

# Funrural: Revisitando o caso por meio de uma análise histórica, normativa e jurisprudencial contemporânea, especialmente dos *leading cases* com repercussão geral no STF

## Funrural: Revisiting the case through a contemporary historical, normative and jurisprudential analysis, especially of leading cases with general repercussion in the Federal Supreme Court

  **Ubirajara Garcia Ferreira Tamarindo<sup>1</sup>**

  **Gessuir Pigatto<sup>2</sup>**

Resumo: Com a conclusão do julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874-RG/RS, houve abrupta mudança da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal acerca da contribuição previdenciária denominada “Funrural”, incidente tanto sobre a comercialização da produção quanto sobre a folha de pagamentos de salários do produtor rural pessoa física, jurídica e de algumas agroindústrias. Com isso, os diversos debates jurídicos que permeiam o instituto ganharam novos contornos em razão do enorme cenário de insegurança jurídica que se estabeleceu aos produtores e aos adquirentes da produção. E, por meio de uma abordagem qualitativa e revisão bibliográfica e documental, revisitou-se, sob uma perspectiva histórica, normativa e jurisprudencial contemporânea, a incidência dessa polêmica exação fiscal, principalmente a partir do

<sup>1</sup> Doutorando na linha de Relações Internacionais e Desenvolvimento do Programa de Pós-graduação em Ciências Sociais da Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita Filho – UNESP. Mestre em Agronegócio e Desenvolvimento pela Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita Filho – UNESP. Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET-SP). Master of business Administration (MBA) em Gestão Tributária (FEA/USP). Pós-graduado em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Pós-graduado em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Pós-graduado em processo tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET-SP). Pós-graduado em Tributação do Agronegócio pela Escola de Direito da Fundação Getúlio Vargas (FGV DIREITO SP). Advogado. Email: ubirajaratamarindo@gmail.com. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/3161171443991550>. Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-8346-2782>.

<sup>2</sup> Graduado em Ciências Econômicas pela Universidade Federal do Paraná, mestre e doutor em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de São Carlos. Professor da UNESP/Tupã. Email: [pigatto@tupa.unesp.br](mailto:pigatto@tupa.unesp.br). Lattes: <http://lattes.cnpq.br/9086864482895461>. Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-5240-2381>.

Decreto-Lei 276/67 até a Lei 10.256/2001, assim como das mudanças promovidas pelo artigo 195, § 8º, da CF/88, pelas Leis 6.439/77, 8.212/91, 8.870/94 e 13.606/18 e, finalmente, pelas INs RFB 971/09 e 1.867/19. Analisou-se, também, os julgamentos dos Recursos Extraordinários (RREE) 363.852 – Mataboi, 596.177 – Tema 202, 718.874 – Tema 669, 761.263/SC – Tema 723, 700.922/RS – Tema 651, 611.601/RS – Tema 281, 1.187.264 – Tema 1048, ADI 4.395 e, por fim, o atual cenário de incidência e de responsabilidade tributária dos adquirentes da produção rural.

**Palavras-chave:** Funrural. Supremo Tribunal Federal. Produtor rural. Insegurança jurídica.

**Abstract:** With the conclusion of the judgment of Extraordinary Appeal nº 718.874-RG/RS, there was an abrupt change in the jurisprudence of the Federal Supreme Court on the social security contribution called "Funrural", levied both on the commercialization of production and on the producer's payroll rural individual, legal entity and some agribusinesses. With this, the various legal debates that permeate the institute gained new contours due to the enormous scenario of legal uncertainty that was established for producers and purchasers of production. And, through a qualitative approach and bibliographical and documental review, the incidence of this controversial tax exaction was revisited under a historical, normative and contemporary perspective, mainly from Decree-Law 276/67 to Law 10.256/ 2001, as well as the changes promoted by article 195, § 8, of CF/88, by Laws 6.439/77, 8.212/91, 8.870/94 and 13.606/18 and, finally, by IN's RFB 971/09 and 1.867/ 19. It was also analyzed the judgments of Extraordinary Appeals (RREE) 363,852 – Mataboi, 596,177 – Topic 202, 718,874 – Topic 669, 761.263/SC – Topic 723, 700.922/RS – Topic 651, 611.601/RS – Topic 281, 1.187.264 – Theme 1.048, ADI 4.395 and, finally, the current scenario of tax incidence and responsibility of purchasers of rural production.

**Keywords:** Funrural. Federal Supreme Court. Juridical insecurity.

Data de submissão do artigo: Fevereiro de 2018

Data de aceite do artigo: Julho de 2021

## Introdução

O presente trabalho tem por escopo analisar a evolução histórica-normativa do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural, mais conhecido como “Funrural”, e as celeumas jurisprudenciais contemporâneas em torno dessa contribuição de natureza previdenciária, que tem gerado enormes debates nos últimos tempos em nossos tribunais, notadamente no Supremo Tribunal Federal.

De fato, as discussões acerca do “Funrural” ganharam novos e importantes contornos com o resultado do julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874-RG – Tema 669 da repercussão geral. Isso porque a tributação previdenciária do produtor rural pessoa física empregador, em que se recolhe percentual sobre a receita bruta da produção rural comercializada, parecia estar devidamente solucionada com o posicionamento do Supremo Tribunal Federal quando do julgamento dos Recursos Extraordinários (RREE) nº. 363.852/MG e 596.177-RG/RS, em que os contribuintes se sagraram vencedores em razão da declaração de inconstitucionalidade do art. 25, I, da Lei nº 8.212/91, com base na alteração promovida pela Lei nº 8.540/92, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97.

Não obstante, nesses julgamentos não houve manifestação acerca da suposta inconstitucionalidade das alterações promovidas pela Lei nº 10.256/01 ao art. 25, I, da Lei nº 8.212/91 que, segundo a União, havia mantido a exação. Entretanto, à época dos referidos julgamentos, já era possível identificar precedentes da Suprema Corte reconhecendo a inconstitucionalidade do art. 25, I, da Lei nº 8.212/91, mesmo após as alterações promovidas pela Lei nº 10.256/01.

E, por conta dos fundamentos expostos pelo STF nos acórdãos dos RREE nº 363.852/MG e 596.177-RG/RS, empresas agrícolas adquirentes da produção rural deixaram de reter e pagar a referida contribuição previdenciária, assim como de provisionar recursos financeiros em relação à essa disputa. Com efeito, tal postura era reflexo de que o posicionamento por parte da Suprema Corte –

que reconheceu, inclusive, a repercussão geral da matéria (RE nº 596.177/RG/RS – Tema 202) – não seria revisto e, sobretudo, nortearia os próximos julgados acerca da questão.

Contudo, com a conclusão do julgamento do RE nº 718.874-RG/RS, o Supremo Tribunal Federal alterou o posicionamento até então vigente e declarou a constitucionalidade do art. 25, I, da Lei nº 8.212/91. Entretanto, com base nas alterações promovidas pela Lei nº 10.256/01, concluiu-se pela constitucionalidade formal e material da contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída por esta Lei, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização da produção rural.

Para o ministro Alexandre de Moraes, que abriu divergência e conduziu a tese vencedora, a Lei nº 10.256/01 é posterior à EC 20/1998 e foi suficientemente clara ao alterar o *caput* do artigo 25 da Lei nº 8.212/91 e *reestabelecer* a cobrança do Funrural, substituindo-se as leis anteriores, consideradas inconstitucionais, bem como os incisos do artigo 25 da Lei 8.212/91, que nunca foram retirados do mundo jurídico e permaneceram perfeitamente válidos, de modo que houve a possibilidade de *aproveitamento* e com isso o contribuinte tem, nessa norma, todos os elementos necessários (BRASIL: 2017).

Além destas questões, há outras discussões no contexto do Funrural que ainda não foram decididas definitivamente pelo STF e que podem trazer impactos de toda ordem ao agronegócio, como é o caso, por exemplo: 1) do momento em que passou a valer, de fato, a exação; 2) da composição de base de cálculo e, sobretudo, 3) de ser constitucional o regime de sub-rogação, atualmente previsto no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91.

É nesse âmbito de discussão, portanto, que este trabalho se organiza. Na primeira etapa, será analisada: 1) a evolução histórico-normativa do chamado Funrural, do Decreto-Lei nº 276/67 até a Lei nº 10.256/01. Na sequência, serão objeto de análise: 2) as alterações trazidas pela Lei nº 13.606/18 e 3) a reviravolta jurisprudencial no âmbito das decisões exaradas pelo STF nos RREE

363.852 – Mataboi, RE 596.177 – Tema 202 e 718.874-RG/RS – Tema 669. Por fim, serão analisados os *leading cases* ainda pendentes acerca da incidência e da responsabilidade tributária que pesa sobre o terceiro, como é o caso do: 4) RE 761.263/SC – Tema 723: em que se questiona a exigência da contribuição dos produtores rurais enquadrados como “segurados especiais” e a base de cálculo sobre a receita bruta ou resultado; 5) o RE nº 611.601/RS – Tema 281: em que se alega a inconstitucionalidade do art. 22-A da Lei nº 8.212/91; 6) a exclusão do ICMS e do Funrural do cálculo da receita bruta da atividade rural; 7) a ADI 4.735 e o RE 759.244: em que se questiona a imunidade de contribuições sociais decorrentes de exportações indiretas; 8) a não incidência da contribuição nos atos cooperativos típicos, assim como, os 9) RREE 700.922/RS – Tema 651, 1.187.264 – Tema 1048 e 10) a ADI 4.395, em que se questiona a constitucionalidade do sistema de sub-rogação previsto no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91.

