de desoneração do produtor rural empregador pessoa física, ao estabelecer que o contribuinte passaria a contribuir com a contribuição social incidente sobre a base de cálculo produto da comercialização de sua produção, em substituição ao tributo incidente sobre a folha de salários. Ratifica-se que a Lei nº 10.256/2001 não se presta a regular elementos essenciais da obrigação tributária, notadamente, fato gerador, base de cálculo e alíquota.

Atendo-se ao âmbito tributário, exemplos bem-sucedidos da concretização do diálogo constitucional e de correção legislativa da jurisprudência podem ser apontados nos seguintes casos<sup>240</sup>:

- Taxa de Fiscalização Ambiental (TFA): nos autos da Medida Cautelar na ADI nº 2.178, o STF decidiu pela inconstitucionalidade da exação instituída a partir da Lei nº 9.960/2000. No mesmo ano, foi

---

<sup>238</sup> SANTIAGO, Igor Mauler. Adquirente não responde por Funrural de empregador rural pessoa física.

**Consultor Jurídico**, 28 fev.2018. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2018-fev-28/consultor-tributario-adquirente-nao-responde-funrural-empregador-pessoa-fisica>>. Acesso em: 11 nov. 2018.

<sup>239</sup> SCOCUGLIA, Lívia. Liminares impedem cobrança de Funrural de contribuintes sub-rogados. **Jota**, 02 jul. 2018. Disponível em: <<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/liminares-impedem-funrural-sub-rogados-02072018>>. Acesso em: 13 nov. 2018.

<sup>240</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p.151-193.

aprovada a Lei nº 10.165/2000, com o objetivo de sanar os vícios apontados pela Corte Constitucional. A referida nova lei logrou o êxito desejado, pois o Supremo reconheceu a constitucionalidade do tributo sob a regência da nova Lei nº 10.165/2000, ao julgar o RE nº 416.601;

- Progressividade do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU): após o Supremo ter decidido no RE 234.105 que o Texto Constitucional não autorizava a progressividade das alíquotas do respectivo imposto de competência das Municipalidades, foi promulgada a Emenda Constitucional nº 29/2000 para dar nova redação ao art. 156, § 1º da CF, para tornar explícita a possibilidade da progressividade fiscal do IPTU. De forma cautelosa, a EC nº 42/2003 também tornou explícita a progressividade para outros Impostos reais: Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR – art. 153, § 4º da CF) e Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA – art. 155, § 6º da CF)<sup>241</sup>;
- EC nº 20/1998, responsável por modificar a redação do art. 195, inc. I da CF para superar entendimento do STF que conferia sentido restrito à expressão “folha de salários”;
- EC nº 33/2001, que reconheceu a incidência do ICMS na importação de bens por pessoa física;
- EC nº 39/2002, que instituiu a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública.

Salienta-se que a doutrina ratifica que, caso o entendimento jurisprudencial objeto de correção legislativa diga respeito apenas à interpretação de lei infraconstitucional, a solução pode ser efetivada por meio de alteração no texto legal que resulte na superação da jurisprudência que se pretenda corrigir<sup>242</sup>.

Nessa ótica, a Lei nº 13.606/2018 seria instrumento hábil para se realizar a correção legislativa da jurisprudência, não encontrando óbices a partir de limites formais ou materiais. De qualquer sorte, não representa efetiva “correção” do entendimento exarado pelo Supremo

---

<sup>241</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

<sup>242</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 133.

Tribunal Federal, mas estabelece questões essenciais para se mitigarem os efeitos decorrentes do pronunciamento da Corte pela constitucionalidade do tributo: sob o plano prospectivo, estabelece novas alíquotas para o tributo e possibilita que o contribuinte possa optar qual será a manifestação econômica (folha de salários ou receita bruta proveniente da comercialização de sua produção) que servirá de base de incidência da contribuição social; já para o passado, disciplina o generoso Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) em favor dos sujeitos passivos afetados, como instrumento para quitação dos créditos tributários cuja cobrança resta assegurada pelo pronunciamento do STF nos autos do RE 718.874.

Ainda em favor da Lei nº 13.606/2018: “Se o precedente jurisprudencial foi adotado por apertada maioria no âmbito do STF, há indicação de que o tema não atingiu o grau de pacificação necessário para tornar injustificada a edição de lei ordinária corretiva”.<sup>243</sup> (OLIVEIRA, 2013. p. 139)

É inquestionável que a tese aprovada no acórdão do RE 718.874 foi abraçada pela maioria mínima dos julgadores (06 votos a 05 votos), sendo correto afirmar que o pronunciamento pela constitucionalidade formal ou material da contribuição social cobrada sobre o produto da comercialização da produção do produtor rural pessoa física empregador ainda pode reservar novas nuances aos setores envolvidos com o tributo, sendo certo, inclusive, que novos questionamentos vêm sendo suscitados contra a cobrança do tributo à luz dos efeitos da Resolução nº 15/2017 do Senado Federal.

