

# As contribuições sociais devidas pelo produtor rural à Seguridade Social e a recente decisão do STF sobre a matéria

**Autora: Maria Cristina Saraiva Ferreira e Silva**

Juíza Federal

publicado em 30.6.2010

 [\[enviar este artigo\]](#)  [\[imprimir\]](#)

O Supremo Tribunal Federal decidiu recentemente pela inconstitucionalidade da contribuição social prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/91, exigida do **empregador rural pessoa física** e incidente sobre o valor comercial dos produtos rurais (*Recurso Extraordinário* nº 363.852-1/MG), contribuição ainda chamada – indevidamente, diga-se de passagem – no meio do agronegócio de Funrural, a qual foi extinta em 1989 pela Lei nº 7.787.

Como se trata de decisão proferida em recurso extraordinário, de eficácia apenas *inter partes*, não é preciso ser vidente para antever o grande número de ações judiciais que nos próximos meses ingressará no Poder Judiciário visando à repetição dos valores recolhidos a tal título nos últimos anos, situação que impõe a todos nós, operadores do direito, um estudo mais profundo acerca da matéria a partir da sua evolução legislativa e de como já foi enfrentada pela jurisprudência ao longo dos anos.

Vejamos, por partes.

## **Contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social**

A atual redação do artigo 195 da Constituição Federal de 1988 autoriza a criação das seguintes contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social:

“I – a cargo 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;

II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social (...);

III – sobre a receita de concursos e prognósticos;

VI – do importador de bens e serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.”

A redação original do mencionado dispositivo, anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, dispunha o seguinte:

“(…)

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.”

Ou seja, não contemplava, como contribuintes, as expressões **empresa** e o **segurado** e também não referia, como hipóteses de incidência, a **receita** e os **demais rendimentos do trabalho**.

Além dessas contribuições expressamente contempladas nos incisos do artigo 195, o § 4º do mesmo dispositivo também autorizou a criação de outras, desde que obedecido o disposto no artigo 154, I, ou seja, desde que veiculadas por lei complementar e que não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados na Constituição.

Assim, resumindo: as contribuições sociais previstas no artigo 195 prescindem de lei complementar para a sua criação; só as contribuições sociais criadas no exercício da competência residual da União é que dependem de lei complementar; as contribuições residuais, ainda que criadas por lei complementar, devem ter base de cálculo diversa das contribuições já existentes.

Observe-se que, segundo entendimento jurisprudencial consolidado, a cumulatividade vedada pelo inciso do artigo 154 da Constituição Federal dá-se em relação a tributos da mesma espécie, não havendo óbice à criação de novas contribuições incidentes sobre grandezas já tributadas por impostos, por exemplo, e vice-versa.

As únicas contribuições cumulativas autorizadas pela Carta de 1988 são aquelas destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical (SESI, SESC, etc), as quais incidem sobre a folha de salários e são exigidas juntamente com as demais contribuições incidentes sobre a referida base de cálculo, e a contribuição ao PIS, que possui a mesma base de cálculo do extinto Finsocial, sucedido pela Cofins (artigos 239 e 240 das Disposições Constitucionais Gerais).

### **Contribuições sociais a cargo dos produtores rurais. Evolução legislativa**

Na vigência da Constituição revogada, não havia propriamente um Regime de Previdência para os trabalhadores rurais, mas somente de Assistência, cujos benefícios eram mantidos pelo Prorural e executados pelo Funrural – Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural –, com recursos provenientes da arrecadação de (a) 2,4% da contribuição de que trata o artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.146/70, o adicional de 0,4% à contribuição devida por todos os empregadores aos institutos e caixas de aposentadoria e pensões sobre o total dos salários pagos (artigos 3º do Decreto-Lei nº 1.146/70 e 6º, § 4º, da Lei nº 2.613/55), e, ainda, de (b) 2% do valor comercial dos produtos rurais (artigo 15 da Lei Complementar nº 11, de 25.05.71).

A Constituição Federal de 1988 trouxe profundas modificações na vida de todos os trabalhadores rurais. Ao mesmo tempo em que estabeleceu “a uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações urbanas e rurais” (artigo 194) – abolindo, assim, as distinções até então existentes entre os “sistemas de previdência” que separavam trabalhadores urbanos e rurais –, autorizou a criação de novas contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social (artigo 195), já nominadas acima.

A chamada contribuição social ao Funrural, incidente sobre a comercialização de produtos rurais, foi recepcionada pelo novo Estatuto Constitucional, por força do artigo 34 do ADCT.