## Metodologia

Este artigo possui uma abordagem qualitativa, podendo ainda ser classificado como um texto de revisão bibliográfica e documental. E, para Diehl e Tatim (2004) e Prodavov e Fretitas (2013), os métodos qualitativos se desenvolvem em função do conhecimento ou experiência que as pessoas têm sobre determinada situação, descrevendo melhor a complexidade de determinados problemas e a interação de certas variáveis cuja compreensão nem sempre pode ser quantificada. Neste caso, a avaliação dos dados tende a ser mais subjetiva, uma vez que o pesquisador busca estabelecer relações entre as informações coletadas e os modelos que ele interpreta.

Dessa forma, a opção pela pesquisa qualitativa se deu pelo interesse e necessidade de aprofundar o conhecimento sobre a evolução histórica do Funrural, mesmo sabendo da impossibilidade de se generalizar os resultados obtidos. Esse tipo de estudo envolve extensa revisão bibliográfica que, para Lakatos e Marconi

(1986) e Köche (2012), tem como finalidade colocar o pesquisador em contato direto com o que já foi escrito sobre determinado assunto, objetivando esclarecer determinado problema, sob novo enfoque ou abordagem, utilizando-se de informações disponíveis por meio de teorias e obras já publicadas.

A pesquisa documental, segundo Gil (2002), vale-se de materiais que ainda não receberam tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa. Podem ser incluídos documentos conservados em órgãos públicos e instituições privadas, tais como associações e sindicatos, regulamentos, ofícios, boletins etc. São os chamados documentos de “primeira mão”, pois não receberam ainda nenhum tratamento analítico (FERNANDES e GOMES: 2003). Os autores destacaram ainda que a pesquisa documental apresenta a vantagem de os documentos constituírem uma fonte rica e estável de dados e o fato de não exigir contato com os sujeitos da pesquisa, principalmente nos casos em que é muito difícil ou até mesmo impossível tal contato.

Dessa forma, foi realizado um levantamento bibliográfico acerca dos temas relevantes para o desenvolvimento do estudo do objeto. As informações apresentadas neste trabalho foram obtidas por meio da legislação nacional, de informações oficiais governamentais, de artigos científicos, de artigos jornalísticos de cunho político-econômico e, sobretudo, de decisões judiciais do Supremo Tribunal Federal, como é o caso dos RREE 363.852 – Mataboi, 596.177 – Tema 202, 718.874 – Tema 669, 761.263/SC – Tema 723, 700.922/RS – Tema 651, 611.601/RS – Tema 281, 1.187.264 – Tema 1048 e ADI 4.395. Assim, foi possível descrever de forma detalhada os acontecimentos históricos e como as decisões do STF têm moldado e impactado o “Funrural”.

## 1 Evolução histórica-normativa do “Funrural”:

### **Alterações a partir do Decreto-lei nº 276/67 até a Lei nº 10.256/2001**

Inicialmente, para melhor compreensão do instituto, é vital realizar um resumo histórico-normativo daquilo que se denomina Funrural. A primeira observação que deve ser realizada é que esse fundo previdenciário não existe mais, a despeito desse termo ser rotineiramente utilizado tanto na doutrina quanto em decisões judiciais (TAMARINDO; PIGATTO: 2020). Loubet (2017), por exemplo, esclarece que, desde a Lei Federal nº 7.787/89, o sistema Funrural deixou de existir, e a contribuição previdenciária patronal das empresas foi unificada a 20% sobre a folha de salários, enquanto a do produtor rural passou a ser regida pela Lei nº 8.212/91 e respectivas alterações.

Portanto, atualmente, é tecnicamente incorreto afirmar que o produtor rural recolhe contribuição ao Funrural (LOUBET: 2017). Não obstante, o Funrural, como autarquia, foi criado de fato por meio do Decreto-Lei nº 276 de 28 de fevereiro de 1967 que, dentre outras coisas, alterou o art. 158 da Lei nº 4.214 de 2 de março de 1963. Contudo, a Lei nº 4.214/63 já havia instituído o “Fundo Assistência e Previdência do Trabalhador Rural”, mas os valores recolhidos pelo produtor rural naquela oportunidade eram destinados ao Instituto de Aposentadorias e Pensões dos Industriários, que era o responsável por administrar e efetuar o pagamento dos benefícios.

Logo, foi somente a partir do Decreto-Lei nº 276/67 que o Funrural foi realmente criado como instituição autárquica. Dessa forma, nota-se que, além de haver instituído o Funrural, o Decreto-Lei nº 276/67 definiu, ainda, para o artigo 160 da Lei nº 4.214/63, quem seriam os beneficiários da previdência social rural, ou seja: 1) como segurados: 1.1) os trabalhadores rurais; 1.2) os pequenos produtores rurais, na qualidade de cultivadores ou criadores, diretos e pessoais, definidos em regulamento; 2) como dependentes dos segurados: 2.1) a esposa e o marido inválidos; 2.2) os filhos, de ambos os sexos e de qualquer condição, menores de 16 anos ou inválidos; 2.3) o pai e a mãe inválidos.

Em 25 de maio de 1971, adveio a Lei Complementar nº 11, que instituiu o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural

(PRORURAL), que seria administrado pelo próprio Funrural e tinha como objetivo conceder ao trabalhador rural uma série de novos benefícios previdenciários, nos termos de seu artigo 2º: I - aposentadoria por velhice; II - aposentadoria por invalidez; III - pensão; IV - auxílio-funeral; V - serviço de saúde e VI - serviço social.

Em relação a esses benefícios, Clement (2016; 15) esclarece que, até “o advento da LC nº 11/71, somente existia amparo assistencial e previdenciário para trabalhadores urbanos”. Contudo, esse novo programa de assistência ao trabalhador rural somente foi aprovado e regulamentado no ano seguinte, após a edição do Decreto nº 69.919/72. E, no ano de 1972, o pescador artesanal também foi incluído como beneficiário do programa instituído pela Lei Complementar nº 11/71, nos termos do art. 1º, do Decreto nº 71.498/72.

Em 19 de dezembro de 1974, foi sancionada a Lei nº 6.195, atribuindo também ao Funrural a concessão de prestações por acidente de trabalho (art. 1º, §§ 1º e 2º). No entanto, em 1 de setembro de 1977 foi sancionada a Lei nº 6.439, que instituiu o Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social (SINPAS), determinando, em seu artigo 5º, que caberia ao Instituto Nacional de Previdência Social (INPS) conceder e manter todos os benefícios que estavam a cargo do Funrural, incluindo os benefícios do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural.

Além disso, o art. 27 da Lei nº 6.439/77 determinou que o Funrural seria extinto com a conclusão definitiva do SINPAS. Portanto, a partir da edição da Lei nº 6.439/77, o Funrural deixou de existir, com a transferência de sua competência administrativa para o Instituto Nacional de Previdência Social (INPS). No entanto, há autores, como é o caso de Loubet (2017), que entendem que o Funrural (autarquia e contribuição) somente foi extinto com o advento da Lei nº 7.787/89.

Esse mesmo entendimento pode ser observado no Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. ADICIONAL DE 0,2%. NÃO EXTINÇÃO PELAS LEIS 7.787/89, 8.212/91 E 8.213/91. LEGITIMIDADE. “RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA”. ARTIGO 543-C, DO CPC. RESOLUÇÃO STJ 8/2008. ARTIGO 557, DO CPC. APLICAÇÃO. 7. A evolução histórica legislativa das contribuições rurais denota que o Funrural (Prorural) fez as vezes da seguridade do homem do campo até o advento da Carta neo-liberal de 1988, por isso que, inaugurada a solidariedade genérica entre os mais diversos segmentos da atividade econômica e social, aquela exação restou extinta pela Lei 7.787/89 (STJ – AgRg no Agravo de Instrumento nº 1.062.772– Rel. Min. Luiz Fux – Julgamento: 25/11/2008).

Não obstante o sistema Funrural tenha sido de fato extinto, Loubet (2017; 521) muito bem recorda que “[...] não se pode deixar de reconhecer, entretanto, que a expressão ficou arraigada entre os produtores rurais e no meio jurídico, sendo adotada também usualmente pelos Tribunais”.

Na sequência, com a promulgação da CF/88, houve a criação de um regime geral de Previdência Social e os recursos que antes eram destinados ao Funrural passaram a integrar o caixa da Seguridade Social do País. E a respeito desse novo modelo, cabe destacar, de início, que o artigo 195 da Carta Magna, *em sua redação original*, estabeleceu que a seguridade social seria 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 e III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

Por sua vez, o § 8º do artigo 195 determinou, ainda, a instituição de uma regra específica de contribuição para os agricultores que produzissem no regime de economia familiar, estabelecendo

que estes deveriam contribuir para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização de sua produção:

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.

Portanto, a intenção do legislador constitucional era que apenas o produtor rural que exercesse suas atividades em regime de economia familiar deveria contribuir para a seguridade social, mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização de sua produção (TAMARINDO; PIGATTO: 2020).

Em 24 de julho de 1991, foi sancionada a Lei Ordinária nº 8.212, que dispôs sobre a organização da Seguridade Social e, sobretudo, regulamentou a contribuição para o meio rural. O seu art. 25 assim estabeleceu em sua redação original:

Art. 25. Contribui com 3% (três por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção o segurado especial referido no inciso VII do art. 12.

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

§ 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.