Dos casos elencados acima, um em especial guarda algum grau de semelhança com os juízos acerca da (in)constitucionalidade da contribuição social disposta pelo art. 25 da Lei nº 8.212/1991. Trata-se da EC nº 20/1998 e o art. 195, inc. I do Texto Constitucional.

A redação original do art. 195, inc. I da Constituição Federal autorizava a instituição de contribuição social destinada ao custeio da Seguridade Social sobre a seguinte base de incidência: “folha de salários”. Por isso, o STF no RE nº 166.772 definiu o entendimento segundo o qual a contribuição previdenciária poderia ser instituída apenas sobre a folha de salários, assim entendida como os valores recebidos apenas de empregados celetistas. Os ganhos obtidos por trabalhadores autônomos, sem vínculo empregatício, não seriam passíveis de sofrer a incidência do tributo em questão.

De forma coerente com tal entendimento, ao julgar a ADI nº 1.102, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade das expressões “empresários” e autônomos”

---

<sup>243</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013, p. 139.

constantes no art. 22, inc. I da Lei nº 8.212/1991. Porém, houve a ressalva de que o tributo poderia ser criado por meio de lei complementar, em consonância com o art. 195, § 4º da CF.

Note-se que a ressalva é justamente aquela indicada nos fundamentos dos Recursos Extraordinários de nº 363.852 e nº 596.177, sob o entendimento de que a contribuição social cobrada sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural empregador pessoa física deveria ser instituída por lei complementar, por força da exigência dos arts. 195, §4º e 154, inc. I da CF.

Contudo, a postura dos demais Poderes após o pronunciamento do Supremo na ADI nº 1.102 foi distinta do que ocorreu após os Recursos Extraordinários de nº 363.852 e nº 596.177 para o caso da contribuição do Funrural. Isso porque, em vez de permanecer litigando e pugnando pela constitucionalidade da contribuição social cobrada do produtor rural pessoa física empregador, foi promulgada a EC nº 20/1998, responsável por alterar a redação constitucional do art. 195, inc. I para se dispor, expressamente, que a contribuição social para o custeio da Seguridade Social poderia incidir não sobre a folha de salários, mas também sobre os “[...] demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício”.<sup>244</sup>

Resta claro que o objetivo da EC nº 20/1998 foi de corrigir o entendimento jurisprudencial ratificado pelo STF na ADI nº1.102. Tanto o é verdade que, a partir da emenda constitucional em referência, foi aprovada a Lei nº 9.876/1999, com o escopo de se manter a contribuição previdenciária incidente sobre administradores e autônomos.

Portanto, o diálogo institucional entre os Poderes tem a missão precípua de ofertar ao cidadão a efetivação de direitos outorgados pelo Texto Constitucional. Porém, o que o caso em exame comprova é que as instituições brasileiras ainda carecem de um maior grau de maturidade democrática, devendo aprimorar o instrumento do diálogo, sob pena de se perpetuar uma realidade que indica que a apropriação das vias do diálogo serve não para se aprimorar a interpretação da Constituição e a efetivação dos direitos ali prescritos, mas como mecanismo de uma intensa disputa de poder.

---

<sup>244</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Analisando-se, de forma objetiva, as conclusões lançadas ao longo dos capítulos da dissertação, é possível afirmar que os produtores rurais empregadores já foram contribuintes de tributos incidentes sobre duas bases econômicas: folha de salários e valor decorrente dos produtos rurais comercializados pelos produtores. Ao longo do tempo, a incidência ocorreu de forma conjunta sobre ambas as manifestações econômicas em questão ou apenas sobre uma das bases de incidência.

Atendo-se ao cenário legislativo posterior à Constituição Federal de 1988 e ao arcabouço normativo envolvido pelos pronunciamentos do STF acerca das Contribuições Sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social cobradas do Empregador Rural Pessoa Física, revela-se que tais contribuições foram regidas essencialmente pela Lei nº 8.212/1991, que sofreu relevantes alterações a partir: da Lei nº 8.540/1992, cuja redação determinou que o empregador rural pessoa física passasse a contribuir para a Seguridade Social também a partir de tributo incidente sobre o produto da comercialização de sua produção; da Lei nº 9.528/1997, responsável por ajustar a redação legal para fazer menção expressa ao “empregador rural pessoa física” em detrimento à previsão genérica à “pessoa física”; e da Lei nº 10.256/2001.