Em 1989, com base no permissivo contido no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal e com a finalidade de unificar as contribuições até

então devidas pelas empresas em geral, foi instituída pela Lei nº 7.787, de 30.06.89, contribuição social a cargo das empresas, no percentual de 20% "(...) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, avulsos, autônomos e administradores" (artigo 3º, I).

A mesma contribuição veio depois prevista no inciso I do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, com pequenas variações quanto à base de cálculo: "(...) o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos e autônomos que lhe prestem serviços".

Entretanto, como o texto constitucional, à época, não fazia referência a outros rendimentos dos empregados que não os constantes na folha de salários, a Suprema Corte declarou inconstitucionais as expressões "empresários", "autônomos" e "administradores" contidas no inciso I do artigo 3º da Lei nº 7.787/89 e no inciso I do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, ficando mantida apenas a parcela da contribuição incidente sobre a remuneração dos empregados (REExt. nº 166.772-9/RS e ADI nº 1.102-2/DF).

Em ambas as oportunidades, restou assentado o entendimento de que a contribuição incidente sobre a folha de salários, com previsão na redação original da alínea *a* do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, não alcança a remuneração paga ou creditada no decorrer do mês a autônomos, empresários e administradores, porque a relação jurídica mantida entre eles e o empregador não resulta de contrato de trabalho e, por assim ser, não se qualifica como salário na acepção trabalhista.

A Lei nº 7.787/89 também extinguiu, a partir de setembro de 1989, as contribuições para salário-família, salário-maternidade, abono anual e Prorural (§ 1º do artigo 3º), as quais passaram a integrar a alíquota única de 20% acima referida, e, conseqüentemente, o próprio Funrural, por falta de contribuições destinadas especificamente ao seu custeio.

Com o advento da Lei nº 8.212/91 (atual Lei de Custeio da Previdência Social), publicada na mesma data da Lei nº 8.213/91 (atual Lei de Benefícios da Previdência Social), a antiga contribuição sobre o valor comercial dos produtos rurais (Funrural) restou revigorada; porém, apenas em relação ao segurado especial (artigo 25). O empregador rural pessoa física só se tornou obrigado ao seu recolhimento com o advento da Lei nº 8.540, de 02.12.92 (mediante alteração do artigo 25 da Lei nº 8.212/91), e as pessoas jurídicas – empresas rurais e agroindustriais –, a partir da Lei nº 8.870, de 15.04.94, sendo que as empresas rurais à alíquota de dois e meio por cento da **receita bruta proveniente da comercialização de sua produção** (artigo 25, *caput*) e as agroindustriais à alíquota de dois e meio por cento sobre o **valor estimado da produção agrícola própria, considerado seu preço de mercado** (artigo 25, § 2º).

### Posição da Suprema Corte

A contribuição social devida pelas **empresas agroindustriais**, com previsão no § 2º do artigo 25 da Lei nº 8.870/94, foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI nº 1.103-1/DF, por inobservância da regra inserta no § 4º do artigo 195 da Carta Maior (exigência de lei complementar). Entendeu, a referida Corte, tratar-se de contribuição social nova, criada no exercício da competência residual da União, por ter como base de cálculo "**o valor estimado da produção agrícola própria, considerado seu preço de mercado**", grandeza não inserida nos conceitos de faturamento, lucro e folha de salários (artigo 195, I, na sua redação original).

A respectiva decisão restou assim ementada:

"AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA À SEGURIDADE SOCIAL POR EMPREGADOR, PESSOA JURÍDICA, QUE SE

DEDICA À PRODUÇÃO AGROINDUSTRIAL (§ 2º DO ART. 25 DA LEI Nº 8.870, DE 15.04.94, QUE ALTEROU O ART. 22 DA LEI Nº 8.212, DE 24.07.91): CRIAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO QUANTO À PARTE AGRÍCOLA DA EMPRESA, TENDO POR BASE DE CÁLCULO O VALOR ESTIMADO DA PRODUÇÃO AGRÍCOLA PRÓPRIA, CONSIDERADO O SEU PREÇO DE MERCADO. DUPLA INCONSTITUCIONALIDADE (CF, art. 195, I e seu § 4º). PRELIMINAR: PERTINÊNCIA TEMÁTICA.

1. Preliminar: ação direta conhecida em parte, quanto ao § 2º do art. 25 da Lei nº 8.870/94; não conhecida quanto ao *caput* do mesmo artigo, por falta de pertinência temática entre os objetivos da requerente e a matéria impugnada.