Assim, apenas o segurado especial, que não possuía empregado, deveria contribuir com 3% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, em total harmonia com o que determinava o artigo 195, § 8º, da Constituição Federal.

No entanto, em 22 de dezembro de 1992, foi editada a Lei Ordinária nº 8.540, alterando o artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, diminuindo de 3% para 2,1% a exigência sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção do segurado especial referido no inciso VII do art. 12, da Lei nº 8.212/1991. Além disso, restou definido que a pessoa física identificada no inciso V, do art. 12, da Lei nº 8.212/1991, deveria recolher a contribuição nos mesmos termos do segurado especial, ou seja, também sobre o percentual de 2,1% sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Aqui, portanto, é que surgiu o problema, e Loubet (2017; 522-523) bem esclareceu que:

[...] ao determinar no art. 25, I, que não só os segurados especiais (pequenos produtores), como os contribuintes individuais (grandes e médios produtores) deveriam contribuir à Seguridade Social com 2% sobre o valor da comercialização de sua produção, além de 0,1% para fins de SAT, a Lei nº 8.212/91 extrapolou os limites delineados na Carta da República, pois dispensou a ambas as categorias idêntico tratamento jurídico, quando não é isso que a Constituição ordena.

Ocorre que não há autorização constitucional para se tributar o empregador rural pessoa física adotando-se como base de cálculo o resultado de sua produção. Noutras palavras, a norma do art. 195, § 8º, da Constituição prevê a tributação sobre a produção apenas em relação ao segurado especial, justamente porque não é empregador e, pois, não tem folha de salários a pagar, e não o produtor rural pessoa física que seja empregador.

Por sua vez, em 25 de março de 1994 foi sancionada a Lei Ordinária nº 8.861, que alterou o percentual das alíquotas que deveriam ser recolhidas pela pessoa física e pelo segurado especial. A primeira deveria recolher a contribuição no percentual de 2% sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, enquanto o segundo deveria efetuar o recolhimento no patamar de 2,2%, também sobre a receita bruta da comercialização da sua produção. Essa alteração foi realizada preservando-se a alíquota de 0,1% que era destinada ao financiamento das prestações por acidente de trabalho.

E, com o advento da Lei Ordinária nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, houve nova alteração no artigo 25 da Lei nº 8.212/91, substituindo a expressão “pessoa física” por “empregador rural pessoa física”. O objetivo da referida mudança era esclarecer que as contribuições ali cobradas deveriam ser recolhidas pelo empregador rural pessoa física. Além disso, foram novamente unificadas as alíquotas que deveriam ser recolhidas tanto pelo empregador rural pessoa física quanto pelo segurado especial:

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.

Já no ano seguinte, foi aprovada no Congresso Nacional a Emenda Constitucional nº 20, que modificou o sistema da Previdência Social e da redação do artigo 195, passando a permitir especificamente que a seguridade social fosse também financiada por meio da tributação sobre a receita do empregador, algo que não era possível em sua redação original:

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

Passados alguns anos, fora editada a Lei nº 10.256, de 9 julho de 2001, alterando, mais uma vez, o artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, que passou a vigorar com a seguinte disposição:

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

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da

sua produção;

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

Essa alteração fora realizada tendo em vista que as Lei nº 8.212/1991 e 8.540/1992, conforme esclarece Bacha (2014; 61), “não deixavam claro que o fazendeiro ao pagar o Funrural era isento de pagar os 20% de contribuição ao INSS (conflito entre os artigos 22 e 25 de ambas as leis)”. Portanto, a partir da publicação da Lei Ordinária nº 10.256/2001, o empregador rural pessoa física não deveria mais contribuir na forma dos incisos I e II do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, ou seja, sobre a folha de salários, mas apenas sobre a receita bruta decorrente da comercialização de sua produção.

Por tudo isso, é certo afirmar que o Funrural sofreu inúmeras alterações ao longo dos anos e, como originalmente concebido, está, de fato, extinto. Contudo, a contribuição previdenciária do produtor rural, que se conveniu chamar de Funrural, ainda subsiste: para os produtores rurais empregadores ou não, a incidência está prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação conferidas, especialmente, pelas Leis nº 10.256/91 e 13.606/2018, enquanto a exigência do produtor rural pessoa jurídica (agropecuária) e das agroindústrias, sujeitas à substituição, têm previsão legal, respectivamente, nos artigos 25, da Lei nº 8.870/94 e 22-A, da Lei nº 8.212/91.

### **As alterações trazidas pela Lei nº 13.606/18**

Em 9 de janeiro de 2018 restou promulgada a Lei nº 13.606 que, dentre outras coisas, alterou o art. 25 da Lei nº 8.212/91, o art. 25 da Lei nº 8.870/94 e o art. 6º da Lei nº 9.528/97 e, com isso, o produtor rural pessoa física, empregador, passou a ser contribuinte, a título de contribuição previdenciária substitutiva da regra geral,

do percentual de 1,2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, bem como 0,1% para financiamento das prestações por acidente do trabalho – Contribuição do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa (GILL-RAT), nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação conferida pelas Leis nº 10.256/91 e 13.606/2018.

A retenção e o pagamento, por sua vez, serão realizados pelo adquirente da produção rural, conforme determina o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91. O produtor rural pessoa física, sem empregado, enquadrado como segurado especial (art. 195, § 8º, CF/88; art. 25 da Lei nº 8.212/91; VII do art. 11 da Lei nº 8.213/1991), é contribuinte do percentual de 1,2% sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção. Não há outras contribuições a terceiros, e a retenção e pagamento também dar-se-ão nos termos do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91.

No que diz respeito ao produtor rural pessoa jurídica, que se dedica apenas à atividade de produção rural (agropecuária), a contribuição previdenciária sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção incidirá no percentual de 2,05%, sendo 1,7% destinado à Seguridade Social (INSS-patronal), 0,1% à contribuição do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILL-RAT) e 0,25% ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), a teor do disposto no art. 25 da Lei nº 8.870/94, com redação dada pelo art. 15 da Lei nº 13.606/2018.

Quanto à agroindústria, *sujeita à substituição*, a incidência será: 1) 2,85% referente ao INSS-patronal, GILL-RAT e SENAR; 2) 0,2% para o INCRA; 3) 2,5% para o FNDE (salário-educação); 4) 1,0% para o SENAI; 5) 1,5% para o SESI e 6) 0,6% para o SEBRAE. Não haverá contribuição sobre a folha de salário dos trabalhadores empregados ou autônomos que contratar (20%).

Contudo, se a agroindústria estiver relacionada no art. 2º do Decreto-lei nº 1.146/70 (agroindústria rudimentar), haverá a incidência do percentual de 2,85% referente ao INSS-patronal,

GILL-RAT e SENAR, assim como mais 2,7% para o INCRA e 2,5% para o FNDE (salário-educação). Da mesma forma, não haverá contribuição sobre a folha de salário dos trabalhadores empregados ou autônomos que contratar (20%), ficando responsável apenas pela retenção e recolhimento da contribuição cabível àqueles (8% a 11%).

Entretanto, as agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura, avicultura, florestamento e reflorestamento, bem como as pessoas jurídicas, inclusive agroindústria, que desenvolvem, além da atividade rural, outra atividade econômica autônoma ou desenvolva atividade prevista no art. 2º do Decreto-lei nº 1.146/70, não exclusiva, com preponderância rural, *não sujeitas à substituição*, devem recolher o percentual de 20 % sobre a folha de salários, bem como realizar a retenção e recolhimento das contribuições devidas pelos empregados (8% a 11%).

Ademais, impende destacar que a pessoa jurídica rural, para fazer *jus* ao benefício da desoneração (regime substitutivo) e, com isso, recolher a contribuição previdenciária rural sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.870/94, e não sobre a folha de salários, não poderá, com exceção da agroindústria (art. 22-A- da Lei nº 8.212/91), desenvolver outras atividades autônomas (art. 201, § 22, do Regulamento da Previdência Social – Decreto nº 3.048/99; art. 111-G da IN-RFB 971/09).

Ainda no tocante à agroindústria, esta deve industrializar produção rural própria ou adquirida de terceiros, sob pena de ser considerada meramente indústria, e com isso incidir o regime geral de previdência (10120.006255/2007-58/CARF). Por outro lado, há entendimento por parte da Receita Federal do Brasil, bem como por parte do próprio CARF, no sentido de que essa produção própria não pode ser ínfima em relação à aquisição de produção de terceiro (13829.000261/2007-12 – Ac. 2401-002.263 – 4ª C./ 1ª T. Ordinária).

Além disso, o art. 14 da Lei nº 13.606/18 também incluiu o § 13 no art. 25 da Lei nº 8.212/91, permitindo que, a partir de 1º

de janeiro de 2019, optasse por contribuir sobre a folha. A nova possibilidade é válida tanto para contribuinte pessoa física quanto para contribuinte pessoa jurídica (arts. 14, § 13 – pessoa física e 15, § 7º – pessoa jurídica, da Lei Federal nº 13.606/18). E o contribuinte que optar pela contribuição sobre a folha de pagamento deverá formalizar a opção por meio da primeira contribuição do ano, formalizada na primeira declaração das informações previdenciárias à República Federativa do Brasil (RFB) na Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIP), e a opção vale para todo o ano-calendário, podendo ser alterada a cada novo início de ano (Lei nº 13.606/18; Lei nº 9.528/97; IN RFB nº 1.867/19 e Ato Declaratório Executivo Codac nº 1/19).