A lei de 2001 incluiu a previsão de que a contribuição incidente sobre o valor decorrente da comercialização da produção do empregador rural pessoa física é cobrada em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários. Explica-se: ao longo do período observado entre a Lei nº 8.540/1992 e a Lei nº 10.256/2001, o produtor rural pessoa física empregador contribuía para a seguridade a partir de duas exações: contribuições incidentes sobre a folha de salários e sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. Dessa forma, a Lei nº 10.256/2001 traz medida de desoneração para o empregador rural pessoa física que, em vez de contribuir para a seguridade social a partir de tributos incidentes sobre a folha de salários e produto da comercialização de sua produção, passa apenas a contribuir com esta em detrimento da contribuição incidente sobre a folha de salários.

Outro aspecto importante é que a referida lei de 2001 não dispõe nada a respeito da base de incidência do tributo, pois, nesse particular, aproveita a redação legal da Lei nº 8.212/1991, consolidada a partir das alterações provocadas pelas leis de nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997.

O Supremo Tribunal Federal teve a oportunidade de examinar a constitucionalidade da contribuição objeto deste estudo em três oportunidades. A primeira delas ocorreu no

Julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852, realizado pelo órgão Pleno da Corte e cujo acórdão foi publicado em 23.04.2010, reconhecendo-se a inviabilidade da cobrança do tributo em razão da inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/1998, venha a instituir a contribuição. O recurso, no entanto, não tramitou sob o regime da repercussão geral disciplinado pelo artigo 543-B do CPC/1973.

Embora a fundamentação apresentada pelo STF naquela oportunidade não seja imune a críticas, o julgado tem acertos. Realça, por exemplo, que a única base econômica apta a servir de base de incidência da contribuição cobrada do Segurado Especial (produtores rurais que exercem suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados) é a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Não poderia o legislador tomar de empréstimo base de cálculo reservada ao produtor rural pessoa física sem empregados, submetido ao regime de economia familiar, tencionando e estendendo tal base econômica aos empregadores rurais pessoas naturais, sem qualquer apoio das fontes de incidência da contribuição destinada ao custeio da Seguridade Social elegidas pela Constituição.

O produtor rural pessoa física com empregados pode e deve contribuir com o custeio da Seguridade mediante pagamento de contribuição cobrada sobre as manifestações econômicas elencadas pelo inciso I do artigo 195 da Constituição, e não a partir de base econômica própria do Segurado Especial.

O Supremo também entendeu que produto da comercialização da produção é algo diverso de faturamento, e este não se confunde com receita, tanto assim que a Emenda Constitucional nº 20/1998 inseriu, ao lado do vocábulo “faturamento” previsto pelo inciso I do artigo 195 da Constituição, o vocábulo receita. Por isso, antes da alteração promovida no inciso I do artigo 195 da Carta Magna a partir da EC nº 20/1998, a matéria deveria ser tratada por meio de lei complementar, em atendimento ao § 4º do artigo 195 e inciso I do artigo 154 da Constituição.

O segundo pronunciamento do STF sobre o tema foi nos autos do Recurso Extraordinário nº 596.177, este sim com repercussão geral reconhecida e com julgamento também realizado pelo Tribunal Pleno. A publicação do acórdão é datada de 29.08.2011, e a decisão declara a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição social previdenciária fundada na Lei nº 8.212/1991, também a partir da redação instituída pela Lei nº 8.540/1992.

No segundo julgado, o STF declarou a inconstitucionalidade da exação fiscal ratificando os fundamentos jurídicos que ampararam o acórdão proferido na ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852/MG e com salutares adequações em relação à fundamentação do julgado pretérito, pois os Ministros superaram os problemáticos argumentos de lesão ao princípio da isonomia, da legalidade e de *bis in idem* configurado a partir da cobrança da contribuição sobre a receita bruta obtida pela comercialização da produção do produtor rural empregador pessoa natural e da contribuição da COFINS.

Novamente, o entendimento foi de que não se poderia superar a ausência de previsão constitucional prévia para se autorizar a incidência da contribuição em questão sobre a base de incidência trazida pelo artigo 25, incisos I e II da Lei nº 8.212/1991. A incidência do tributo sobre base não contemplada previamente pelo texto constitucional exigiria e veiculação da matéria em lei complementar própria.

Já naquele julgado (RE nº 596.177), pela primeira oportunidade, o Supremo teceu comentários acerca da Lei nº 10.256/2001, refutando-se a constitucionalidade da cobrança a partir da Lei Ordinária nº 10.256/2001, afirmando que esta também padece do mesmo vício de inconstitucionalidade das leis anteriores, pois versam sobre temas que, necessariamente, devem ser tratadas por meio de lei complementar.