2. Mérito. O art. 195, I, da Constituição prevê a cobrança de contribuição social **dos empregadores, incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro**; dessa forma, quando o § 2º do art. 25 da Lei nº 8.870/94 cria contribuição social sobre o **valor estimado da produção agrícola própria, considerado o seu preço de mercado**, é ele inconstitucional porque usa uma base de cálculo não prevista na Lei Maior.

3. O § 4º do art. 195 da Constituição prevê que a **lei complementar** pode instituir outras fontes de receita para a seguridade social; dessa forma, quando a Lei nº 8.870/94 serve-se de outras fontes, criando contribuição nova, além das expressamente previstas, é ela inconstitucional, porque é **lei ordinária**, insuscetível de veicular tal matéria.

4. Ação direta julgada procedente, por maioria, para declarar a inconstitucionalidade do § 2º do art. 25 da Lei nº 8.870/94." (destaques do original)

Com isso, tais empresas voltaram a contribuir para a Seguridade Social na forma da legislação anterior à Lei nº 8.870/94, ou seja, mediante o recolhimento de contribuições incidentes sobre a folha de salários (Leis nos 7.787/89 e 8.212/91), o lucro (Leis nos 8.789/88 e 8.212/91), o faturamento e a receita (Lei Complementar nº 70/91 e Lei nº 8.212/91).

Quanto à contribuição social devida pelas **empresas rurais**, não qualificadas como agroindustriais, com previsão no *caput* do artigo 25 da Lei nº 8.870/94, embora ainda não exista um pronunciamento definitivo da Suprema Corte sobre o tema, alguns Ministros, no julgamento da ADI nº 1.103-1/DF, deixaram antever que seria constitucional a sua cobrança, *ex vi* das seguintes passagens dos votos proferidos pelos Ministros Carlos Velloso e Ilmar Galvão, respectivamente:

"Quanto aos incisos I e II do art. 25, não há falar em inconstitucionalidade, dado que o Supremo Tribunal Federal já estabeleceu que a receita bruta identifica-se com o faturamento. Então, a contribuição está incidindo sobre um dos fatos inscritos no inc. I do art. 195 da Constituição.

Na verdade, não há falar em inconstitucionalidade do referido art. 25 da Lei nº 8.870/94, incs. I e II, por haverem mandado calcular a contribuição social devida pelo empregador rural sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção."

Mas nada restou decidido a respeito, por falta de pertinência temática entre os objetivos da requerente e a matéria impugnada, assim como em relação ao empregador rural pessoa física, objeto deste estudo.

No início deste ano (2010), o Supremo Tribunal Federal voltou a manifestar-se sobre o tema (contribuições rurais), desta vez para dizer que também a contribuição exigida do empregador rural pessoa física é inconstitucional (*Recurso Extraordinário* nº 363.852-1/MG). Segundo se extrai do voto condutor do acórdão, da lavra do Ministro Marco Aurélio:

“(…) A previsão [do artigo 195 da CF] é exaustiva quanto aos fatos que podem dar causa à obrigação de financiamento da seguridade social. Na redação primitiva, anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, tratando-se de empregador, a contribuição decorreria da folha de salários, do faturamento ou do lucro, não surgindo a possibilidade de se ter cumulação em virtude de ato normativo ordinário. Somente a Constituição Federal é que, considerado o mesmo fenômeno jurídico, pode abrir exceção à unicidade de incidência de contribuição. Isso ocorre, como exemplificado em parecer de Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, página 94, no tocante à folha de salários, no caso das contribuições para o SESI, o SESC, etc., e em relação ao faturamento, presentes a Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e o Programa de Integração Social – PIS.

(…)

(…) Já aqui surge duplicidade contrária à Carta da República, no que, conforme o artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o produtor rural passou a estar compelido a duplo recolhimento, com a mesma destinação, ou seja, o financiamento da seguridade social – recolhe, a partir do disposto no artigo 195, inciso I, alínea *b*, a Cofins e a contribuição prevista no referido artigo 25. Vale frisar que, no artigo 195, tem-se contemplada situação única em que o produtor rural contribui para a seguridade social mediante a aplicação de alíquota sobre o resultado de comercialização da produção, ante o disposto no § 8º do citado artigo 195 – a revelar que, em se tratando de produtor, parceiro, meeiro e arrendatários rurais e pescador artesanal, bem como dos respectivos cônjuges que exerçam atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, dá-se a contribuição para a seguridade social por meio de aplicação de alíquota sobre o resultado da comercialização da produção. A razão do preceito é única: não se ter, quanto aos nele referidos, a base para a contribuição estabelecida na alínea *a* do inciso I do artigo 195 da Carta, isto é, a folha de salários. Daí a cláusula contida no § 8º em análise ‘(…) sem empregados permanentes (…)’.