Contudo, mesmo que o produtor rural pessoa física opte pelo recolhimento das contribuições sobre a folha de salários, a base de cálculo para o recolhimento da contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) permanecerá inalterada, ou seja, continuará sendo de 0,2% sobre a comercialização da produção rural, fato que, *per si*, pode inviabilizar a escolha por essa modalidade.

Cabe acrescentar, ademais, que não incide a contribuição “Funrural” sobre as operações de venda de sementes e mudas, desde que haja registro no MAPA (Solução de Consulta Cosit 18/2019); venda de bois, aves e suínos destinados à reprodução, cria, cria e engorda; venda de animais para utilização como cobaia em pesquisas científicas (Lei nº 13.606/18 e Instrução Normativa RFB nº 1.867/19).

Na mesma direção, o art. 25, § 12, da Lei nº 8.212/91, com as alterações da Lei nº 13.606/18, estabelece que não integra a base de cálculo a produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento, nem o produto animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira e à utilização como cobaia para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor e por quem a utilize diretamente com essas finalidades e, no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade registrada no MAPA que se dedique ao comércio de sementes e mudas no País.

Não obstante, há incidência da exação sobre o milho destinado à produção de ração e alimentação de animais, assim como na venda de madeira. Apenas sobre a comercialização das mudas das árvores não haverá a incidência (Lei nº 13.606/18 e IN RFB nº 1.867/19).

E ainda como efeito da decisão proferida pelo STF no RE 718.874-RG/RS, a Lei nº 13.606/18 estabeleceu o programa de regularização tributária rural, para parcelamento, em até 176 meses, dos débitos vencidos, até 30 de agosto de 2017, das contribuições de que tratam o art. 25 da Lei nº 8.212/91, e o art. 25 da Lei nº 8.870/94, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa da União, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda provenientes de lançamento efetuado de ofício após a publicação desta Lei. Contudo, muitos contribuintes e substitutos tributários não aderiram ao parcelamento, aguardando novas decisões por parte do Supremo Tribunal Federal, especialmente no âmbito da ADI 4.395, assim como de mobilizações políticas.

## As principais celeumas judiciais acerca do Funrural

### A reviravolta na jurisprudência do STF no âmbito dos RREE 363.852/MG, 596.177-RG/RS e 718.874-RG/RS

As contribuições de natureza previdenciária a cargo dos produtores rurais e da agroindústria têm gerado enormes debates nos últimos tempos em nossos tribunais, em especial no Supremo Tribunal Federal; e a incidência da contribuição sobre as receitas decorrentes da venda de produtos rurais dos produtores (pessoa física) assim como a responsabilização pela retenção e pagamento dos adquirentes, são, talvez, as maiores discussões, tanto do ponto de vista forma quanto no aspecto material.

A respeito do início dessas celeumas, Haret (2016; 01-02) esclareceu que

[o] problema do FUNRURAL surgiu quando a Constituição de 1988 igualou os trabalhadores urbanos e rurais em direitos sociais, inclusive com relação aos benefícios previdenciários. Para custear esses valores assistenciais e previdenciários, a legislação de custeio da Previdência Social, equiparando também empregadores rurais aos urbanos, passou obrigar do segundo a incidência de 20% sobre a folha de pagamentos. O legislador, contudo, se esqueceu de duas questões para esta equiparação: a dificuldade de fiscalização das relações informais existentes no campo, mas, principalmente, que esta tal incidência de 20% oneraria muito mais o empregador rural.

Foi aí que veio a ideia de se criar um tributo que se adequasse melhor às relações do campo e veio o novo FUNRURAL, tentando equilibrar as coisas e continuar a assistir o empregado do campo. Alterou a forma de tributação sobre a folha de pagamentos para onerar, em sua substituição, o resultado da comercialização da produção rural (art. 25 da Lei nº 8.212/1991, alterado pelas Leis nºs 8.540/1992 e 9.528/1997).

Com isso, produtores rurais, bem como os adquirentes da produção, que são, efetivamente, os responsáveis pela retenção e recolhimento, nos termos art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, passaram a defender que a contribuição, como tal, era inconstitucional, tanto na forma da Lei nº 8.540/92 quanto da Lei nº 10.156/01, tendo em vista que as leis haveriam estabelecido, por exemplo, dupla incidência da contribuição previdenciária e, conseqüentemente, oneração desproporcional em relação ao produtor rural e o empregador urbano, o que feriria o princípio da isonomia. Além disso, se argumentou também se uma Lei exclusivamente ordinária poderia versar acerca da matéria.

Nesse contexto, o STF, por meio do julgamento do RE nº 363.852/MG, acolhendo postulação do Frigorífico Mataboi S/A.,

que questionava a responsabilidade pela retenção e recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural dos seus fornecedores, bem como pretendia ver declarada a inconstitucionalidade da exigência estabelecida no art. 25, I, da Lei nº 8.212/91, *declarou* inconstitucional o artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que a legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, viesse a instituir a exação.

Neste caso, para a maioria dos ministros do STF, houve inconstitucionalidade em razão dessa exigência haver se dado por meio de Lei Ordinária, e não por Complementar, conforme exigência do art. 195, § 4º c/c arts. 154, I e 146, III, "a", ambos da CF/88, bem como pela razão de que haveria dupla incidência da contribuição previdenciária, com a mesma destinação para financiar a seguridade social, ofendendo o princípio da isonomia.

Não obstante, por se tratar de Recurso Extraordinário sem Repercussão Geral, os efeitos da decisão do STF se prestaram tão somente ao Frigorífico Mataboi. Entretanto, quando da análise do RE 596.177-RS, com Repercussão Geral, o STF manteve o entendimento de inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92 e, com isso, todos os processos que tratavam da matéria receberam a mesma decisão a que se alcançou no bojo dos autos do RE nº 363.852/MG. Dessa forma, declarou-se inconstitucional a exação com base na alteração promovida pela Lei nº 8.540/92, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97.

Nesse ponto, entretanto, quando da análise dos Embargos de Declaração opostos nos autos do RE 596.177/RS, o STF registrou que não houve manifestação acerca da inconstitucionalidade da Lei nº 10.256/01, deixando em dúvida, dessa forma, se o sistema Funrural regido por esta Lei ainda estaria vigente.

Aqui, portanto, a União ganhou o fôlego que necessitava e a discussão da (in)constitucionalidade do Funrural ganhou novo con-

texto. Cabe mencionar, ainda, os termos da Resolução do Senado nº 15/2017, que suspendeu a incidência do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, estendendo a todos os contribuintes os efeitos da decisão que o STF adotou no RE nº 363.852.

Não obstante, a Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil – COSIT, por meio da Solução de Consulta 92, firmou entendimento de que a referida resolução deve ser interpretada nos exatos limites da declaração de inconstitucionalidade decorrente do RE nº 363.852/MG, não se referindo à contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída a partir da Lei nº 10.256/01. E mais: as contribuições previstas no art. 25, I e II, assim como a responsabilidade dos adquirentes pela retenção, prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, são válidas desde a edição da Lei nº 10.256/01, em conformidade com a constitucionalidade declarada nos autos do RE 718.874/RS.

E, ao julgar os Embargos de Declaração opostos no RE 718.874/RS, o STF apontou a inaplicabilidade da Resolução 15/2017 à Lei nº 10.256/01:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE OU OMISSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE REDISCUSSÃO DE QUESTÕES DECIDIDAS PARA OBTENÇÃO DE CARÁTER INFRINGENTE. INAPLICABILIDADE DA RESOLUÇÃO 15/2017 DO SENADO FEDERAL QUE NÃO TRATA DA LEI 10.256/2001. NÃO CABIMENTO DE MODULAÇÃO DE EFEITOS PELA AUSÊNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

Não existentes obscuridades, omissões ou contradições, são incabíveis Embargos de Declaração com a finalidade específica de obtenção de efeitos modificativos do julgamento. 2. A inexistência de qualquer declaração de inconstitucionalidade incidental pelo Supremo Tribunal Federal

no presente julgamento não autoriza a aplicação do artigo 52, X da Constituição Federal pelo Senado Federal. 3. A Resolução do Senado Federal 15/2017 não se aplica a Lei nº 10.256/2001 e não produz qualquer efeito em relação ao decidido no RE 718.874/RS. 4. A inexistência de alteração de jurisprudência dominante torna incabível a modulação de efeitos do julgamento. Precedentes. 5. Embargos de Declaração rejeitados". (RE 718.874 ED, Relator(a): Min. ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 23.5.2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe 12.9.2018).

A esse respeito, Calcini (2016; 2020a), embora não concordando com essas diretrizes, alertou que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já havia confirmado o entendimento de que o denominado sistema Funrural, instituído pela Lei nº 10.256/01, permaneceu, tendo em vista que não foi afetado pelas decisões proferidas pelo STF no bojo dos RREE nº 363.852/MG e 596.177-RS (14.120.000312/2009-6).

A partir dessas premissas, a alegação de inconstitucionalidade da exigência da contribuição denominada Funrural do produtor rural pessoa física empregador, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção (art. 25, I e II, da Lei nº 8.212), com a redação conferida pela Lei nº 10.256/01, editada após a Emenda Constitucional nº 20/98, *sofreu importante derrota no Plenário do Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do Recurso Extraordinário 718.874/RS-RG, de relatoria do ministro Edson Fachin*. E, por maioria de 6 a 5, reconheceu-se a constitucionalidade, formal e material, da contribuição exigida do produtor rural pessoa física empregador, com base na redação da Lei nº 10.256/01, incidente sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção.