O terceiro e mais recente pronunciamento do Supremo Tribunal Federal sobre o tema ocorreu no julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874 (acórdão publicado em 03.10.2017), dotado de repercussão geral, no qual o órgão Pleno da Corte, por sua maioria simples (06 votos a 05), declarou a constitucionalidade da contribuição sob a égide da Lei nº 10.256/2001. A tese aprovada foi a de que “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”.<sup>245</sup>

Guardado devido respeito ao entendimento abraçado pela maioria dos Ministros, conclui-se a partir da leitura da tese aprovada que o STF se equivocou na análise dos efeitos decorrentes da Lei nº 10.256/2001.

Ao contrário de instituir ou restabelecer cobrança de tributo, a redação da lei de 2001 acaba por desonerar grupo de contribuintes (empregador rural pessoa física) que, a partir da respectiva lei, passou a contribuir para a Seguridade Social a partir de uma única contribuição: aquela incidente sobre a receita bruta proveniente de sua produção em substituição à contribuição cobrada sobre a folha de salários. A Lei nº 10.256/2001 em nada dispõe acerca

---

<sup>245</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017.

da base de cálculo, do fato gerador e das alíquotas da contribuição em estudo, o que endossa a constatação de que não se prestou a reinstaurar tributo ou a reincluir sujeito passivo, ao contrário do entendimento que prevaleceu no julgamento do RE 718.874.

Os acórdãos em questão são sintomáticos de graves problemas no desempenho da função jurisdicional pelo Supremo Tribunal Federal. Os votos dos Ministros acabam por revelar pronunciamentos decisórios próprios. Não há um comprometimento institucional no sentido de se formular pronunciamento jurisprudencial da Corte, a partir do efetivo diálogo entre os posicionamentos dos Julgadores para se construir uma decisão efetivamente colegiada.

Ultrapassadas as críticas às decisões, são relevantes às reações ocasionadas a partir da declaração de constitucionalidade do tributo a partir do julgado nos autos do RE nº 718.874.

As pressões políticas contra os efeitos jurídicos e econômicos do reconhecimento da constitucionalidade do tributo resultaram na prática de atos por parte dos demais Poderes, com o objetivo de: minimizar a repercussão econômica ocasionada, como é o caso das Medidas Provisórias nº 793 e 803 de 2017 que implementavam o Programa de Regularização Tributária Rural, e da própria Lei nº 13.606/2018, que efetivamente institui tal Programa; ou efetivamente neutralizar os efeitos da decisão judicial em comento, como é o caso da Resolução nº 15/2017 do Senado Federal, que configura sensível exemplo de disputa entre os Poderes e clara tentativa de se frustrarem por completo os efeitos decorrentes do pronunciamento judicial.

Para serem melhor compreendidas, as Medidas Provisórias em referência devem ser analisadas à luz do contexto de profunda crise política que absorvia o Governo Federal ao tempo de suas publicações. Em desesperadas tentativas de se manter no cargo no cenário posterior à divulgação das conversas tidas entre o Presidente e Joesley Batista, um dos sócios do Grupo JBS, as Medidas Provisórias sinalizam concessões do Presidente da República em favor do agronegócio, buscando conservar, ao menos em parte, o apoio de tal setor da economia nacional e da respectiva bancada parlamentar representativa do setor (FPA – Frente Parlamentar Agropecuária).

A própria Lei nº 13.606/2018 é representativa de tal fragilidade do Poder Executivo. Primeiramente, a Lei não decorre de conversão de uma das mencionadas Medidas Provisórias em texto legal. O transcurso do prazo de vigência dos atos do Executivo sem conversão em lei revela a fragilidade política do Presidente. O próprio Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) instituído pela Lei nº 13.606/2018 é sensivelmente mais benéfico do que o

programa de regularização que havia sido concedido ao tempo da vigência das Medidas Provisórias em questão.

A renúncia fiscal ocasionada pelo PRR motivou vetos por parte do Presidente que, no entanto, foram integralmente derrubados pelo Congresso Nacional, o que representou uma acachapante derrota ao Governo Federal, sintomática da crise e da sua fragilidade para negociar junto a qualquer interlocutor, em especial perante setor que possui expressiva representatividade política (o agronegócio) e fundamental relevância dentro da economia brasileira.

Portanto, o PRR minimiza significativamente os impactos econômicos inerentes ao reconhecimento da constitucionalidade do tributo a partir do julgado do RE nº 718.874 do Supremo Tribunal Federal, com alternativas para quitação dos créditos tributários, podendo estes serem pagos em regime de parcelamento, em até 178 (cento e setenta e oito) prestações mensais no total, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício, dos juros de mora e dos encargos legais, aí já incluídos os honorários advocatícios de sucumbência para aqueles que discutem o tributo em juízo.

