V O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Atendeu-se aos pressupostos de recorribilidade. A peça, subscrita por Procurador da Fazenda Nacional, foi protocolada no prazo legal.

Preliminarmente, diferentemente do versado no parecer da Procuradoria-Geral da República, não está em jogo a constitucionalidade do § 1º do artigo 25 da Lei nº 8.770/1994, a disciplinar a contribuição ao SENAR, uma vez não veiculada a matéria no extraordinário interposto. O debate cinge-se a saber se é constitucional, ou não, a contribuição à seguridade social, a cargo do empregador produtor rural pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, conforme prevista no artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.770/1994. Eis a redação do dispositivo:

> 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.

No julgamento, pelo Pleno, do recurso extraordinário nº 363.852, de minha relatoria, com acórdão publicado no Diário da Justiça do dia 23 de abril de 2010, discutiu-se a compatibilidade, com a Lei Maior, da contribuição social versada no artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, a revelar a mesma base de incidência tratada nesta controvérsia, ressalvada a circunstância de dirigir-se a previsão legal aos empregadores rurais pessoas naturais. O Tribunal, a uma só voz, assentou a inconstitucionalidade do tributo. Considerada a pertinência das razões lançadas no precedente, cumpre reiterar o que fiz ver naquela oportunidade:

> O artigo 195 da Carta da República, ao revelar, no inciso I, as balizas primárias da contribuição do empregador, alude à "folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a

Plenário Virtual - minuta de voto - 28/08/2020 00:00

qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício"; à receita ou ao faturamento e ao lucro – alíneas "a", "b" e "c". A previsão 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. Tanto é assim que, no artigo 240 inserto no Título IX – "Das Disposições Constitucionais Gerais" – Carta de 1988, previu-se:

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no artigo 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Já o PIS veio a ser agasalhado, especialmente considerada a contribuição da empresa a partir do faturamento, pelo artigo 239 também das Disposições Gerais da Carta de 1988:

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei complementar nº 8, de 3 de setembro de 1970, passa a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

(…)

Cumpre assentar, como premissa constitucional, que, no tocante ao faturamento e ao financiamento do gênero "seguridade social", conta-se apenas com essas duas exceções. A regra, dada a previsão da alínea "b" do inciso I do referido artigo 195, é a incidência da contribuição social sobre o faturamento, para financiar a seguridade social instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, a obrigar não só as jurídicas, como também aquelas a ela equiparadas pela legislação do imposto sobre a renda – artigo 1º da citada lei complementar. Já aqui surge a duplicidade contrária à Carta da República, no que, conforme o artigo 25, incisos I e II, da Lei nº

Plenário Virtual - minuta de voto - 28/08/2020 00:00

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.

[…]

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, quebra de isonomia.

No julgamento da ação direta de inconstitucionalidade nº 1.103/DF, redator do acórdão o ministro Maurício Corrêa, o Pleno deixou de examinar o artigo 25, cabeça, da Lei nº 8.770/1994, ante a falta de pertinência temática, uma vez ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria. Na oportunidade, foi adiante apenas quanto ao § 2º do mesmo Diploma legal. O pronunciamento foi formalizado nos seguintes termos:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA À SEGURIDADE SOCIAL POR EMPREGADOR, PESSOA JURÍDICA, QUE SE DEDICA À PRODUÇÃO AGRO-INDUSTRIAL (§ 2º DO ART. 25 DA LEI Nº 8.870, DE 15.04.94, QUE ALTEROU O ART. 22 DA LEI Nº 8.212, DE

Plenário Virtual - minuta de voto - 22/08/2020 00:00

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; desta 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; desta 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 da Lei nº 88.870/94.

Assentou o Plenário que o dispositivo disciplinou nova fonte de custeio sem observância do § 4º do artigo 195 da Constituição Federal, no que exigida lei complementar. O enfoque serve, sob o ângulo da exigência desta última, no tocante à contribuição ora analisada. Houvesse sinonímia entre o faturamento e a receita bruta proveniente do resultado da comercialização da produção, não haveria razão para a norma do § 8º do artigo 195 da Lei Maior relativa ao produtor que não conta com empregados e exerce atividade em regime de economia familiar. Já estaria ele alcançado pela previsão imediatamente anterior – inciso I do artigo 195 da Constituição de 1988. O que obtido a partir 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", no inciso I do artigo 195, a palavra "receita". Não há como deixar de afirmar que a nova fonte deveria estar estabelecida em lei complementar.

Plenário Virtual - minuta de voto - 23/03/2020 00:00

Placitando a óptica, o Plenário, ao examinar o recurso extraordinário nº 596.177, relator o ministro Ricardo Lewandowski, revelador do Tema nº 202 da repercussão maior, fixou a seguinte tese:

> É inconstitucional a contribuição, a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 8.540/1992.

Na oportunidade, o Tribunal proclamou a ausência de previsão constitucional para a imposição da contribuição sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção, no que reclamaria veiculação mediante lei complementar.

A conclusão a ser adotada nesta controvérsia não pode ser outra senão aquela alcançada nos precedentes mencionados, no que versadas bases de incidência semelhantes e igualmente incompatíveis com a Constituição Federal.

O entendimento no sentido de ser dever de todos a participação no custeio da seguridade social não pode ser levado ao extremo, de modo que a contribuição se faça a qualquer custo, inobservadas as fontes descritas no artigo 195, inciso I, da Lei Maior.

Conheço do recurso extraordinário e o desprovejo. Ante o fato de haver sido admitido sob o ângulo da repercussão geral, lanço a tese: "É inconstitucional a contribuição à seguridade social, a cargo do empregador rural pessoa jurídica, incidente sobre o produto da comercialização da produção, prevista no artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.870/1994."

Plenário Virtual - minuta de voto - 28/08/2020 00:00