Com isso, o STF alterou o posicionamento assentado nos RREE nº 596.117/RS e RE 363.852/MG, em que havia sido reconhecida afronta ao disposto nos arts. 150, I, 195, *caput* e I, "b", e § 4º c/c

arts. 154, I e 146, III, "a", ambos da CF/88, assim como ofensa aos arts. 9º, I, e 97, III e IV, do Código Tributário Nacional (CTN).

Diante disso, Calcini (2017) asseverou que a Suprema Corte se equivocou nesse julgamento, notadamente por contrariar declarações de inconstitucionalidade anteriores e, atualmente, por aceitar, sobretudo, grave falha legislativa, já que a Lei nº 10.256/01 (art. 1º) reinstalou o Funrural no art. 25 da Lei nº 8.212/91 sem restabelecer todos os aspectos materiais do tributo, como é o caso da base de cálculo e alíquota.

Corroborando essas premissas, Correia Neto (2016) apontou que, nos julgamentos dos RRE nº 596.117/RS e 363.852/MG, o STF acordou que ambas as Leis (Lei 8.540/92 e a Lei 9.528/97) eram inconstitucionais por terem estabelecido outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social sem Lei Complementar, consoante exigência dos arts. 194, § 4º, e 154, I, da CF/88. Ou seja, o STF reconheceu, expressamente, que a cobrança do Funrural por parte do empregador rural pessoa física, com base na receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, não encontrava amparo na redação originária do art. 195, I, que mencionava apenas a folha de salários, o faturamento e o lucro, assim como na previsão art. 195, § 8º, que se aplica apenas ao produtor, parceiro, meeiro, arrendatários rurais e ao pescador artesanal, bem como ao garimpeiro, entretanto, antes da EC 20/98 (CORREIA NETO: 2016).

Contudo, em razão da alteração na composição do quadro de ministros do Tribunal, não foi mantida a jurisprudência, que até então rejeitava o fenômeno da constitucionalização superveniente, exatamente como ocorreu, *in casu*, já que a Lei nº 10.256/01, ao reintroduzir, no ordenamento jurídico, a contribuição do empregador rural pessoa física, após a EC 20/98, havia aproveitado para compor a regra matriz enunciados prescritivos anteriores à EC 20/98, já declarados inconstitucionais pelo STF (CORREIA NETO; 2016).

## Síntese dos *leading cases* com repercussão geral

### RE nº 761.263/SC: a exigência da contribuição dos produtores rurais enquadrados como “segurados especiais” e a base de cálculo sobre a receita bruta ou resultado

Por meio do RE 761.263/SC, com Repercussão Geral reconhecida (Tema 723), se questionou, à luz do art. 195, § 8º, da CF/88, a constitucionalidade da instituição da contribuição do Funrural exigida dos produtores rurais em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, que, desde a sua redação originária, previu a cobrança do tributo por base na *receita bruta* proveniente da comercialização de sua produção, enquanto o indicado dispositivo constitucional estabelece como base de cálculo o *resultado* da comercialização da produção.

De fato, o dispositivo constitucional previu que 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.

E, como assentou o Supremo Tribunal Federal, receita bruta e faturamento são termos considerados equivalentes, e expressam a totalidade das receitas percebidas pelo contribuinte com a venda de mercadorias, serviços, ou de ambos (RE 738.757-AgR, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 17/9/14). Não obstante, o resultado financeiro está ligado, em si, ao próprio regime de caixa, ou seja, no contexto de entradas e saídas, com a contabilização de receitas, dos custos, das despesas e dos investimentos no período. Portanto, receita, faturamento e resultado não se confundem sob o aspecto contábil-financeiro.

Corroborando essas premissas, o ministro sorteado para relatar o recurso, Teori Zavascki, chegou a registrar tratar-se, de fato, de institutos alegadamente distintos, de modo que a legislação em apreço teria criado *nova fonte de custeio da previdência social*, por meio de Lei Ordinária em data anterior à Emenda Constitucional 20/98, em afronta às exigências constitucionais fixadas nos artigos 154, I, e 195, I, § 4º, que exigiam Lei Complementar para tal finalidade (BRASIL: 2014).

Entretanto, em mais um recurso acerca do tema Funrural com a condução divergente do ministro Alexandre de Moraes, o Supremo Tribunal Federal, por seis votos (Alexandre de Moraes, Luiz Fux, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Gilmar Mendes e Luís Roberto Barroso) a quatro (Edson Fachin, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Rosa Weber), entendeu, em julgamento virtual realizado em 14 de abril de 2020, ser constitucional formal e material a exigência do Funrural para o produtor rural sem empregado, considerando a receita bruta como base de cálculo, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91 (BRASIL: 2014).

Houve a publicação do v. acórdão em 26 de junho de 2020 e o trânsito em julgado se deu em 13 de outubro de 2020. Contudo, é interessante observar que há precedentes do próprio STF no sentido de que a pessoa física não seria contribuinte de contribuições incidentes sobre o faturamento ou lucro, mas apenas a pessoa jurídica (ADC 01/DF, Rel. Min. Moreira Alves; RE 346.084/PR, Rel. Ministro Marco Aurélio).

Portanto, nos termos desses precedentes da Suprema Corte, a pessoa física não se enquadraria na previsão do art. 195, I, “b” e “c”, da CF/88. Entretanto, no caso do RE 761.263/SC, o Supremo Tribunal Federal superou a sua própria jurisprudência para definir que a pessoa física, no caso específico do Funrural, enquadra-se no art. 195, I, “b”, da CF/88, que prevê a incidência sobre o faturamento ou receita.

## RE 611.601/RS: a inconstitucionalidade do art. 22-A da Lei 8.212/91

Há pendente de julgamento no STF o RE 611.601/RS, com Repercussão Geral já reconhecida (Tema 651), de relatoria do ministro Dias Toffoli, em que se questiona a constitucionalidade do art. 22-A da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pelo art. 1º Lei nº 10.256/01, que restabeleceu um regime próprio de contribuição às agroindústrias e, com isso, determinou como base de cálculo o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às contribuições previstas no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91.

Nesse contexto, as agroindústrias advogam o entendimento de que o referido artigo incorre em inconstitucionalidade, por violação, sobretudo, ao disposto nos arts. 150, II, 154, II e 195, I e § 4º ao 13, da CF/88, visto que a exigência incide sobre a base de cálculo já tributada pelo PIS/Pasep e pela COFINS, de modo que deve ser restabelecido o regime anterior, que previa a cobrança de contribuição social calculada sobre as folhas de salários e demais rendimentos do trabalho da empresa.

E ainda que não concluído o julgamento na Suprema Corte, os arts. 14, § 13 e 15, § 7º, ambos da Lei nº 13.606/18, permitiram que os produtores rurais pessoas físicas e jurídicas, a partir de 1º de janeiro de 2019, optem por contribuir sobre a folha ou a retenção quando da comercialização da receita bruta. Não obstante, a ce-leuma permanece em relação à agroindústria admitidas ao regime substitutivo, já que não houve alteração nesse sentido (Solução de Consulta nº 103 – Cosit, de 3 de janeiro de 2019).

3 Assunto: Contribuições sociais previdenciárias

Ementa: Produtor rural pessoa jurídica. Produção de aves e ovos. Contribuição sobre a receita bruta. Produção de ração. Comercialização. Enquadramento como agroindústria.

O produtor rural pessoa jurídica que exerce a atividade rural de produção de aves de 1 (um) dia e ovos, assim como a fabricação de ração animal para consumo interno, produzida a partir de grãos de cultivo próprio, quando da comercialização desta ração, mesmo que em parte, enquadra-se como agroindústria, sujeita a contribuição sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção em relação a todas as atividades, exceto aquelas relativas a prestação de serviços a terceiros. As alíquotas constam do art. 22A da Lei nº 8.212, de 1991, e os códigos FPAS do art. 111-F, III da IN RFB nº 971, de 2009.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, art. 25; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 22A; Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, art. 201, §22, e arts. 201-A e 201-B; Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, art. 111-F, III, §1º, art. 173, parágrafo único, e art. 174, §4º.

## A exclusão do ICMS e do "Funrural" do cálculo da receita bruta da atividade rural

Tendo como paradigma os RREE 240.785 e 574.706/PR, este último com Repercussão Geral (Tema 69), em que o STF reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, as agroindústrias e produtores rurais pessoa jurídica passaram a questionar o entendimento defendido pela União de que a receita bruta da atividade rural deve ser computada sem a exclusão do valor do ICMS e do Funrural sobre a operação, nos termos dos arts. 25, I e II e 30, III e IV, todos da Lei nº 8.212/91, assim como do art. 5º, § 1º, da IN SRF nº 83/01.

Não obstante, e contrariando o Tema Repetitivo 994 do Superior Tribunal de Justiça (REsps 1.624.297, 1.629.001 e 1.638.772), o Supremo Tribunal Federal encerrou o julgamento do RE 1.1187.264, Tema 1048, e fixou a tese de que é constitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB).

Com a devida *venia*, discordamos desse entendimento pois, de fato e de direito, tanto a contribuição previdenciária denominada "Funrural" quanto o ICMS não representam receita ou faturamento da atividade rural. Com isso, entendemos que esse precedente do Tema 1048 não se aplica, principalmente, às agroindústrias para a contribuição previdenciária prevista no artigo 22-a da Lei nº 8.212/91.