A Lei nº 13.606/2018, por sinal, vai além e gera efeitos prospectivos importantíssimos, por meio de: instituição de novas alíquotas (menos onerosas) e de possibilidade de escolha por parte dos contribuintes das bases econômicas (folha de salários ou receita bruta proveniente da comercialização da produção rural) que serviram de base para a incidência do tributo.

Os atos legislativos que dizem respeito ao PRR são mecanismos de diálogo institucional mais republicanos. Não podem ser categorizados como mecanismos de mero embate adversarial. Referem-se a interações deliberativas entre os Poderes. Porém, é a Resolução nº 15/2017 o ato de reação mais emblemático. Com ele, o Senado Federal protagoniza clara tentativa de sabotar os efeitos decorrentes do pronunciamento do STF nos autos do RE nº 718.874, inviabilizando a cobrança do tributo declarado constitucional pela Corte.

Ao julgar os embargos de declaração opostos no Recurso Extraordinário nº 718.874, o STF foi provocado a se pronunciar sobre a Resolução, mas a apreciação da matéria ocorreu de forma ainda incipiente.

A Corte se limitou a afirmar que o ato legislativo do Senado Federal não se refere à decisão proferida no RE nº 718.874. Como o art. 52, inciso X, da CF apenas permite a suspensão de norma por parte do Senado na ocasião em que esta for declarada inconstitucional pelo STF, não seria esse o caso do RE nº 718.874, pois a Lei nº

10.256/2001 foi considerada constitucional na ocasião do julgamento. Logo, como o Judiciário entendeu que a contribuição social em discussão é constitucional sob a regência da Lei nº 10.256/2001, a Resolução não impõe nenhum óbice à regular incidência e cobrança do tributo.

A partir da exposição das reações do Congresso Nacional e da Presidência da República à declaração de constitucionalidade da contribuição do Funrural, pode-se afirmar que tais atos configuram atos representativos de diálogo institucional. Contudo, as verdadeiras manobras promovidas após o referido julgado do Supremo Tribunal Federal (em especial a Resolução do Senado Federal) não tinham por objetivo incorporar o entendimento da Corte ao ordenamento jurídico pátrio, promovendo-se as adequações legislativas necessárias para que a decisão guardasse eco no plano normativo. Ao contrário, a finalidade dos atos representativos das reações dos demais Poderes seria a de se contornar a decisão judicial e anular os efeitos econômicos decorrentes da declaração de constitucionalidade da contribuição social examinada ao longo da dissertação.

A oposição ao que foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal parece estar mais representada pela Resolução nº 15/2017 do Senado Federal que, a rigor, traduz verdadeira manobra legislativa para se inviabilizar a cobrança do tributo, representando, conseqüentemente, munição ao poder de barganha para se postular a modulação de efeitos da decisão proferida pelo STF e, especialmente, para aprovação de um PRR que atendesse ao máximo aos anseios do setor da sociedade diretamente afetado: o agronegócio.

O Senado Federal se valeu da competência a ele atribuída pelo art. 52, inc. X da CF como um subterfúgio para ocultar o verdadeiro propósito do ato em questão. A Resolução não representa uma interação deliberativa, procurando-se os melhores fundamentos e respostas, mas tem caráter de embate, buscando inviabilizar a cobrança de tributo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, contornando-se os efeitos decorrentes do pronunciamento judicial.

Conforme exposto, as reações do Executivo e do Legislativo ao julgado do STF no RE nº 718.874 revelam a ocorrência do instituto do diálogo institucional, muito embora possam se questionar, para cada um dos atos em questão, quais os fundamentos e o real objetivo que pautaram suas respectivas publicações, em especial em relação à Resolução do Senado Federal.

O caso em estudo pode motivar legítimos debates não em relação à vedação ao mecanismo do diálogo institucional entre os poderes, mas sim em relação à forma de sua

efetivação, bem como no que envolve os limites que vão balizar a atuação legítima do Legislativo na utilização do referido mecanismo.

As reações ao julgado do RE nº 718.874, portanto, revelam que os seus respectivos objetivos não se relacionam ao aprimoramento de leis, não buscam aprimorar a realidade constitucional brasileira a partir de um diálogo profícuo e pautado em deliberações robustamente fundamentadas. Aqui os propósitos são outros: mitigar os efeitos econômicos decorrentes da declaração de constitucionalidade do tributo alvo de grande litigiosidade entre Fisco e sujeitos passivos (o que é válido); e contornar os efeitos da decisão da Corte Constitucional, inviabilizando a cobrança do tributo, nos planos retroativos e prospectivos (o que é problemático), subvertendo a competência assegurada ao Senado Federal pelo art. 52, inc. X da CF para, ao final, sabotar os efeitos da decisão judicial.