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

Também referiu o Ministro Relator que

“O tema ora em discussão por pouco não foi objeto de julgamento quando apreciada a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.103-1/DF. O Tribunal deixou de adentrar a questão ante a falta de pertinência

temática, porque ajuizada a ação pela Confederação Nacional da Indústria. (...)”

Ou seja, entendeu a mais alta Corte do País que o **empregador rural pessoa física**, por já estar obrigado ao recolhimento de Cofins, não poderia ser compelido ao recolhimento de outra contribuição para a Seguridade Social com idêntica base de cálculo, por implicar *bis in idem* vedado pela Constituição Federal. Somente o produtor rural sem empregados é que estaria obrigado ao recolhimento de tal contribuição.

### **Reflexões sobre as premissas e consequências da decisão do STF**

A regra inserta no § 4º do artigo 195 da Constituição Federal, conforme referido pelo Ministro Marco Aurélio em seu voto, de fato veda a criação de contribuições sociais cumulativas (cumulatividade externa). Assim, uma vez instituídas as contribuições autorizadas nos incisos do referido dispositivo (sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho, a receita e o faturamento, e o lucro), não serão admitidas novas incidências sobre essas mesmas grandezas, exceção admitida apenas ao PIS, porque expressamente ressalvado no texto constitucional (artigo 239).

Acontece que – e isso parece ter passado batido no julgamento em questão – nem a Cofins, nem a Contribuição sobre a Folha de Salários, *ex vi* da legislação que as contempla e regula, são exigíveis de pessoas físicas, somente de pessoas jurídicas. E, por assim ser, não há como prevalecer o argumento de que a contribuição prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/91, exigida do produtor rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção rural, implica bitributação vedada pela Constituição Federal.

Também não cabem eventuais ponderações sobre o fato de a expressão receita só ter sido introduzida no texto constitucional com a EC nº 20/98, pois o próprio Supremo Tribunal Federal já assentou o entendimento de que os conceitos de receita bruta e de faturamento identificam-se para os fins do artigo 195 da Carta Maior.

O que é inconstitucional – e deverá ser um dia assim declarado pela Suprema Corte – é a contribuição devida pelas empresas rurais, porque cumulativa com a Cofins.

O Ministro Marco Aurélio, ao dizer que o Supremo Tribunal Federal não se manifestou sobre o tema quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.103-1/DF em razão da falta de pertinência temática, deixou clara a confusão que está a fazer entre a contribuição social devida pelas empresas rurais (pessoas jurídicas) e a contribuição social a cargo do empregador rural pessoa física, pois, ao tratar da falta de pertinência temática, a ementa da decisão proferida na referida ação faz referência expressa ao *caput* do artigo 25 da Lei nº 8.870/94, que trata da contribuição das pessoas jurídicas, e não da contribuição a cargo do empregador rural pessoa física.

De qualquer modo, a partir desse novo entendimento firmado pela Corte Constitucional, todo empregador rural pessoa física só estará obrigado ao recolhimento de sua própria contribuição (previdenciária), na condição de contribuinte individual, devendo a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção rural sofrer apenas a incidência do Imposto de Renda. Só o segurado especial, sem empregados, é que continua obrigado ao recolhimento da contribuição prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/91.

Ainda que se trate de decisão proferida em recurso extraordinário, de eficácia apenas *inter partes*, não há como negar a sua importância como precedente jurisprudencial a ser seguido pelas instâncias inferiores.

Registre-se, por fim, que em março deste ano a Associação Brasileira de Frigoríficos ajuizou Ação Direta de Inconstitucionalidade questionando a

mesma contribuição declarada inconstitucional no Recurso Extraordinário nº 363.852-1/MG, pedindo liminarmente, até o julgamento final da ação, a suspensão da vigência e da eficácia do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, alegando ofensa aos parágrafos 4º e 8º do artigo 195 da Constituição Federal. Até a conclusão deste trabalho, ainda não havia decisão sobre a liminar requerida.

**Referência bibliográfica** (de acordo com a NBR 6023: 2002/ABNT):

**SILVA, Maria Cristina Saraiva Ferreira e.** *As contribuições sociais devidas pelo produtor rural à Seguridade Social e a recente decisão do STF sobre a matéria.* **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 36, jun. 2010. Disponível em:  
< [http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao036/maria\\_silva.html](http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao036/maria_silva.html) >  
Acesso em: 09 ago. 2010.

REVISTA DE DOCTRINA DA 4ª REGIÃO  
PUBLICAÇÃO DA ESCOLA DA MAGISTRATURA DO TRF DA 4ª REGIÃO - EMAGIS