## **ADI 4.735 e o RE 759.244: a imunidade de contribuições sociais decorrente de exportações indiretas realizadas por meio de *trading companies***

Em decisão que interessava sobremaneira ao agronegócio, em 12 de fevereiro de 2020, o Pleno do STF, por decisão unânime, conheceu da ADI 4.735 e julgou procedente o pedido formulado para

declarar a inconstitucionalidade do art. 170, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa RFB nº 971/09. Da mesma maneira, o STF conheceu do RE 759.244 (Tema 674) e deu-lhe provimento para assentar a inviabilidade de exações baseadas nas restrições presentes no art. 245, §§ 1º e 2º, da IN 3/05 (revogada pela IN RFB nº 971/09), no tocante às exportações de açúcar e álcool realizadas por intermédio de sociedades comerciais exportadoras.

Com isso, firmou-se a tese, em Repercussão Geral, de que a norma imunizante contida no inciso I do § 2º do art. 149 da CF/88 alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação negocial de sociedade exportadora intermediária.

Portanto, *in casu*, é inconstitucional a incidência do Funrural sobre as receitas decorrentes de exportações realizadas por meio de *trading companies*, exigida pela União nos termos, sobretudo, do art. 170, §§ 1º e 2º, da IN RFB 971/09, que determina não incidir as contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos, por força do disposto no inciso I do § 2º do art. 149 da CF/88, *contudo*, aplicando-se exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior, bem como de que a receita decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no país é considerada receita proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que esta dará ao produto.

**ADI nº 4.395: a inconstitucionalidade dos arts. 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação do art. 1º da Lei 8.540 /1992, até a Lei nº 11.718/2008**

A contribuição instituída pelo artigo 25 da Lei nº 8.212/91 deve ser recolhida pelo adquirente da produção até o dia 20 do mês subsequente ao da operação de venda ou de consignação. E visando declarar a inconstitucionalidade do disposto no artigo

1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 11.718/08, a Associação Brasileira de Frigoríficos – Abrafigro ajuizou, em 19 de março de 2010, a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.395, cuja relatoria é do ministro Gilmar Mendes.

E a alegação de inconstitucionalidade por parte da autora reside, sobretudo, no fato de que o legislador ordinário, ao arrepio do art. 195, § 8º, da CF/88, passou a exigir do produtor rural empregador, em substituição ao salário-de-contribuição, concomitante e obrigatoriamente, também, a contribuição previdenciária sobre a receita bruta proveniente do resultado da comercialização de seus produtos, cujo montante, os adquirentes da produção, na qualidade de sub-rogados, responsáveis tributários, efetuam o recolhimento por imposição do art. 30, IV da Lei nº 8.212/91. Com isso, pelo pagamento de tributo manifestamente inconstitucional, não permite o sistema constitucional a imputação de responsabilidade tributária a terceiros. Por sua vez, em julgamento virtual que teve início em 22 de maio de 2020, o ministro Gilmar Mendes conheceu da ação e entendeu pela inconstitucionalidade da expressão “empregador rural pessoa física”, constante no artigo 25, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pelas Leis nº 9.528/97 e nº 8.540/92, por serem anteriores à EC nº 20/98. Não obstante, em decisão que preocupa o agronegócio, concluiu pela constitucionalidade dos arts. 25, com redação dada pela Lei nº 10.256/01, posterior à edição da EC nº 20/1998, do art. 12, V e VII, com a redação dada pela Lei nº 11.718/08 e do art. 30, IV, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97, todos da Lei nº 8.212/91.

E, como razão de julgar, defendeu o ministro relator que, conforme entendimento firmado no RE 718.874/RS, a EC nº 20/1988 autorizou a *reintrodução* do empregador rural como sujeito passivo da contribuição, o que foi feito pela Lei nº 10.256/01, que deu nova redação ao art. 25 da Lei nº 8.212/91, bem como o art. 12, V e VII, com redação dada pela Lei nº 11.718/08, e o art. 30, IV, ambos da Lei nº 8.212/91, são meramente prescritivos, estando

voltados, respectivamente, à delimitação dos segurados obrigatórios da Previdência Social e à instituição de hipótese de responsabilidade tributária, de forma que precisam ser interpretados conjuntamente ao art. 25 da mesma Lei.

O relator foi acompanhado pela ministra Cármen Lúcia e pelos ministros Alexandre de Moraes, Luiz Fux e Roberto Barroso.

Por sua vez, o ministro Edson Fachin abriu divergência, reconhecendo a inconstitucionalidade dos arts. 1º da Lei nº 8.540/92; 1º da Lei nº 9.528/97; 1º da Lei nº 10.256/01; 9º da Lei nº 11.718/08 e, sobretudo, do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, para excluir a expressão “pessoa física de que trata a alínea ‘a’ do inciso V do art. 12”. O ministro foi acompanhado pela ministra Rosa Weber e pelos ministros Marcos Aurélio, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello. Não obstante, o julgamento foi suspenso e será desempatado, efetivamente, pelo ministro Dias Toffoli, que não participou da sessão em razão de licença médica.

Entretanto, Calcini (2020b; 01) defende, com enorme argúcia hermenêutica, que a referida ação sequer deveria ser conhecida, já que “não há razão para o Supremo Tribunal Federal julgar na ADI a *sub-rogação* prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 quanto ao produtor rural pessoa física empregador”. E o motivo disso reside no fato de que, como o STF julgou inconstitucional formal e materialmente o artigo 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as alterações dadas pelas Leis nº 8.540/92 e 8.528/97, sem modulação, nos autos do RE 363.852, e a Resolução do Senado Federal 15/17, ainda vigente, atribuiu efeito vinculante e “*erga omnes*” à decisão e, finalmente, a Lei nº 10.256/01 nada dispôs a respeito da *sub-rogação* do produtor rural empregador, seria o caso de se reconhecer que não há Lei tratando do assunto.

Portanto, nesse contexto, estar-se-á diante de verdadeiro vácuo jurídico, de modo que não caberia à Suprema Corte, à sua maneira e, sobretudo, em detrimento da competência do legislativo, criar espécie de responsabilidade tributária (CALCINI: 2020b). Contudo, os adquirentes da produção rural que não realizaram

o pagamento ou aderiram ao parcelamento dos débitos, nos termos da Lei nº 13.606/18, devem, por cautela, provisionar recursos financeiros em relação a essa questão.

Não obstante, se o STF concluir o julgamento com o reconhecimento de que o sistema de sub-rogação é constitucional, poderá a Receita Federal do Brasil exigir o pagamento da contribuição não retida-recolhida pela agroindústria diretamente do produtor rural, nos termos dos arts. 124 e 128 do CTN, caso não possa mais fazê-lo em face do substituto tributário?

Pensamos que não. E a resposta está, efetivamente, em normas da própria União, qual seja, no art. 184, IV e § 7º, da Instrução Normativa RFB nº 971/09, que determina, expressamente, que as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção são devidas pelo produtor rural, sendo a responsabilidade pelo recolhimento da empresa adquirente. E mais: o desconto da contribuição legalmente autorizado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou pela cooperativa, a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando ela diretamente responsável pela importância que eventualmente deixar de descontar ou que tiver descontado em desacordo com as normas vigentes.

### **A não incidência do Funrural nos atos cooperativos típicos**

Nos termos do parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764/71, denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução dos objetivos sociais, assim como que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Portanto, a entrega da produção do produtor rural à cooperativa nada mais é do que a prática do ato cooperati-

vo, em sua acepção legal, para a consecução dos objetivos sociais, de modo que não há de se falar em ato mercantil, não gerando, portanto, receita nem faturamento para as sociedades cooperativas. Dessa forma, não compõem o fato impositivo para incidência do chamado “Funrural”.

Esse é o mesmo entendimento de Calcini (2020a), que aponta, inclusive, importantes precedentes no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF no sentido de reconhecer, expressamente, que não há de se falar na exigência do “Funrural” sobre os atos cooperativos típicos entre cooperativas e cooperados: 1) 11070.722083/2012-26 – 2ª Seção, Acórdão nº 2301-005.151, Rel. Cons. Fabio Piovezan Boza, j. 03 de outubro de 2017; 2) 10469.725370/2015-02 – 2ª Seção, Acórdão nº 2201004.542, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Rel. Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, j. 06 de junho de 2018.

Não obstante, os precedentes mais importantes a respeito dessa matéria se deram, de fato, no âmbito do STF. E, no julgamento do RE 599.362, com Repercussão Geral reconhecida (Tema 323), decidiu a Suprema Corte, em 06 de novembro de 2014, por unanimidade, que as cooperativas não surgem como mera intermediária de seus cooperados, mas sim como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta dos associados, razão pela qual esta atividade em si é que dá azo à incidência tributária e não os atos cooperados típicos.

No mesmo contexto, o Supremo tribunal Federal, por meio do ministro Luiz Fux, quando do julgamento do RE 598.085, com Repercussão Geral (Tema 177), em 09 de fevereiro de 2015, reconheceu, por unanimidade e nos termos do relator, que deve incidir COFINS sobre os negócios jurídicos praticados pela cooperativa com terceiros tomadores de serviço, mas não com os seus cooperados, quando se tratar de operação para consecução dos objetivos sociais.

No âmbito do STJ, cabe mencionar o REsp nº 1.141.667/RS, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos do artigo

543-C do CPC/73, em que se estabeleceu a tese no âmbito do Superior Tribunal de Justiça de que não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.