Portanto, o diálogo institucional entre os Poderes tem a missão precípua de ofertar ao cidadão a efetivação de direitos outorgados pelo Texto Constitucional. Porém, o que o caso em exame comprova é que as instituições brasileiras ainda carecem de um maior grau de maturidade democrática, devendo aprimorar o instrumento do diálogo, sob pena de se perpetuar uma realidade que indica a apropriação das vias do diálogo não para se aprimorar a interpretação da Constituição e a efetivação dos direitos ali prescritos, mas como mecanismo de uma intensa disputa de poder.

## REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. v. 1.

BARACHO JÚNIOR, José Alfredo de Oliveira; LIMA, Eduardo Martins de (Coord.). **Medidas Provisórias no Brasil**: origem, evolução e perspectivas. Belo Horizonte: Fórum, 2013.

BARROSO, Luís Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**: exposição sistemática da Doutrina e análise crítica da jurisprudência. 7ª ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2016.

BERNARDES, Flávio Couto. **O aspecto procedimental como elemento da norma jurídica tributária e seus reflexos na formação do título executivo**. 2006. Tese (Doutorado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais.

BRASIL. **Lei nº 4.214, de 2 de março de 1963**. Dispõe sobre o “Estatuto do Trabalhador Rural”. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/1950-1969/L4214.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1950-1969/L4214.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4504.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4504.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Decreto-lei nº 276, de 28 de fevereiro de 1967**. Altera dispositivos da Lei nº 4.214, de 2 de março de 1963, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-276-28-fevereiro-1967-376455-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970**. Consolida os dispositivos sobre as contribuições criadas pela Lei nº 2.613, de 28 de setembro de 1955, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1970-1979/decreto-lei-1146-31-dezembro-1970-375611-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971**. Institui o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/leicom/1970-1979/leicomplementar-11-25-maio-1971-365204-norma-pl.html>>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973**. Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5869impresao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5869impresao.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 6.439, de 1º de setembro de 1977**. Institui o sistema Nacional de Previdência e Assistência Social e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L6439.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6439.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989**. Dispõe sobre alterações na legislação de custeio da Previdência Social e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L7787.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7787.htm)>. Acesso em: 27 de nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.072, de 25 de julho de 1990**. Dispõe sobre os crimes hediondos, nos termos do art. 5º, inciso XLIII, da Constituição Federal, e determina outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L8072.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8072.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991**. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/leicom/1991/leicomplementar-70-30-dezembro-1991-354945-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992**. Dispõe sobre a contribuição do empregador rural para a seguridade social e determina outras providências, alterando dispositivos das Leis n/s 8.212, de 24 de julho de 1991 e 8.315, de 23 de dezembro de 1991. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L8540.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8540.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994**. Altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, de 24 de julho de 1991, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1994/lei-8870-15-abril-1994-372226-norma-pl.html>>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.874, de 29 de abril de 1994**. Dispõe sobre a renegociação das dívidas remanescentes das entidades extintas por força da Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências. Disponível em: <<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/127475/lei-8874-94>>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997**. Altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9528.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9528.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998**. Modifica o sistema de previdência social, estabelece normas de transição e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc20.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc20.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999**. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o

Supremo Tribunal Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9868.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9868.htm). Acesso em: 27 nov. 2018.

BRASIL. **Projeto de Lei nº 3.998, de 12 de janeiro de 2001**. Altera a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=20588>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001**. Altera a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LEIS\\_2001/L10256.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10256.htm). Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm). Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Instrução Normativa MSP/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005**. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Previdenciária - SRP e dá outras providências. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=12795>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Mandado de Segurança nº 26.603/DF, Distrito Federal. Relator: Ministro Celso de Mello. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 19 dez. 2008. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28MS%24%2ESCLA%2E+E+26603%2ENUME%2E%29+OU+%28MS%2EACMS%2E+ADJ2+26603%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/ph4ugft>. Acesso em 26 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 537.610/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Cezar Peluso. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 18 dez. 2009. Disponível em: <http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28RE%24%2ESCLA%2E+E+537610%2ENUME%2E%29+OU+%28RE%2EACMS%2E+ADJ2+537610%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/a6j42m8>. Acesso em 26 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, Distrito Federal. Relator: Ministro Marco Aurélio. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília 03 fev. 2010. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=610212>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 611.601/RS, Distrito Federal. Relator: Ministra Cármen Lúcia. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 28 nov. 2010. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17600085/recurso-extraordinario-re-611600-rs-stf>. Acesso em 26 nov. 2018.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Arguição de Inconstitucionalidade nº 2008.70.16.000444-6/PR, Paraná. Relator Desembargador Federal Álvaro Eduardo Junqueira. **Diário de Justiça Eletrônico**, Curitiba, 20. jul. 2011. Disponível em: <[https://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/resultado\\_pesquisa.php](https://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/resultado_pesquisa.php)> Acesso em: 26 nov. 2018

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 29 ago. 2011. Disponível em: <<http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28RE%24%2ESCLA%2E+E+596177%2ENUME%2E%29+OU+%28RE%2EACMS%2E+ADJ2+596177%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/akgryje>> Acesso em 26 nov. 2018

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 700.922/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Marco Aurélio. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 9 maio 2013. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3873291>>. Acesso em 26 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014**. Altera a legislação tributária federal relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; revoga o Regime Tributário de Transição - RTT, instituído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009; dispõe sobre a tributação da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, com relação ao acréscimo patrimonial decorrente de participação em lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas; altera o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e as Leis nºs 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 4.506, de 30 de novembro de 1964, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.865, de 9 de outubro de 2013, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 9.656, de 3 de junho de 1998, 9.826, de 23 de agosto de 1999, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.893, de 13 de julho de 2004, 11.312, de 27 de junho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 12.249, de 11 de junho de 2010, 12.431, de 24 de junho de 2011, 12.716, de 21 de setembro de 2012, e 12.844, de 19 de julho de 2013; e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2014/Lei/L12973.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Lei/L12973.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Processo nº 0007809-40.2010.4.01.3811, Distrito Federal. Relator: Desembargador Federal José Amílcar Machado. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03. jun. 2016. Disponível em: <<https://arquivo.trf1.jus.br/PesquisaMenuArquivo.asp>> Acesso em: 26 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Emenda Constitucional nº 93, de 8 de setembro de 2016**. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias para prorrogar a desvinculação de receitas da União e estabelecer a desvinculação de receitas dos Estados, Distrito Federal e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc93.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc93.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, Distrito Federal. Relator: Ministro Edson Fachin. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 31 mar. 2017. Disponível em:

<<http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28RE%24%2ESCLA%2E+E+593849%2ENUME%2E%29+OU+%28RE%2EACMS%2E+ADJ2+593849%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/cczyuyd>> Acesso em: 26 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. Senado Federal. **Resolução nº 15, de 13 de setembro de 2017**. Suspende, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/legislacao/DetalhaSigen.action?id=17763129>>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 03 out. 2017. Disponível em:

<<http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28RE%24%2ESCLA%2E+E+718874%2ENUME%2E%29+OU+%28RE%2EACMS%2E+ADJ2+718874%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/mrz6o9>>. Acesso em: 26 nov. 2018

\_\_\_\_\_. **Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018**. Institui o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) na Secretaria da Receita Federal do Brasil e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional; altera as Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.870, de 15 de abril de 1994, 9.528, de 10 de dezembro de 1997, 13.340, de 28 de setembro de 2016, 10.522, de 19 de julho de 2002, 9.456, de 25 de abril de 1997, 13.001, de 20 de junho de 2014, 8.427, de 27 de maio de 1992, e 11.076, de 30 de dezembro de 2004, e o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2018/Lei/L13606.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Lei/L13606.htm)>. Acesso em: 27 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 718.874/RS, Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 12 set. 2018. Disponível em:

<http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28RE%24%2ESCLA%2E+E+718874%2ENUME%2E%29+OU+%28RE%2EACMS%2E+ADJ2+718874%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/mrz6o9>> Acesso em 26 nov. 2018

CALCINI, Fábio Pallaretti. Funrural e a Resolução 15/2017 do Senado: fim do problema? **Consultor Jurídico**, 22 set. 2017. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2017-set-22/direito-agronegocio-funrural-resolucao-152017-senado-fim-problema>>. Acesso em: 11 nov. 2018.

CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional**. 16. ed., ver. atual. e ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2010.

CLÈVE, Clèmerson Merlin. Atividade Legislativa do poder executivo. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012

CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição Constitucional Democrática**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. **Competência Tributária Residual e as Contribuições Destinadas à Seguridade Social**. 1. Ed. Belo Horizonte: D'Plácido, 2015.

DERZI, M. A. M.. **Modificações da jurisprudência no Direito Tributário**: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretoratividade como limitações constitucionais no poder judicial de tributar. São Paulo: Noeses Ltda, 2009. v. 1. 673p.