Por fim, nos termos arts. 85, 86, 87 e 111 da Lei nº 5.764/71, as cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir a capacidade ociosa de instalações, bem como fornecer bens e serviços a não associados, desde que atenda aos objetivos sociais e os resultados destas operações sejam considerados como renda tributável, contabilizados em separado, permitindo o cálculo para a incidência regular de tributos.

## Conclusões

O presente artigo revisou o denominado Funrural por meio de uma análise histórica, normativa e jurisprudencial, sobretudo, dos *leading cases* com Repercussão Geral ainda pendentes, lançando luz contemporânea sobre uma das exações mais polêmicas na tributação previdenciária rural. E, para atender a esse objeto, percorreu-se, a princípio, dados históricos-normativos no contexto do Decreto-Lei nº 276/67 até a Lei nº 10.256/2001, com destaque para as alterações promovidas pelo artigo 195, § 8º, da CF/88, pelas Leis nº 6.439/77, 8.212/91, 8.870/94 e 13.606/18 e pelas Instruções Normativas RFB 971/09 e 1.867/19.

Os resultados do trabalho indicaram, inicialmente, que o sistema Funrural não mais subsiste em nosso sistema jurídico. Contudo, a expressão permaneceu como espécie de apelido para indicar o sistema previdenciário destinado ao produtor rural e às agroindústrias, sujeitas à substituição.

Apurou-se, ademais, que a tributação previdenciária do produtor rural pessoa física empregador parecia estar solucionada com o posicionamento do STF quando do julgamento dos RREE nº 363.852/MG e 596.177-RG/RS. Entretanto, com o resultado do RE

nº 718.874-RG/RS, o STF alterou sua jurisprudência e declarou a constitucionalidade do art. 25, I, da Lei nº 8.212/91, com base nas alterações promovidas pela Lei nº 10.256/01.

Portanto, com a legitimação do STF aos termos da Lei nº 10.256/91, a contribuição previdenciária para o produtor rural pessoa física empregador e segurado especial está vigente e tem previsão no artigo 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação e determinações conferidas pelas Leis nº 10.256/91 e 13.606/2018, enquanto a exação em face do produtor rural pessoa jurídica e das agroindústrias, sujeitas ao regime de substituição, encontra fundamento, respectivamente, nos arts. 25, da Lei nº 8.870/94 e 22-A, da Lei nº 8.212/91.

Não obstante o cenário de insegurança jurídica que permeia o instituto, apurou-se que o sistema previdenciário vigente definiu que o produtor rural, pessoa física empregador, é contribuinte do percentual de 1,2% sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, bem como 0,1% para o GILL-RAT, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação conferida pelas Leis nº 10.256/91 e 13.606/18, ao passo que o produtor rural enquadrado como segurado especial (art. 195, § 8º, CF/88, e art. 25 da Lei nº 8.212/91) é contribuinte de 1,2% sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. Contudo, a retenção e o pagamento dar-se-ão nos termos do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91.

Em relação ao produtor rural pessoa jurídica, que se dedique apenas à atividade de produção rural, apurou-se que a contribuição previdenciária incidirá no percentual de 2,05%, sendo 1,7% destinados ao INSS-patronal, 0,1% ao GILL-RAT e 0,25% ao SENAR, a teor do disposto no artigo 25 da Lei nº 8.870/94, com redação dada pelo artigo 15 da Lei nº 13.606/18.

Quanto à agroindústria, sujeita ao regime de substituição, a incidência dar-se-á nos seguintes termos: 1) 2,85% referente ao INSS-patronal, GILL-RAT e SENAR; 2) 0,2% para o INCRA; 3) 2,5% para o FNDE (salário-educação); 4) 1,0% para o SENAI; 5) 1,5% para

o SESI e 6) 0,6% para o SEBRAE. Contudo, se se tratar de agroindústria rudimentar, relacionada no art. 2º do Decreto-lei nº 1.146/70, haverá a incidência de 2,85% referente ao INSS-patronal, GILL-RAT e SENAR, assim como 2,7% para o INCRA e 2,5% para o FNDE.

Em ambos os casos, não haverá contribuição sobre a folha de salário dos trabalhadores empregados ou autônomos que contratar (20%), ficando responsável apenas pela retenção e recolhimento da contribuição cabível àqueles (8% a 11%). Não obstante, as agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura, avicultura, florestamento e reflorestamento, bem como as pessoas jurídicas, que desenvolvem, além da atividade rural, outra atividade econômica autônoma ou desenvolva atividade prevista no art. 2º do Decreto-lei nº 1.146/70, não exclusiva, com preponderância rural, *não estão sujeitas à substituição*, devendo recolher 20 % sobre a folha de salários, bem como realizar a retenção e recolhimento das contribuições devidas pelos empregados (8% a 11%).

Por outro lado, não incide a contribuição sobre as operações de 1) venda de sementes e mudas, desde que haja registro no MAPA (Solução de Consulta Cosit 18/19), 2) venda de bois, 3) aves e suínos destinados à reprodução, cria, recria e engorda e sobre 4) a venda de animais para utilização como cobaia em pesquisas científicas (Lei nº 13.606/18 e IN RFB nº 1.867/19).

Não integra ainda a base de cálculo a produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento, nem o produto animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira e à utilização como cobaia para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor e por quem a utilize diretamente com essas finalidades e, no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade registrada no MAPA que se dedique ao comércio de sementes e mudas no País (o art. 25, § 12, da Lei nº 8.212/91, com as alterações da Lei nº 13.606/18). Contudo, há incidência da exação sobre o milho destinado à produção de ração e alimentação de animais, assim como na venda de madeira.

Por fim, contratar-se diversas discussões judiciais acerca do Funrural no âmbito do Supremo Tribunal Federal (RE 363.852 – Mataboi, RE 596.177 – Tema 202, RE 718.874 – Tema 669, RE 761.263/SC – Tema 723, RE 700.922/RS – Tema 651, RE 611.601/RS – Tema 281, RE 1.187.264 – Tema 1048 e ADI 4.395), e a maior delas ainda em análise é, certamente, o sistema de sub-rogação previsto no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, atualmente em discussão na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.395, cuja relatoria é do ministro Gilmar Mendes. Não obstante, por conta do cenário jurisprudencial desfavorável que permeia o tema na Suprema Corte, os adquirentes da produção rural, destinatários desta norma jurídica, devem, ao menos por cautela, provisionar recursos financeiros em relação à questão, assim como realizar a provisão contábil estimada de perda de ativos, caso exista discussão judicial a esse respeito.

## Referências

BACHA, José Carlos. **Tributação no Agronegócio**: Análise de seus impactos sobre preços, folha de pagamento e lucros. 2ª Edição. Editora Alínea. Campinas/SP, 2014.

BRASIL, 1963. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. **Lei nº 4.214, de 02 de março de 1963**. Dispõe sobre o Estatuto do Trabalhador Rural. Brasília/DF, 02 de março de 1963.

BRASIL, 1967. Presidência da República. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **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. Brasília/DF, 28 de fevereiro de 1967.

BRASIL, 1970. Presidência da República. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970**. Consolida os dispositivos sobre as contribuições criadas pela Lei

número 2.613, de 23 de setembro de 1955 e dá outras providências. Brasília/DF, 31 de dezembro de 1970.

BRASIL, 1971. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.**

Define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências. Brasília/DF, 16 de dezembro de 1971.

BRASIL, 1971. Presidência da República. **Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971.** Institui o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural, e dá outras providências. Brasília/DF, 25 de maio de 1971.

BRASIL, 1972. Presidência da República. **Decreto nº 69.919, de 11 de janeiro de 1972.** Aprova o Regulamento do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural. Brasília/DF, 11 de janeiro de 1972.

BRASIL, 1972. Presidência da República. **Decreto nº 71.498, de 05 de dezembro de 1972.** Define como beneficiários do Programa instituído pela Lei Complementar n. 11, de 25 de maio de 1971, os pescadores, nas condições que menciona e dá outras providências. Brasília/DF, 05 de dezembro de 1972.

BRASIL, 1974. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 6.195, de 19 de dezembro de 1974.** Atribui ao FUNRURAL a concessão de prestações por acidente do trabalho. Brasília/DF, 19 de dezembro de 1974.

BRASIL, 1977. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 6.439, de 01 de setembro de 1977.** Institui o sistema Nacional de Previdência e Assistência Social e dá outras providências. Brasília/DF, 01 de setembro de 1977.

BRASIL, 1989. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989.** Dispõe sobre alterações na legislação de custeio da Previdência Social e dá outras providências. Brasília/DF, 30 de junho de 1989.

BRASIL, 1991. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **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. Brasília/DF, 24 de julho de 1991.

BRASIL, 1991. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 8.861, de 24 de julho de 1991.** Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. Brasília/DF, 24 de julho de 1991.

BRASIL, 1992. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **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. Brasília/DF, 22 de dezembro de 1992.

BRASIL, 1994. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994.** Altera dispositivos das Leis ns.0 8.212 e 8.213, de 24 de julho de 1991, e dá outras providências. Brasília/DF, 15 de abril de 1994.

BRASIL, 1994. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 8.861, de 25 de março de 1994.** Dá nova redação aos arts. 387 e 392 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), altera os arts. 12 e 25 da Lei nº 8.212, de 24 julho de 1991, e os arts 39, 71, 73 e 106 da Lei nº 8.213, de 24 julho de 1991, todos pertinentes à licença-maternidade. Brasília/DF, 25 de março de 1994.

BRASIL, 1997. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **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. Brasília/DF, 10 de dezembro de 1997.