FERRAZ, Luciano; GODOI, Marciano Seabra de; SPAGNOL, Werther Botelho Spagnol. **Curso de direito financeiro e tributário**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Do Processo Legislativo**. 7. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012

FERREIRA NETO, A. M.. A declaração de inconstitucionalidade da chamada 'contribuição do Funrural' pelo STF e a inviabilidade de sua cobrança com base na Lei 10.256/01. **Revista Dialética de Direito Tributário**, v. 183, p. 11-12, 2010.

GODOI, Marciano Seabra de. O consequencialismo jurídico e as modulações dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. 13. v. São Paulo: Dialética, 2009.

\_\_\_\_\_. **Crítica à Jurisprudência Atual do STF em Matéria Tributária**. São Paulo: Dialética, 2011. v. 1.

\_\_\_\_\_. Proteção da Segurança Jurídica e guinadas jurisprudenciais em matéria tributária: análise da doutrina atual e de alguns casos recentes. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. 16. v. São Paulo: Dialética, 2012.

GRECO, Marco Aurélio. Medidas provisórias. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, 1991

GUIMARÃES, Ulysses. **Diário da Assembléia Nacional Constituinte**, n. 003, Brasília – DF, 4 de fev. p. 21, 1987. Disponível em: <<http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/003anc04fev1987.pdf#page=3>>. Acesso em: 27 nov. 2018.

LOBATO, Valter de Souza. **O regime jurídico-constitucional das contribuições destinadas ao custeio da seguridade social**: a importância basilar e estruturante da finalidade e os demais limites ao poder de tributar. Belo Horizonte: UFMG/Faculdade de Direito, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. Efeitos da Medida Provisória rejeitada. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, ano 83, n. 700, p. 46-47, fev. 1994.

MENDES, Conrado Hübner. **Controle de Constitucionalidade e democracia**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

\_\_\_\_\_. Desempenho deliberativo de cortes constitucionais e o STF. In: MACEDO, Ronaldo Porto; BARBIERI, Catarina. (Org.). **Direito e Interpretação: Racionalidade e Instituições**. São Paulo: Saraiva, 2011.

\_\_\_\_\_. **Direitos fundamentais, separação de poderes e deliberação**. São Paulo: Saraiva, 2011. Série direito e desenvolvimento justiça: produção científica.

\_\_\_\_\_. O projeto de uma corte deliberativa. In: VOJVODIC, Adriana; PINTO, Henrique Motta; PAGANI, Rodrigo. (Org.). **Jurisdição Constitucional no Brasil**. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, v. 1.

MENDES, Gilmar Ferreira. **Direitos Fundamentais e controle de constitucionalidade: estudos de direito constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2004.

\_\_\_\_\_. **Curso de direito constitucional**: Gilmar Ferreira Mendes, Inocêncio Mártires Coelho, Paulo Gustavo Gonet Branco. 2. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008

OLIVEIRA, Fabiana Luci. Supremo relator: processo decisório e mudanças na composição do STF nos governos FHC e Lula. **Revista Brasileira de Ciências Sociais** (Impresso), v. 27, p. 89-115, 2012.

OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Direito Tributário e diálogo institucional**. Niterói, RJ: Impetus, 2013.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 6. ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. **Comentários à Constituição de 1967**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1968, t. 3.

RAMOS, Elival. **A inconstitucionalidade das leis: vício e sanção**. São Paulo: Saraiva, 1994. p. 123-124.

REGAZZINI, Leonardo Coviello; BACHA, Carlos José Caetano. **Tributação e Gastos Federais na Agropecuária Brasileira**. In: Revista de Política Agrícola, Brasília, a. XXI, n. 3, pp. 55-67, jul./set. 2012.

REIS, Elcio Fonseca. **O princípio da boa-fé e o planejamento tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2008. 240p.

RIZZARDO, Arnaldo. **Curso de Direito Agrário**. 3ª ed. S.l.: Revista dos Tribunais, 2015.

SAMPAIO, José Adércio Leite. **A constituição reinventada pela jurisdição constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SILVA, Virgílio Afonso da. O STF e o controle de constitucionalidade: deliberação, diálogo e razão pública. **Revista de Direito Administrativo**, v. 250, 2009.

SILVA, Cecília de Almeida. **Diálogos institucionais e ativismo**. Curitiba: Juruá, 2012.

SUNDFELD, Carlos Ari; PINTO, Henrique Motta . Três Desafios para Melhorar a Jurisdição Constitucional Brasileira. In: VOJVODIC, Adriana et al. (Org.). **Jurisdição Constitucional no Brasil**. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, v. 1.