BRASIL, 1999. Presidência da República. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.** Aprova o Regulamento da Previdência Social, e dá outras providências. Brasília/DF, 06 de maio de 1999.

BRASIL, 2000. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 10.156, de 22 de dezembro de 2000.** Abre aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, em favor do Ministério da Educação, crédito especial no valor de R\$ 1.151.522,00, para os fins que especifica. Brasília/DF, 22 de dezembro de 2000.

BRASIL, 2001. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **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. Brasília/DF, 9 de julho de 2001.

BRASIL, 2002. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário – RE nº 363.852/MG. Direito Tributário, Contribuições Sociais. Base de Cálculo.** Relator Min. Marco Aurélio. Brasília/DF, distribuído em 26/11/2002 e trânsito em julgado em 06/05/2011.

BRASIL, 2008. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 11.718, de 20 de junho de 2008.** Acrescenta artigo à Lei no 5.889, de 8 de junho de 1973, criando o contrato de trabalhador rural por pequeno prazo; estabelece normas transitórias sobre a aposentadoria do trabalhador rural; prorroga o prazo de contratação de financiamentos rurais de que

trata o § 6º do art. 1º da Lei no 11.524, de 24 de setembro de 2007; e altera as Leis nos 8.171, de 17 de janeiro de 1991, 7.102, de 20 de junho de 1993, 9.017, de 30 de março de 1995, e 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991. Brasília/DF, 20 de junho de 2008.

BRASIL, 2008. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no Agravo de Instrumento nº 1.062.772. **Direito Tributário, Contribuições, Contribuições Sociais, Contribuição Incra**. Relator Min. Luiz Fux. Brasília/DF, protocolizado em 07/08/2008 e trânsito em julgado em 19/02/2009.

BRASIL, 2008. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário – RE 596.177/RG-RS – Tema 202. Direito Tributário, Contribuições Previdenciária, Produção Agropecuária**. Relator Min. Ricardo Lewandowski. Brasília/DF, protocolizado em 19/12/2008 e trânsito em julgado em 09/12/2013.

BRASIL, 2009. Receita Federal do Brasil. **Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009**. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Brasília/DF, 13 de novembro de 2009.

BRASIL, 2010. Supremo Tribunal Federal. **ADI 4395. Direito Tributário, Contribuições Sociais - Funrural**. Relator Min. Gilmar Mendes. Brasília/DF, protocolizado em 19/03/2010 e incluído para julgamento em 06/10/2021.

BRASIL, 2010. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário – RE 611.601/RG-RS – Tema 281. Direito Tributário, Contribuições Previdenciária, Produção Agropecuária**. Relator Min. Dias Toffoli. Brasília/DF, protocolizado em 29/03/2010.

BRASIL, 2012. Supremo Tribunal Federal. **ADI 4735. Direito Tributário, Limitações ao Poder de Tributar - Imunidade.** Relator Min. Alexandre de Moraes. Brasília/DF, protocolizado em 29/02/2012 e trânsito em julgado em 21/08/2018.

BRASIL, 2012. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário - RE 700.922/RG-RS - Tema 651. Direito Tributário, Contribuições Previdenciária, Produção Agropecuária.** Relator Min. Marco Aurélio. Brasília/DF, protocolizado em 14/07/2012.

BRASIL, 2012. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário - RE 718.874/RG - Tema 669. Direito Tributário, Contribuições Previdenciária, Produção Agropecuária.** Relator Min. Edson Fachin. Brasília/DF, protocolizado em 19/10/2012 e trânsito em julgado em 21/09/2018.

BRASIL, 2013. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário - RE 761.263/SP - Tema 723. Direito Tributário, Contribuições Previdenciária, Produção Agropecuária.** Relator Min. Alexandre de Moraes (RE-ED). Brasília/DF, protocolizado em 06/07/2013 e trânsito em julgado em 13/10/2020.

BRASIL, 2013. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário - RE 759.244/RG-SP - Tema 674. Direito Tributário, Limitações ao Poder de Tributar - Imunidade.** Relator Min. Edson Fachin. Brasília/DF, protocolizado em 27/06/2013 e trânsito em julgado em 09/09/2020.

BRASIL, 2014. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário - RE 761.263/SP - Tema 723. Direito Tributário, Contribuições Previdenciária, Produção Agropecuária.** Relator Min. Alexandre de Moraes (RE-ED). Brasília/DF, protocolizado em 06/07/2013 e trânsito em julgado em 13/10/2020.

BRASIL, 2015. Ministério Público Federal. Procuradoria-Geral da República. **Manifestação nº 350/2015 - ASJCIV/SAJ/PGR nos**

**autos do Recurso Extraordinário nº 761.263-SC.** Brasília/DF, 12 fev. 2015.

BRASIL, 2017. 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. Brasília/DF, 13 de setembro de 2017.

BRASIL, 2017. Supremo Tribunal Federal. Notícias STF. **Contribuição de empregador rural pessoa física ao Funrural é constitucional.** Brasília, 30 de março de 2017. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=339602>. Acesso em: 18 jan. 2021.

BRASIL, 2018. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. **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.

BRASIL, 2019. Receita Federal do Brasil. **Instrução Normativa RFB nº 1.867, de 25 de janeiro de 2019.** Altera a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à

Previdência Social e das destinadas a outras entidades e fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Brasília/DF, 25 de janeiro de 2019.

BRASIL, 2019. Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Ato Declaratório Executivo Codac nº 1, de 28 de janeiro de 2019.** Dispõe sobre os procedimentos a serem observados para o preenchimento da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) pelos produtores rurais e pelos adquirentes de produção rural de produtor rural pessoa física, no caso de opção por esses produtores de contribuir, a partir de janeiro de 2019, na forma dos incisos I e II do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Brasília/DF, 28 de janeiro de 2019.

BRASIL, 2019. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário – RE 1.187.264/RG-SP – Tema 1048. Direito Tributário, Contribuições Previdenciária, Contribuições sobre a folha de salários.** Relator Min. Marco Aurélio. Brasília/DF, protocolizado em 14/02/2019.

CALCINI, Fábio Pallaretti, 2015. **Funrural: Aspectos constitucionais e legais. questões atuais.** In: Paulo de Barros Carvalho; Priscila de Souza. (Org.). Direito Tributário e os Novos Horizontes do Processo. 1ª ed. São Paulo: Noeses, 2015, v.1, p. 473-506.

CALCINI, Fábio Pallaretti, 2016. **Balanco da jurisprudência do Carf sobre tributação e agronegócio.** Consultor Jurídico. São Paulo/SP, 9 de setembro de 2016. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2016-set-09/calcini-balanco-decisoes-carf-tributacao-agronegocio>. Acesso em: 16 fev. 2021.

CALCINI, Fábio Pallaretti, 2017. **Direito do agronegócio. Implicações da decisão do Supremo a respeito do Funrural.** Consultor Jurídico, 7 de abril de 2017. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2017-abr-07/calcini-implicacoes-da-decisao-do-supremo-a-respeito-do-funrural>.

conjur.com.br/2017-abr-07/direito-agronegocio-implicacoes-decisao-stf-respeito-funrural. Acesso em: 17 fev. 2021.

CALCINI, Fábio Pallaretti, 2020a. **Não cabe tributação e/ou retenção do Funrural entre cooperado e cooperativas.** Direito do Agronegócio, Consultor Jurídico, 10 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-10/direito-agronegocio-nao-cabe-tributacao-funrural-entre-cooperado-cooperativas>. Acesso em: 05 jan. 2021.

CALCINI, Fábio Pallaretti, 2020b. **Funrural e a sub-rogação do adquirente:** o que cabe ao STF julgar na ADI 4.395? Consultor Jurídico, 21 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-mai-21/fabio-calcini-cabe-stf-julgar-adi-4395>. Acesso em: 05. fev. 2021.

CLEMENT, Felipe. **Manual de Previdência Rural.** Editora LTr. São Paulo/SP, 2016.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **Contribuição previdenciária rural de pessoa física volta à pauta do STF.** Consultor Jurídico. São Paulo, 12 de setembro de 2015. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2015-set-12/observatorio-constitucional-celso-correia-contribuicao-previdenciaria-rural-volta-pauta-stf>. Acesso em: 20 dezembro. 2020.

DIEHL, A. A.; TATIM, D. C. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas:** métodos e técnicas. Pearson Brasil, 2004.

FERNANDES, L. A.; GOMES, J. M. M. Relatórios de pesquisa nas ciências sociais: características e modalidades de investigação. **ConTexto**, v. 3, n. 4, 2003. Disponível em: <http://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11638>. Acesso em: 28 junho 2021.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** São Paulo: Atlas, 2002.

HARET, Florence, 2016. **Funrural da PF empregadora rural e STF: como estamos?** Canal Rural – Lei da Terra. 27/07/2016. Disponível em: <http://blogs.canalrural.com.br/leidaterra/2016/07/27/funrural-da-pf-empregadora-rural-e-stf-como-estamos/>. Acesso em: 20 jan. 2021.

KÖCHE, J. C. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. 20. ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2002.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. São Paulo: Atlas, 1986.

LOUBET, Leonardo Furtado. **Tributação Federal no Agronegócio**. 1ª edição, São Paulo: Editora Noeses, 2017.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. Editora Feevale, 2013.

TAMARINDO, Ubirajara Garcia Ferreira Tamarindo; PIGATTO, Gessuir. **Tributação no Agronegócio: uma análise geral dos principais tributos incidentes**, 2ª edição. Ed: JH Mizuno, 2020 – Leme-SP.